Dosentti Matti Urpilainen, 8.6.2020

EDUSKUNNAN PERUSTUSLAKIVALIOKUNNALLE

Lausunto hallituksen esityksestä Eduskunnalle valmisteverotusmenettelyn ja autoverotusmenettelyn uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi. (HE 54/2020 vp)

1. Arvioinnin lähtökohdat

Arvioitavan lakiesityksen pääasiallinen tarkoitus on toteuttaa valmisteverotusmenettelyn ja autoverotusmenettelyn osalta samanlaiset uudistukset, jotka on jo aiemmin otettu käyttöön muiden verolajien verotusmenettelyssä Verohallinnon VALMIS-tietojärjestelmäuudistuksen takia (HE 29/2016, HE 237/2016 ja HE 97/2017). Autoverolain uudelleenkirjoittaminen näyttää liittyvän ensisijaisesti lain selkeyttämiseen ja varsinaiset aineelliset muutokset jäävät siinäkin rajallisiksi.

Asetelma on näin ollen yhtäältä se, että lakiesityksellä valmisteverotuksen ja autoverotuksen menettelysääntelyä mukautetaan jo voimassa olevan lainsäädännön mukaiseksi ja toisaalta se, että menettelyuudistuksen aiemmissa vaiheissa vain uudet veronkorotussäännökset (HE 97/2017, PeVL 39/2017) ovat olleet perustuslakivaliokunnan arvioitavina.

Nähdäkseni perustuslakivaliokunnalla ei ole tässä yhteydessä hyviä edellytyksiä lähteä laajemmin arvioimaan niitä sääntelyratkaisuja ja menettelyperiaatteita, joihin jo aiemmin voimaan tulleella lainsäädännöllä toteutettu VALMIS-uudistus on perustunut ja joita ollaan nyt sisällyttämässä myös ehdotettuihin, valmisteverotusmenettelyä ja autoverotusmenettelyä koskeviin uusiin säännöksiin. Sen sijaan arvioitavaksi tulee tätä kohdennetummin se, onko näitä kahta verolajia koskevissa lakiesityksissä perustuslain kannalta merkityksellisiä erityispiirteitä, ja tulevatko ne lakiesityksissä riittävästi huomioiduiksi.

2. Uuden autoverolain säätäminen

Nähdäkseni uusi autoverolaki täyttää sääntelyn täsmällisyydelle ja tarkkarajaisuudelle asetettavat vaatimukset: säännösten kirjoitusasu ja yksityiskohtaisuus vastaa sitä, mitä verolainsäädännöltä voidaan yleisesti ottaen edellyttää.

Autoverolain ehdotetussa 117 §:ssä todetaan, että pykälässä tarkoitettua tarkastusta ei saa suorittaa pysyväisluonteiseen asumiseen käytetyissä tiloissa. Katson, että säännös ei näin täsmennettynä loukkaa kotirauhan suojaa. Säännöksessä voitaisiin kuitenkin selvyyden vuoksi viitata myös tarkastuksen tarkoitussidonnaisuuteen, esimerkiksi toteamalla, että Verohallinnolla, Tullilla ja poliisilla on tarkastusoikeus *autoverolain noudattamisen valvomiseksi*.

Lakiesitykseen sisältyy sääntelyä, jossa vähimmäisveroksi säädetään viisi prosenttia täydestä autoverosta siinä tilanteessa, että Suomessa verolliseen käyttöön otettua ajoneuvoa ei lopulta rekisteröidä liikennerekisteriin (28 §). Viiden prosentin vähimmäisvero on arvioitu lakiesityksessä suhteellisuusperiaatteen mukaiseksi. Autoveroilmoituksen peruuttamisen määräaika, jos ajoneuvoa ei rekisteröidä tai oteta verolliseen käyttöön, on yksi vuosi veron eräpäivästä (56 §). Säännöksiä on mielestäni arvioitava sen yleisen lähtökohdan valossa, että verovelvollinen ei yleensäkään voi kustannuksitta peruuttaa määräämistoimiaan, joista on jo aiheutunut veroseuraamuksia. En pidä tämänkaltaista sääntelyä perustuslain kannalta ongelmallisena.

Vaikeammin arvioitava on 56 §:n 3 momenttiin sisältyvä säännös, jonka mukaan veroilmoituksen peruuttamisen takia verovelvolliselle määrätään enintään 2000 euron laiminlyöntimaksu. Kun veroilmoituksen peruuttaminen sisältää implisiittisesti sen, että lain vaatima veroilmoitus on annettu, kun peruuttaminen on laissa mahdollistettu menettely, ja kun peruuttamisesta voi aiheutua 28 §:n mukainen vähimmäisvero, on vaikea nähdä, mikä varsinaisesti on se laiminlyönti, joka tällaisessa tilanteessa olisi perusteltua sanktioida. Lakiesityksen perustelujen valossa en ole täysin vakuuttunut siitä, että sääntely on tältä osin loppuun saakka harkittua.

3. Norminantovaltuudet

Lakiesityksen mukaan monet ilmoittamisvelvollisuuden tietosisällöt määriteltäisiin valtuutussäännösten perusteella asetustasolla. Voidaan pitää sinänsä selvänä, että lain tasolla olisi mahdollista säätää ilmoittamismenettelyistä jonkin verran nyt ehdotettua yksityiskohtaisemmin. Pelkästään tällä perusteella lakiesitystä ei mielestäni voida luonnehtia perustuslain kannalta ongelmalliseksi, vaan arvioinnissa on huomioitava myös se, mistä kaikesta asetustasolla olisi tarkoitus säätää sekä miten lakitasoisen ja asetustasoisen sääntelyn suhde on verotuksen ilmoittamisvelvollisuuden sääntelyssä yleisesti ottaen järjestetty. Veroilmoitusmenettelyn yksityiskohdat on olennaisin osin järjestetty lakia alemmanasteisella normeerauksella erityisesti tuloverotuksessa, jossa alemmanasteisella sääntelyllä on eräiltä osin myös rajoitettu lain yleissäännöksissä kuvattua ilmoitus- ja tiedonantovelvollisuutta. Yksityisen näkökulmasta arvioituna ilmoittamismenettelyn ja siinä vaadittavien tietojen selkeys riippuu keskeisesti Verohallinnon ohjeistuksen, asiakaspalvelun ja tietojärjestelmien toimivuudesta, ja tähän nähden se, missä määrin yksityiskohdat on määritelty nimenomaan lain tasolla, jää käytännössä toisarvoiseksi.

Näin arvioituna lakiesitykseen sisältyvät valtuutussäännökset vaikuttavat tarkoitukseensa nähden tavanomaisilta. Lakiesityksen norminantovaltuuksiin ei myöskään näytä sisältyvän vaaraa siitä, että asetustasolla täsmennettävät tiedot voisivat laajentaa yksityisen toimintavelvollisuuksia lain säännöksiä ulommas.

4. Seuraamusmaksut

Lakiesityksen mukaan valmisteverotuksen ja autoverotuksen seuraamusmaksut soveltuvin osin yhdenmukaistetaan verotusmenettelylain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain jo voimassa olevien uusimuotoisten hallinnollisten seuraamusmaksujen kanssa. Valmisteverotuksessa sovellettaisiin jatkossa jo voimassa olevia oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä ja autoverolakiin säädettäisiin uudet säännökset. Olen arvioinut uusimuotoisia seuraamusmaksuja perustuslakivaliokunnalle antamassani, 3.10.2017 päivätyssä lausunnossa (PeVL 39/2017). Käsitykseni on se, että seuraamusmaksujen rakentuminen subjektiivisen tuottamuksen varaan ei olisi valmisteverotuksessa ja autoverotuksessa käytännössä yhtään helpommin toteutettavissa kuin muissakaan verolajeissa. Vastaavasti subjektiivisesta tuottamuksesta luopuminen ei valmisteverotuksessa ja autoverotuksessa ole suurempi ongelma kuin muissakaan verolajeissa. Kysymystä uusimuotoisten seuraamusmaksujen perustuslainmukaisuudesta ei ole tarpeen avata enää laajemmin uudelleen tämän lakiesityksen yhteydessä. Nyt ehdotetut seuraamusmaksuja koskevat säännökset pysyvät perustuslakivaliokunnan aiemmin linjaamissa puitteissa.

5. Automaattinen päätöksenteko

Apulaisoikeusasiamies on katsonut 20.11.2019 antamassaan ratkaisussa, että Verohallinnon automatisoitu päätöksentekomenettely ei täytä perustuslain vaatimuksia. Oikeusministeriö on tämän jälkeen aloittanut selvitystyön tarvittavan yleis- ja erityislainsäädännön valmistelemiseksi.

Lakiesityksen perustelujen mukaan automaattisen päätöksenteon käyttöalaa ei tässä vaiheessa laajenneta valmisteverotukseen ja autoverotukseen, vaan kaikki verotuspäätökset tullaan tekemään virkailijatyönä. Tämän takia asiassa ei ole nyt tarpeellista enemmälti pohtia, miten automaattinen päätöksenteko tulisi valmisteverotuksen ja autoverotuksen osalta järjestää, jotta menettely täyttää hyvän hallinnon ja verovelvollisten oikeusturvan vaatimukset.

Lakiesitykseen ei näyttäisi sisältyvän säännöksiä, joissa nimenomaisesti poissuljettaisiin automaattisen päätöksenteon menettelyt ja edellytettäisiin virkailijatyönä tapahtuvaa käsittelyä. Nimenomaisten säännösten puuttuminen ei mielestäni ole perustuslain näkökulmasta ongelmallista, koska apulaisoikeusasiamiehen tulkinta ja Oikeusministeriön selvitystyö eivät perustu siihen, että automaattinen päätöksenteko olisi verotusmenettelyssä kiellettyä – kysymys on ensisijaisesti säädösperustan korjaamisesta ja täsmentämisestä. Automaattisen päätöksenteon kannalta lakiesitykseen ei mielestäni sisälly ongelmia.

6. Julkisuussääntely

Lakiesityksessä ei ehdoteta muutettavaksi valmisteverotuksen ja autoverotuksen verotustietojen salassapitoa koskevia säännöksiä. Autoverotuksen osalta tämä tarkoittaa sitä, että kumottavaksi ehdotetusta autoverolaista jäävät voimaan vain salassapitoa koskevat säännökset. Sääntelyratkaisu ei ole selkein mahdollinen, mutta ei myöskään sinänsä ongelmallinen.

Perustuslakivaliokunta on jo lausunnossaan PeVL 4/2014 vp todennut, että julkisuusperiaatteen soveltamisesta verotuksessa on tarpeellista tehdä kokonaisarviointia. On valitettavaa, että tätä ei ole vieläkään toteutettu, mutta katson, että perustuslakivaliokunnalla ei ole tämän lakiesityksen yhteydessä edellytyksiä tehdä uusia tulkintoja tai yleisempää punnintaa julkisuusperiaatteen ja salassapidon välisestä suhteesta verotuksessa. Verotustietojen julkisuuden sääntelyn osalta on yleisesti ottaen vaikeaa tehdä pelkästään dikotomisia päätelmiä julkinen/salainen, vaan sääntelytarpeiden arvioinnissa joudutaan huomioimaan mm. se, miksi on tärkeää, että verotustietoja on julkisesti saatavilla. Nähdäkseni ydinfunktiot liittyvät tulonjakoa ja julkisten varojen käyttöä koskevan demokraattisen valvonnan ja julkisen keskustelun mahdollistamiseen. Valmisteverotus ja autoverotus verolajeina sekä niiden verotusmenettelyn yhteydessä kertyvät tiedot jäävät joka tapauksessa etäälle näistä kysymyksistä.

7. Henkilötietojen suoja

Lakiesityksen säätämisjärjestysperusteluissa tarkastellaan ehdotetun autoverolain 26 §:ää, jossa on kysymys autoveron palauttamisesta vamman perusteella. Säännöstä voidaan pitää verovapautuksen oikean kohdentamisen kannalta välttämättömänä. Siinä on nähdäkseni myös riittävän tarkkarajaisesti ja täsmällisesti määritelty, mitä terveystietoja Verohallinnolle täytyy luovuttaa.

8. Muita havaintoja

Autoverolain ehdotetun 6 §:n mukaan ajoneuvon rakenteen, käyttötarkoituksen tai omistuksen muuttuessa verovelvollinen on se, jonka omistusaikana tällainen muutos tuli veroviranomaisen tietoon, ellei voida osoittaa kenen omistusaikana veroperusteisiin vaikuttava tekijä on muuttunut. Ilmeisesti tällaisesta seikasta tietämätön ja tässä mielessä perustellussa vilpittömässä mielessä oleva uusi omistaja voi joutua joissain tilanteissa vastaamaan veroperusteen muutoksesta aiheutuvasta veroseuraamuksesta. Vaikka myös voimassaolevan autoverolain 5 §:ään sisältyy vastaavanlainen säännös, voidaan kysyä, olisiko tältä osin mahdollista omaksua myös vaihtoehto, jossa veroa ei määrätä perustellussa vilpittömässä mielessä olevalle myöhemmälle omistajalle. Punninnassa objektiivisesti oikeasisältöisen veron määräämistä voidaan pitää vähemmän tärkeänä kuin vilpittömän mielen suojaamista.

Autoverolain ehdotetun 113 §:n 2 momentin mukaan ajoneuvojen myynti-ilmoituksia sähköisesti julkaisevan yhteisön, yhteisetuuden tai elinkeinonharjoittajan on annettava Verohallinnolle tiedot julkaisemistaan käytettyjen ajoneuvojen myynti-ilmoituksista niin sanotun sivullisen yleisen tiedonantovelvollisuuden nojalla. Lainkohdassa tarkoitettuja tietoja käytetään verotuksen toimittamisessa

vain tilastollisella tasolla eivätkä ilmoitusten julkaisija tai ilmoituksiin liittyvät ajoneuvojen ostajat ja myyjät ole suoraan verotuksen tai verovalvonnan kohteena. Toisaalta Verohallinto tarvitsee näitä tietoja verotuksen toimittamista varten ja sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus on tehokas keino tietojen hankkimiseen. Suomessa sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus on säädetty laajaksi ja se näyttää tämänkaltaisten yksityiskohtien kautta laajenevan edelleen. Tämä ei välttämättä ole ensisijaisesti perustuslakikysymys, mutta lainvalmistelussa voinee jatkossa syntyä tilanteita, joissa olisi syytä huolellisesti ja nykyistä laajemmin pohtia, mitä kaikkea sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus voidaan ulottaa koskemaan. Kysymys on myös yksityiselle osapuolelle aiheutuvista kustannuksista sekä perustellusta kustannustenjaosta yksityisen osapuolen ja Verohallinnon välillä.

Edellä olevan perusteella lakiesitysten käsittelylle tavallisessa lainsäätämisjärjestyksessä ei käsitykseni mukaan ole esteitä.

Tampereella 8.6.2020

Matti Urpilainen

Dosentti, OTT, yliopistonlehtori
Tampereen yliopisto