Olli Mäenpää
22.11.2017

Valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Hallituksen esitys veronkannon, verotuksen toimittamisen ja eräiden seuraamusmaksujen uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi (HE 97/2017 vp)

Muutosehdotukset verotusmenettelylakiin (5. lakiehdotus)

Tämä arvio kohdistuu verojaoston pyynnöstä 5. lakiehdotuksen veronkorotusta koskeviin säännöksiin (32, 32 a ja 32 b §).

Esityksen perustelujen (s. 70) mukaan veronkorotusta koskevan sääntelyn tavoitteena on edistää oikea-aikaista ilmoittamista ja oikeansisältöisten veroilmoitusten antamista. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset olisivat ehdotuksen mukaan nykyistä kaavamaisemmat ja niiden määräämiseen liittyvää viranomaisharkintaa vähennettäisiin. Ehdotettujen muutosten arvioidaan parantavan seuraamusmaksukäytännön yhtenäisyyttä ja ennustettavuutta ja siten edistävän myös verovelvollisen oikeusturvaa. Veronkorotusten taso on ehdotuksessa pyritty määrittelemään nykyistä verotuskäytäntöä vastaavasti.

Ehdotuksen mukaan sanktiotaso lievenisi joidenkin nykyään ankarammin sanktioitujen laiminlyöntien osalta ja kiristyisi joidenkin lievemmin sanktioitujen laiminlyöntien osalta mm. arvioverotuksessa. Lisäksi uuden sääntelyn johdosta veronkorotusten määrä todennäköisesti yhtäältä vähenisi ja toisaalta lisääntyisi. Kokonaisuutena veronkorotusten yhteismäärä olisi kuitenkin jonkin verran nykyistä pienempi.

Veronkorotusta koskevan sääntelyn yleisestävyys

Yleisestävyyden arvioinnin kannalta keskeinen merkitys on arviolla, jonka mukaan seuraamusjärjestelmän uudistaminen parantaisi ilmoittamisen oikea-aikaisuutta ja veroilmoitusten oikeellisuutta. Mikäli tämä arvio toteutuu, ehdotuksen voidaan katsoa vahvistavan seuraamusjärjestelmän yleisestävyyttä. Ehdotettujen seuraamussäännösten perusteella arviota voidaan pitää jokseenkin realistisena. Myös

ehdotuksen suhde rikosoikeudelliseen rangaistusjärjestelmään puoltaa tätä arviota.

Yleisestävyyden kannalta on niin ikään perusteltua, että ehdotuksella ei muutettaisi veronkorotuksen suhdetta rikoslaissa säädettyihin verorikosta koskeviin rangaistuksiin. Veronkorotuksen perusteita arvioitaessa sovellettaisiin edelleen erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annetun lain mukaista menettelyä.

Veronkorotusta koskevan sääntelyn suhde rikosoikeudelliseen menettelyyn

Veronkorotusta koskeva toimivalta lakiehdotuksen 32 §:n 1 momentissa perustuu lähtökohtaan, jonka mukaan Verohallinnon velvollisuutena on määrätä veronkorotus säännöksessä tarkemmin määritellyissä tilanteissa. Veronkorotuksen määrääminen ei siten edellytä varsinaista tuottamusharkintaa, eikä Verohallinnolla ehdotetun veronkorotussäännöksen mukaan olisi enää voimassaolevan lain mukaista toimivaltaa harkita, määrätäänkö veronkorotus. Veronkorotus voitaisiin 3 momentin mukaan jättää määräämättä vain siinä määritellyissä tilanteissa eli, jos laiminlyönti on vähäinen tai sille on pätevä syy tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi kohtuutonta.

Jos Verohallinto on määrännyt veronkorotuksen, samassa asiassa ei verorikosta koskevaa syytettä rikoslain 29 luvun 11 §:n mukaan voida nostaa eikä tuomiota antaa. Verohallinnon harkintavaltaa tältä osin laajentaisi kuitenkin se, että veronkorotuksen määräämismenettelyssä sovellettaisiin edelleen myös erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annettua lakia. Sen 2 §:n 1 momentin mukaan veronkorotusta koskeva päätös voidaan jättää tekemättä verotuspäätöstä tehtäessä ja tehdä se erillisellä päätöksellä. Verohallinto voi kyseisen lain 2 §:n 3 momentin mukaan tehdä tällaisessa asiassa seuraavan kalenterivuoden loppuun mennessä rikosilmoituksen tai asiassa voidaan muuten aloittaa esitutkinta. Jos Verohallinto on tehnyt rikosilmoituksen tai asiassa on aloitettu esitutkinta, Verohallinto ei tee erillistä veronkorotusta koskevaa päätöstä.

Menettely mahdollistaa sen, että rikosoikeudellisen vastuun piiriin kuuluvat verolain laiminlyönnit ja rikkomukset voidaan arvioida rikosoikeudellisten rangaistussäännösten perusteella. Lakiehdotukseen ei kuitenkaan sisälly viittaussäännöstä erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annettuun lakiin. Mainittu laki mahdollistaa Verohallinnon harkintavallan veronkorotusta määrättäessä, ja se poikkeaa tässä suhteessa selvästi ja myös olennaisesti lakiehdotuksesta, jonka mukaan veronkorotuksen määräämiseen ei sisälly harkintavaltaa. Nimenomainen viittaussäännös näiden kahden lain rinnakkaiseen soveltamiseen olisi perusteltua lisätä verotusmenettelylakiin, sillä se selventäisi Verohallinnon toimivallan perusteita ja harkintavallan laajuutta. Joka tapauksessa tästä kahden lain välisestä suhteesta olisi perusteltua mainita verojaoston perusteluissa.

Esityksessä ehdotetaan Verohallinnon harkintavaltaa rajoitettavaksi, kun kysymys on veronkorotuksen määräämisestä. Sen sijaan esitykseen ei sisälly säännöksiä siitä, milloin Verohallinnon pitää tehdä rikosilmoitus verolainsäädännön rikkomiseen liittyvissä tilanteissa. Tällaista Verohallinnon harkintavaltaa ohjaavaa säännöstä ei sisälly myöskään erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annettuun lakiin. Vaikka Verohallinnon harkintavaltaa ei voidakaan näissä tilanteissa pitää vapaana harkintana, olisi käytännön tilanteet huomioon ottaen perusteltua arvioida, tulisiko harkintavaltaa säännellä laissa.

Verohallinto tekisi esityksen perustelujen mukaan tehdä asiassa rikosilmoituksen, jos esimerkiksi huomattavan määräisten ja selvästi veronalaisten tulojen ilmoittamatta jättäminen osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Tällaisessa tilanteessa perusteena rikosilmoituksen tekemiselle on, että on syytä epäillä, että tällainen laiminlyönti täyttää rikoksen tunnusmerkistön ja säädetyt edellytykset rikosilmoituksen tekemättä jättämiselle eivät täyty. Perustelut (s. 146) sisältävät perusteita, joihin Verohallinnon toimivalta ja velvollisuus rikosilmoituksen tekemiseen voisi perustua. Näiden perusteiden laintasoinen sääntely olisi omiaan vahvistamaan Verohallinnon toiminnan ennakoitavuutta ja sääntelyn yleisestävyyttä. Vastaavasti perustelulainsäädäntöön kohdistuvat ongelmat voitaisiin välttää.

Oikeusministeriön lainvalmisteluhanke

Oikeusministeriö on 21.3.2017 asettanut työryhmän valmistelemaan rangaistusluonteisia hallinnollisia seuraamuksia koskevaa yleistä lainsäädäntöä. Työryhmän tehtävänä on sen toimeksiannon mukaisesti arvioida rangaistusluonteisia hallinnollisia seuraamuksia koskevan yleissääntelyn tarve ja valmistella asianomaisen lainsäädännön toteuttamiseksi tarpeelliset säännösehdotukset. Työryhmän toimikausi on 1.6.2017—31.8.2018.

Työryhmän tulee lisäksi laatia ehdotuksensa lainvalmistelun tukena käytettäviksi hallinnollisten seuraamusten sääntelyperiaatteiksi. Sääntelyperiaatteiden tarkoitus on määritellä yhtenäiset periaatteet rangaistusluonteisten hallinnollisten seuraamusten käyttöalalle ja seuraamusten käyttöönoton vaatiman hallinnonalakohtaisen sääntelyn edellyttämille lainsäädäntötoimille.

Parhaillaan työryhmässä keskitytään rangaistusluonteisia hallinnollisia seuraamuksia koskevan yleissääntelyn tarpeen arviointiin valmistelumuistion ja siihen kohdistuvan laajahkon lausuntomenettelyn perusteella. Mikäli yleissääntelyä pidetään tämän valmistelun perusteella tarpeellisena, sillä ei kuitenkaan ole mahdollista eikä tarkoituksenmukaista korvata erityislainsäädännössä olevia erityissäännöksiä hallintosanktioista.