Eduskunta
Valtiovarainvaliokunnan verojaosto

HE 54/2020 vp

Suomen Yrittäjien oma-aloitteinen lausunto hallituksen esityksestä valmisteverotusmenettelyn ja autoverotusmenettelyn uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi

Suomen Yrittäjät on jo aiemmin lausunut hallituksen esityksestä HE 54/2020 vp valmisteverotusmenettelyn ja autoverotusmenettelyn uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi, mutta esitystä koskevan perustuslakivaliokunnan lausunnon PeVL 21/2020 vp johdosta haluaisimme vielä kiinnittää huomiota oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (OVML) sääntelyyn myöhässä annetulle ilmoitukselle määrättävän myöhästymismaksun määrättä jättämisestä.

Perustuslakivaliokunta toteaa hallituksen esityksestä antamassaan lausunnossa (PeVL 21/2020 vp, s. 4), **että hallinnollisia seuraamusmaksuja koskevien säännösten tulee täyttää sanktioiden oikeasuhtaisuuteen liittyvät vaatimukset ja oikeasuhtaisuuteen liittyy kysymys myös seuraamuksen määräämättä jättämisestä.**

Lakiehdotus sisältää OVML 35 §:n 5 momenttia koskevan muutosehdotuksen. Hallituksen esityksen mukaan säännöstä muutettaisiin siten, että oma-aloitteiseille veroille määrättävän myöhästymismaksun määräämättä jättäminen perustuisi Verohallinnon sidottuun harkintaan. Säännösehdotuksen mukaan myöhästymismaksu jätettäisiin määräämättä, jos veroilmoituksen myöhässä antaminen johtuu yleisessä tietoverkossa tai Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa olevasta toimintahäiriöstä. Säännöstä sovellettaisiin valmisteverojen lisäksi myös muihin oma-aloitteisesti suoritettaviin veroihin. Autoverolaissa seuraamusmaksujen määräämättä jättämisestä säädettäisiin vastaavasti.

Koska perusteita myöhästymismaksun määräämättä jättämiselle ei ehdoteta muutettaviksi, käytännössä tilanteet, jolloin myöhässä annetun ilmoituksen perusteella **myöhästymismaksu jätettäisiin määräämättä, olisivat edelleen erittäin rajalliset,** sillä se tulisi kysymykseen **vain yleisessä tietoverkossa tai Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa olevan toimintahäiriön perusteella. Tämä on aiheuttanut käytännössä**

kohtuuttomia tilanteita. Asiassa on syytä korostaa, että **sääntely koskee suuria määriä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn piirissä olevia verovelvollisia, kuten lähtökohtaisesti kaikkia arvonlisäverovelvollisia yrityksiä, joten asia on senkin vuoksi merkityksellinen. Myöhässä ilmoittamisen syyt myös poikkeavat toisistaan.**

Myöhästymismaksun määräämättä jättämisen soveltamisalaa tulisi laajentaa kohtuussyistä

Käsillä olevan esityksen tavoitteena on yhdenmukaistaa valmisteverotusta ja autoverotusta koskevia menettelysäännöksiä jo voimassa olevan lainsäädännön mukaiseksi. Vaikka verotuksen menettelyuudistus on varsin tuore, myöhästymismaksua koskevaa sääntelyä olisi nähdäksemme mahdollisuus tässä yhteydessä tarkastella uudelleen tähänastisten kokemusten perusteella. Yrityksiltä saamamme palautteen perusteella **myöhästymismaksun määrääminen koetaan kohtuuttomaksi esimerkiksi tilanteessa, jossa arvonlisäveroilmoituksen antaminen myöhässä johtuu sairastumisesta.** Verovelvollisten kohtuuttomiksi kokemat tilanteet eivät ole omiaan lisäämään järjestelmän hyväksyttävyyttä.

Yleisenä periaatteena lainsäädännössä käytetään kohtuussyitä sanktion määräämättä jättämisen perusteena. Perustuslakivaliokunta toteaa hallituksen esitystä koskevassa lausunnossaan (s. 4):

> *”Perustuslakivaliokunta on arvioidessaan sääntelyä hallinnollisista sanktioista verotuksessa todennut, että Verohallinnon harkinnan päätettäessä sanktion määräämättä jättämisestä on välttämätöntä olla sidottua harkintaa (PeVL 39/2017 vp, PeVL 49/2017 vp). Lisäksi valiokunta on pitänyt välttämättömänä, että sääntelyä täydennetään nimenomaisella säännöksellä sanktion määräämättä jättämisestä kokonaan tai osittain esimerkiksi laiminlyönnin vähäisyyden tai sille osoitetun pätevän syyn perusteella tai muutenkin, jos sanktion määrääminen olisi erityisestä syystä kohtuutonta (PeVL 49/2017 vp).”*

Tulotietojärjestelmästä annettua lakia säädettäessä perustuslakivaliokunta on lausunnossaan PeVL 49/2017 vp arvioinut sisällöltään ehdotettua OVML 35 §:n 5 momenttia vastaavaa myöhästymismaksun määräämättä jättämistä koskevaa sääntelyä. Perustuslakivaliokunta katsoi, että säännöstä oli välttämättä täydennettävä nimenomaisella säännöksellä myöhästymismaksun määräämättä jättämisestä kokonaan tai osittain esimerkiksi myöhästymisen vähäisyyden tai myöhästymiselle osoitetun pätevän syyn perusteella tai muutenkin, jos maksun määrääminen olisi erityisestä syystä kohtuutonta (PeVL 49/2017 vp, s. 6). Todettakoon että, verotusmenettelyn uudistamista koskevan VALMIS-hankkeen aiemmissa vaiheissa vain uudet

veronkorotussäännökset (HE 97/2017, PeVL 39/2017) ovat olleet perustuslakivaliokunnan arvioitavina.

Myöhästymismaksun perimättä jättäminen poistaa maksuvelvollisuuden, ei sanktiota

Koska voimassa oleva laki mahdollistaa OVML 35 §:n mukaisen myöhästymismaksun määräämättä jättämisen vain poikkeuksellisesti, seuraamusmaksuun tyytymätön ja sen kohtuuttomaksi kokeva verovelvollinen saattaa hakea muutosta myöhästymismaksun määräämiseen verotuksen oikaisulautakunnalta, tyypillisesti kuitenkin puutteellisin tiedoin lain sisällöstä. Kun laissa säädetyt perusteet myöhästymismaksun määräämättä jättämiseksi puuttuvat, muutoksenhaun haun lopputulos on ennakolta tiedossa lainsäädännön tuntevalle verovelvolliselle[1].

Jos OVML 35 §:n 5 momentissa säädetyt perusteet myöhästymismaksun määräämättä jättämiseksi eivät ole käsillä, lainsäädäntöön perehtynyt verovelvollinen voi vedota veronkantolain 68 §:ään. Säännöksen mukaan Verohallinto voi jättää oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 §:ssä tarkoitetun myöhästymismaksun osaksi tai kokonaan perimättä, jos mainitun lain 16 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, pätevästä syystä tai muusta erityisestä syystä.

Tältä osin on syytä korostaa, että kyse on vain määrätyn sanktion *perimättä* jättämisestä, sillä sanktiota ei poisteta. Verovelvollisen vaatimuksen menestyminen jää myös Verohallinnon harkintaan. Verokantolain säännökseen vetoaminen on käsittääksemme käytännössä varsin harvinaista, eikä Verohallinto tietääksemme myöskään laajasti informoi verovelvollisia siitä.

Sanktiojärjestelmän toimivuuden ja teon moitittavuutta koskevan arvioinnin näkökulmasta perustellumpi ja oikeusturvaa parantava lähtökohta olisi se, että samassa menettelylaissa säädettäisiin sanktion määräämisestä,

[1] Hyvän hallinnon periaatteiden mukaisesti nähdäksemme olisi perusteltua, että Verohallinto ilmoittaisi kuukausittain muodostettavalla yhteenvedolla, jolla on tieto myöhästymismaksun määräämistä koskevasta päätöksestä, selkeästi myös sen, milloin myöhästymismaksu voidaan lain mukaan jättää määräämättä (hallituksen esityksen mukaan ”jätetään määräämättä”). Yhteenvedolla ilmoitetaan myös Verohallinnon päätöksiä, mutta käytännössä haasteena on tietääksemme ollut, että yhteenvedon sisältö on koettu epäselväksi. Verovelvolliset eivät myöskään ole aina mieltäneet, että yhteenvedolla ilmoitettava tieto on tosiasiassa ollut Verohallinnon päätös. Yhteenvedon tietosisältöä on käsitelty myös eduskunnan apulaisoikeusasiamiehen ratkaisussa EOAK/4166/2019, joka koski veronpalautuksen käyttämistä erääntyvien verojen suoritukseksi. Apulaisoikeusasiamies totesi ratkaisussaan, että Verohallinnon tulee ensisijaisesti verotuspäätöksissään ja asiakkaille lähettämissään muissa kirjeissä antaa asiakkaille lainmukaiset perustelut ja oikeat ja täsmälliset tiedot asiakkaan oikeuksista ja velvollisuuksista.

määräämättä jättämisestä ja perimättä jättämisestä. Nykyinen sääntelykokonaisuus ei mielestämme tältä osin toimi saumattomasti.

Myöhästymismaksun määrääminen verovelvollista kuulematta – euromääräinen raja tarkasteluun

Hallituksen esitys ei sisällä muutosehdotuksia OVML:n kuulemista koskevaan sääntelyyn myöhästymismaksua määrättäessä. OVML 35 § 4 momentin mukaan verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen 7 §:ssä säädetyllä tavalla ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Tällainen tilanne voi olla käsillä esimerkiksi silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta on epäselvyyttä. Käytännössä verovelvollista ei kuulla päiväkohtaista, enintään 135 euron suuruista myöhästymismaksua määrättäessä, vaan myöhästymismaksu määrätään automaatiossa ja päätös myöhästymismaksun määräämisestä ilmoitetaan verovelvolliselle Verohallinnon kuukausittain sen tietojärjestelmän tiedoista muodostettavalla yhteenvedolla.

Verotusmenettelyn uudistuksen aiemmissa vaiheissa perustuslakivaliokunta ei ole käsitellyt oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn osalta verovelvollisen kuulematta jättämistä myöhästymismaksun määräämisen yhteydessä. Laki tulotietojärjestelmästä on sitä vastoin säädetty perustuslakivaliokunnan myötävaikutuksella ja perustuslakivaliokunta kiinnitti erityistä huomiota oikeuteen tulla kuulluksi osana perustuslain 21 §:n 2 momentissa turvattua hyvää hallintoa. Verotuksen kaltaisessa massaluonteisessakaan toiminnassa ei saa vaarantaa hyvän hallinnon vaatimuksia tai verovelvollisen oikeusturvaa (PeVL 49/2017 vp, s. 7).

Perustuslakivaliokunta ei tulorekisterin myöhästymismaksun yhteydessä kuitenkaan käsitellyt suorituksen maksajan kuulematta jättämiselle säädetyn poikkeuksen euromääräistä rajaa, sillä 200 euron raja myöhästymismaksun määräämiselle ilmoitusvelvollista kuulematta lisättiin lakiehdotukseen valtiovarainvaliokuntakäsittelyn aikana. Asiassa tulisi kuitenkin ottaa huomioon, että tulorekisterin myöhästymismaksu perustuu luonteeltaan erilaiseen sääntelyyn kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyssä määrättävä myöhästymismaksu.

Nähdäksemme myös kuulematta jättämisen euromääräistä rajaa myöhästymismaksua määrättäessä olisi perusteltua sopivassa yhteydessä tarkastella ja arvioida kokonaisuutena hyvän hallinnon, oikeusturvan ja seuraamusjärjestelmän toimivuuden näkökulmasta, huolelliseen vaikutusarvioon perustuen.

Yhteenveto

Edellä mainitun perusteella esitämme, että valiokunta

1. **kiinnittäisi erityistä huomiota tarpeeseen täydentää OVML 35 §:n säännöstä myöhästymismaksun määräämättä jättämisestä kohtuusperusteella** ja

2. **arvioisi euromääräisen rajan nykyisen tason tarkoituksenmukaisuutta, kun myöhästymismaksu määrätään verovelvollista kuulematta, sekä mahdollisen kuulemismenettelyä koskevan selvitystyön käynnistämisen tarvetta.**

SUOMEN YRITTÄJÄT

Laura Kurki
veroasiantuntija