Eduskunta
Valtiovarainvaliokunnan verojaosto

Lausuntopyyntönne 14.11.2022, HE 224/2022 vp

Lausunto hallituksen esityksestä eduskunnalle automaattista päätöksentekoa verotus- ja tulliasioissa koskevaksi lainsäädännöksi

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt Suomen Yrittäjiltä lausuntoa otsikkoasiassa. Suomen Yrittäjät esittää lausuntonaan seuraavaa:

Yleistä

Automaattisen päätöksenteon mahdollistaminen ja edistäminen ei-tulkinnanvaraisissa asioissa on lähtökohtaisesti erittäin kannatettavaa.

Eduskunnan apulaisoikeusasiamiehen kannanotot Verohallinnon automatisoitujen menettelyjen perustuslainmukaisuudesta (EOAK/3379/2018) ja EOAK/2216/2018) ja perustuslakivaliokunnan lausuntokäytäntö huomioon ottaen automatisoidusta päätöksenteosta säätäminen hallinnon yleislailla on tarpeen automatisoidun päätöksenteon säädöspohjaan liittyvien kysymysten ratkaisemiseksi. Lausuttavana olevalla esityksellä poikettaisiin eräiltä osin hallintolakiin ehdotetusta automaattista päätöksentekoa julkisessa hallinnossa koskevasta yleissääntelystä. Automaattinen ratkaiseminen olisi tällöinkin mahdollista vain silloin, kun hallintolaissa säädettäviksi ehdotetut yleiset edellytykset asian ratkaisemiselle täyttyvät.

Ehdotetut muutokset mahdollistaisivat hallituksen esityksen mukaan Verohallinnossa nykyistä vastaavan oikaisuvaatimusten automaattisen ratkaisemisen sekä päätöksenteon oikaisuvaatimusten käsittelyssä tietyissä tilanteissa sekä automaattisen päätöksenteon eräissä muissa asioissa, joissa se ei olisi sallittua hallintolakiin ehdotetun sääntelyn mukaan. Tämän lisäksi oikaisuvaatimusten automaattinen ratkaiseminen voitaisiin Verohallinnossa laajentaa tiettyihin tilanteisiin, joissa sitä ei nykyisin käytetä. Tullin osalta mahdollistuisi oikaisuvaatimusten automaattinen ratkaiseminen tietyissä tilanteissa. Tavoitteena on lisäksi lisätä verovelvollisen oikeusturvaa omaaloitteisten verojen myöhästymismaksun määräämismenettelyssä ja yhtenäistää Verohallinnon menettely rekisteröintiä ja verokausia koskevien päätösten antamisessa.

Esityksessä todetaan, että automaation laajamittainen hyödyntäminen verotustietojen käsittelyssä ja päätöksenteossa on välttämätöntä käsiteltävien asioiden suuren lukumäärän vuoksi ja että ilman automaatiota verotusta ei voitaisi toimittaa ja asioita ratkaista laissa säädetyissä määräajoissa tai hyvän hallinnon edellyttämässä kohtuullisessa ajassa ilman suhteettomia lisäpanostuksia Verohallinnon henkilöstöresursseihin. Edelleen todetaan, että automaation avulla resurssit voidaan kohdentaa oikeudellisesti tai tosiseikoiltaan vaativampien ja fiskaalisesti merkittävämpien tapausten käsittelyyn. Automaattisen käsittelyn todetaan myös edistävän verotuksen yhtenäisyyttä.

Automaatio voi tuottaa moninaisia hyötyjä ja mahdollistaa yhteiskunnallisten resurssien tehokkaamman kohdentamisen ja viranomaisprosessien sujuvoittamisen. Se voi nopeuttaa asian käsittelyä edistäen siten asianosaisen oikeutta saada asiansa käsitellyksi viranomaisessa asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä. On sinänsä kannatettavana, että automaation avulla henkilöresursseja voidaan kohdentaa kaavamaisista tapauksista tulkinnanvaraisiin tilanteisiin ja taloudelliselta intressiltään suurempiin tapauksiin. Todettakoon kuitenkin, että yksittäiselle verovelvolliselle myös fiskaalisesti ei-merkittävä tapaus voi olla merkityksellinen, ja siihen voi myös liittyä oikeussuojan tarve. On olennaisen tärkeää, että automaattista päätöksentekoa koskeva sääntely turvaa asiamukaisen käsittelyn ja hyvän hallinnon toteutumisen.

Esityksessä tuodaan esille, että mikäli automaatiota ei voitaisi hyödyntää esityksessä tarkoitetulla tavalla, Verohallinnon arvioidaan tarvitsevan pysyvästi yhteensä 804 henkilötyövuotta lisää, mikä merkitsisi noin 48,24 miljoonan euron vuotuista lisäkustannusta. Erityisesti Verohallintoa koskevien huomattavien taloudellisten vaikutusten lisäksi esityksessä todetaan, että virkailijakäsittelyyn siirtyminen saattaisi heikentää myös verovelvollisen oikeusturvaa virkailijatyöhön liittyvien inhimillisten virheiden riskin kasvaessa. Toisaalta toisaalla esityksessä todetaan (s. 53), että pelkästään automaattiseen käsittelyyn perustuvan päätöksenteon voidaan arvioida olevan korkeamman riskin käsittelyä kuin ihmisen suorittaman käsittely. Esityksen taloudellisia vaikutuksia koskevassa vaikutusarviossa on selvitetty kertaluonteisten järjestelmäkustannusten määriä. Kustannuksia syntyy kuitenkin myös järjestelmien ylläpidosta, päivityksestä ja mahdollisista muutostarpeista.

Pidämme selvänä, että verotuksen massamenettelyluonne ja käsiteltävien asioiden volyymi edellyttävät automaation hyödyntämistä. Automaatiolla saavutettavien hyötyjen ohella on syytä muista, että automaatio sisältää myös systeemisiä riskejä, jos käsittelysäännöt ovat virheellisiä. Virheet skaalautuvat tällöin muihin samanlaisiin ratkaisuihin, millä voi olla vaikutuksia verovelvollisiin hyvinkin laajasti. On syytä korostaa, että hallintolain 1

§:n tarkoitussäännöksessä painotetaan hyvän hallinnon perusteiden ja oikeusturvan ensisijaisuutta suhteessa hallinnon tuloksellisuuteen.

Automaattista päätöksentekoa verotuksessa koskevaan kokonaisuuteen liittyy erottamattomasti hallituksen esitys HE 145/2022 vp julkisen hallinnon automaattista päätöksentekoa koskevaksi lainsäädännöksi. Esityksen käsittely eduskunnassa on kesken, mutta lausuttavana olevassa hallituksen esityksessä automaattista päätöksentekoa koskevan hallinnon yleislain säännöksiin viitataan paikoin ikään kuin kyse olisi voimassa olevasta lainsäädännöstä. Automaattisesta päätöksenteosta säätäminen on periaatteellisesti merkittävä kysymys, minkä vuoksi perusteltu ja lainsäätäjän tahtoa paremmin huomioon ottava vaihtoehto olisi ollut säätää ensin automaattisesta päätöksenteosta hallinnon yleislailla ja vasta sen jälkeen tarkastella, miltä osin verotusta koskevat lainsäädäntömuutokset ovat perusteltuja. Ottaen kuitenkin huomioon edellä viitatut laillisuusvalvojien kannanotot, pidämme lausuttavana olevan hallituksen esityksen antamisen ajankohtaa ymmärrettävänä.

Esitämme jäljempänä eräitä yksityiskohtaisia huomioita esitysluonnoksesta.

Oikaisuvaatimukset

Automaattinen päätöksenteko oikaisuvaatimusmenettelyssä on perusteltua mahdollistaa vain hyvin rajoitetusti edellyttäen, että menettely ei tällöinkään vaaranna verovelvollisten oikeusturvaa eikä tosiasiallisesti heikennä oikaisumenettelyn merkitystä oikeussuojakeinona. Oikaisuvaatimuksen käsittely virkailijatyönä varmistaa osaltaan verovelvollisten oikeusturvaa ja vahvistaa luottamusta julkisen vallan käyttöön perustuvaan päätöksentekoprosessiin.

Oikaisuvaatimusmenettely muodostaa verotuksessa asiallisesti osan hallinto-oikeudellisen muutoksenhakujärjestelmän kokonaisuudesta, ja sen merkitys verovelvollisille ei liene lähtökohtaisesti ainakaan vähentynyt sen jälkeen, kun hallinto-oikeuksien päätökset on säädetty maksullisiksi. Vaikka oikeudenkäyntimaksua ei peritä, mikäli hallinto-oikeus muuttaa valituksenalaista päätöstä muutoksenhakijan eduksi, kuluriskin olemassaolo lienee omiaan heikentämään ainakin osan verovelvollisista halukkuutta valittaa hallinto-oikeuteen, mikä korostaa oikaisuvaatimusmenettelyn merkitystä. Oikaisuvaatimusten määrä on myös lisääntynyt huomattavasti erityisesti henkilöasiakkaiden tuloverotuksessa. Automaattinen päätöksenteko ei saa johtaa siihen, että asianosaisen asema ja mahdollisuudet käyttää oikeussuojakeinoja heikentyvät.

Ehdotetulla sääntelyllä poikettaisiin hallintolakiin ehdotetusta säännöksestä, jonka mukaan oikaisuvaatimusta ei saa ratkaista automaattisesti.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi, että oikaisuvaatimus voitaisiin ratkaista automaattisesti, jos verovelvollinen esittää oikaisuvaatimuksessaan uuden vaatimuksen tai uutta selvitystä ja vaatimus hyväksytään. Esityksen mukaan automatisointi mahdollistaisi selkeiden vaatimusten, joiden käsittely ei edellytä tapauskohtaista harkintaa ja jotka ovat automatisoitavissa, nopeamman ratkaisemisen. Kun oikaisuvaatimus voitaisiin automaatioissa ratkaista vain, jos vaatimus kaikilta osin hyväksytään, automatisoinnin ei esityksen mukaan voida katsoa vaarantavan verovelvollisen tai tullivelallisen oikeusturvaa.

Kun verotus toimitetaan verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, menettelyn voitaisiin lähtökohtaisesti arvioida olevan verovelvollisen oikeusturvan toteutumisen kannalta ongelmatonta. On myös tärkeää, että automaatiossa tehdyn päätöksen perustelut täyttävät hallintolain 45 §:n 1 momentin vaatimukset asian mahdolliselle jatkokäsittelylle hallinto-oikeudessa. Esityksessä todetaan (s. 24), että oikaisuvaatimus voitaisiin ratkaista automaattisesti, jos vaatimuksen oikeellisuus voidaan riittävästi todeta ohjelmallisesti. Ilmaisu sisältää tulkintaa, ja onkin tärkeää, että verovelvollisten yhdenvertainen kohtelu toteutuu päätöksentekomenettelyn muodosta riippumatta. Automaattisen päätöksenteon tulee myös perustua täsmälliseen ja tarkkarajaiseen sääntelyyn.

Oikaisuvaatimuksen automaattinen käsittely edellyttää käytännössä, että oikaisuvaatimus ja sen perusteena olevat seikat ilmoitetaan sähköisessä palvelussa tai lomakkeella siten, että tiedot saadaan Verohallinnon järjestelmään rakenteisessa muodossa oikaisuvaatimuksen käsittelyn edellyttämällä riittävän yksilöidyllä ja tarkalla tavalla. Tämä vaatii tiettyä sähköisen asioinnin kyvykkyyttä ja toisaalta korostaa samalla sujuvan asioinnin tärkeyttä myös rajoitettujen digivalmiuksien tilanteissa. Erityistä huomiota tulisikin kiinnittää siihen, että automaattista päätöksentekoa koskevissa kysymyksissä myös digirajoitteisten verovelvollisten palvelut kyetään turvaamaan.

Verotusmenettelystä annettuun lakiin (VML) lisättäväksi ehdotetun uuden 26 f §:n säännöskohtaisten perustelujen mukaan (s. 35) oikaisuvaatimusta ei voitaisi ratkaista automaattisesti silloin, kun vaatimus tai sen perustelut esitetään vapaamuotoisesti. Pidämme ratkaisua perusteltuna, ja se juontunee ensisijaisesti automaattisen päätöksenteon edellyttämiin järjestelmäteknisiin ratkaisuihin. Menettely mahdollistaisi kuitenkin samalla sen, että verovelvollinen voisi halutessaan käyttää sitä keinona saada asiansa virkailijakäsittelyyn, mitä voidaan myös pitää perusteltuna. Säännöksen perustelut jättävät kuitenkin avoimeksi, **mitä vapaamuotoisella esittämisellä käytännössä tarkoitetaan. Esitämme, että verojaosto kiinnittäisi tähän**

erityistä huomiota. Kysymys on sääntelyn soveltamistilanteiden osalta nähdäksemme keskeinen.

Esityksen mukaan (s. 35) verovelvollisella ei yleensä ole syytä vaatia verotukseensa oikaisua siltä osin kuin verotus on toimitettu automaatiossa hänen ilmoittamiensa tietojen mukaisesti. Jos verotusta toimitettaessa poiketaan verovelvollisen ilmoittamasta tiedosta, asiakysymystä ei ratkaista automaatiossa, vaan virkailija käsittelee ja ratkaisee asian. Siten verotuksessa ei esityksen mukaan lähtökohtaisesti synny tilanteita, joissa sama asiakysymys ratkaistaisiin automaattisesti sekä verotuksessa että oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Oikeusturvan toteutumisen näkökulmasta pidämme erittäin ongelmallisina tilanteita, joissa paitsi oikaisuvaatimukseen annettava ratkaisu myös sitä edeltävä säännönmukaisen verotuksen ratkaisu perustuisi automaatioon. Virkailijakäsittelyn puuttuessa ohjelmallisten käsittelysääntöjen mahdollinen virhe voisi johtaa kahdenkertaisesti virheelliseen verotukseen. Oikeusturvan kannalta tärkeä lähtökohta on, että oikaisuvaatimusmenettelyssä asian arviointi ja päätösharkinta perustuvat ihmisvoimin tehtyyn harkintaan verotuksen oikaisulautakunnassa. Verovelvollinen voi vaatia ilmoittamiensa tietojen mukaan toimitettuun säännönmukaiseen verotukseen muutosta myös omaksi vahingokseen, ja näissä, arviolta varsin harvinaisissa tilanteissa, virkailijakäsittely vaikuttaisi perustelluimmalta ratkaisulta.

Asia voitaisiin lisäksi ratkaista automaattisesti, jos verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta verotuspäätös tai muu Verohallinnon päätös kumotaan ja Verohallinto käsittelee asian uudelleen tai jos asiassa oikaisuvaatimuksen johdosta tehdään täydentävä verotuspäätös. Edellä mainituissa tilanteissa edellytettäisiin lisäksi hallintolakiin ehdotettujen asian automaattista ratkaisemista koskevien yleisten edellytysten täyttymistä.

Pidämme prosessiekonomisesti tarkoituksenmukaisena ja kannatettavana, että kumotaan ja palautetaan -päätökset voitaisiin tehdä automaatiossa, mikäli automaattisen ratkaisemisen edellytykset muutoinkin täyttyvät. Esimerkiksi kun verovelvollinen, jonka verotus on toimitettu arvioimalla tämän laiminlyötyä veroilmoituksen antamisen, vaatii oikaisua verotukseen antamalla verotuksen päättymisen jälkeen veroilmoituksen, verotuksen oikaisulautakunta kumoaa ja palauttaa verotuksen Verohallinnolle uudelleen toimitettavaksi, sillä verotuksen toimittaminen ei lain mukaan kuulu verotuksen oikaisulautakunnan toimivaltaan. Tällaisissa tilanteissa automaattinen päätöksenteko jouduttaisi prosessia, jolloin verovelvollinen saisi oikaisuvaatimusasiaansa nopeammin ratkaisun. Hallinnon resursseja oikaisulautakuntakäsittelyn valmistelussa voitaisiin myös käyttää huomattavasti nykyistä tehokkaammin verovelvollisen oikeusturvaa

vaarantamatta, ja jatkossa voitaisiin välttää tilanteita, joissa oikaisuvaatimuksena vireille pantu asia odottaa lautakuntakäsittelyä huomattavankin pitkään, vaikka lopputuloksena on aineellisoikeudellisen kysymyksen palauttaminen Verohallinnon käsiteltäväksi.

Kannatamme myös asian automaattisen ratkaisemisen mahdollistamista, kun asiassa tehdään täydentävä verotuspäätös. Pidämme tarkoituksenmukaisena, että Verohallinnon ratkaisu siitä, että asiaa ei ratkaistaisi oikaisuvaatimukseen annettavalla päätöksellä, vaan täydentävällä verotuspäätöksellä, voitaisiin tehdä automaattisesti. Täydentävällä verotuspäätöksellä Verohallinto tekee ensi asteena ratkaisun asiassa, josta verovelvollisella on mahdollisuus hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta.

Esityksessä tuodaan esille, että mahdollisuus ratkaista osa oikaisuvaatimuksista automaattisesti loisi osaltaan edellytyksiä oikaisuvaatimusten käsittelyaikojen lyhentämiselle. Oikaisuvaatimusten käsittelyaikojen lyhentäminen on hyvän hallinnon ja verovelvollisten oikeusturvan kannalta erittäin tärkeää. Eduskunnan apulaisoikeusasiamies on kanteluratkaisuissaan (esim. EOAK/4973/2020, EOAK/8222/2020, EOAK/5403/2020, EOAK/7429/2020) todennut, ettei oikaisuvaatimusten käsittely Verohallinnossa ole täyttänyt perustuslaissa turvattua oikeutta saada asiansa käsittelyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä, ja käsittelyajat ovat olleet lainvastaisia. Myös apulaisoikeuskanslerin sijainen (OKV/33/10/2021, OKV/40/10/2020) on kiinnittänyt Verohallinnon huomiota velvollisuuteen käsitellä verotuksen oikaisuvaatimukset ilman aiheetonta viivytystä ja pitänyt oikaisuvaatimusten pitkiä käsittelyaikoja verovelvollisen oikeusturvan kannalta epätyydyttävänä.

Automaation mahdollisuuksia tulisi hyödyntää oikaisuvaatimusten viivytyksettömän käsittelyn edistämiseksi. On syytä korostaa, että automaattinen päätöksenteko ei kuitenkaan saa johtaa toisenlaisiin oikeusturvaongelmiin oikaisulautakuntamenettelyn kehittämisessä. Vaikka Verohallinto on esimerkiksi lisännyt resursseja oikaisulautakunnan käsittelyaikojen lyhentämiseen, on samalla kuitenkin syytä jatkaa analyysiä muutoksenhakumäärien kasvuun johtaneista syistä. Verotusmenettelyn uudistamisen yhteydessä käyttöönotettu tietojärjestelmä on tiettävästi osaltaan vaikuttanut siihen, että verovelvollisten on sähköisessä järjestelmässä ”liian helppoa” valita oikaisuvaatimus-kohta, vaikka oikaisuvaatimusmenettely ei asiassa ole oikea menettely.

Uuden sääntelyn osalta on tärkeää, että viranomainen pystyy yleisluontoisesti ja ymmärrettävästi selittämään ja perustelemaan verovelvollisille, miten automaattinen päätös on syntynyt: miten ja mitä tietoja on käsitelty, mistä tiedot on saatu ja millä perustein päätökseen on päädytty.

Automaattisen käsittelyn kuvauksen ei tulisi kuitenkaan syrjäyttää päätöksen varsinaisia perusteluita. Lisäksi on tärkeää, että laista käy ilmi, miten asiat valikoituvat automaattisessa päätöksenteossa ratkaistaviksi.

Muut automaattisesti ratkaistavat asiat

Esityksessä ehdotetaan automaattisen ratkaisemisen mahdollistamista eräissä määräaikojen pidentämisasioissa ja täytäntöönpanon keskeyttämisasioissa myös niissä tilanteissa, jos luonnollisen henkilön vaatimusta ei hyväksytä. Säännöksillä poikettaisiin hallintolakiin ehdotetusta oikeussuojaedellytyksestä. Ennakkoperintälaissa ehdotetaan säädettäväksi luonnollista henkilöä koskevasta oikeussuojaedellytyksestä poiketen, että Verohallinto voisi tehdä pidätysprosenttia ja ennakonkannossa maksettavaa veroa koskevat päätökset automaattisesti sen estämättä, että päätöksiin ei voi suoraan hakea oikaisua.

Pidämme automaation hyödyntämistä edellä tarkoitetuissa tilanteissa lähtökohtaisesti kannatettavana. Ilmoituksen antamisajan tai perunkirjoituksen toimittamisajan pidentämistä koskeva hakemus voitaisiin hylätä tapauksissa, joissa asian ratkaiseminen ei edellytä tapauskohtaista harkintaa, kuten silloin, kun hakemus on tehty vasta säädetyn määräajan jälkeen. Tällainen tilanne olisi lähtökohtaisesti ongelmaton, mikäli hakemuksen saapumisajasta ei ole epäselvyyttä. Esityksen perusteella hieman avoimeksi kuitenkin jää, millaisissa muissa tapauksissa asian ratkaiseminen ei edellytä tapauskohtaista harkintaa ja hakemus voitaisiin hylätä automaatiossa.

Verokantolaissa ehdotetaan lisäksi säädettäväksi, että luonnollinen henkilö voisi vaatia verojensa maksujärjestelyä koskevassa pyynnössä, että Verohallinto ei ratkaise asiaa automaattisesti. Jos vaatimus olisi esitetty, Verohallinto voisi ratkaista maksujärjestelyyn ryhtymistä koskevan pyynnön automaattisesti vain, mikäli pyyntö hyväksytään. EU:n yleisen tietosuoja-asetuksen mukainen oikeus vaatia ihmisen osallistumista tietojen käsittelyyn toteutettaisiin sen vuoksi, että vaatimus voitaisiin esittää jo maksujärjestelyä pyydettäessä.

Luonnollisten henkilöiden ohella myös oikeushenkilöille olisi mahdollista säätää oikeus vaatia, että maksujärjestelyä koskevaa pyyntöä ei käsitellä automaattisesti. Hallituksen esityksen ehdotukseen lienee päädytty sen vuoksi, että yleinen tietosuoja-asetus koskee vain luonnollisia henkilöitä ja heidän henkilötietojensa käsittelyä. Maksujärjestelyyn pääseminen on kuitenkin relevantti kysymys myös oikeushenkilöille esimerkiksi osakeyhtiön osakkeenomistajien omaisuudensuojan kannalta. Oikeushenkilöihin kohdistuvat päätökset vaikuttavat viime kädessä myös luonnollisiin henkilöihin, eikä automaattisessa päätöksenteossa ole kyse vain henkilötietojen

käsittelystä, vaan hallintoasian ratkaisemisesta. Oikeusturvan toteutumisen osalta perustuslain 21 § ei erottele luonnollisia henkilöitä ja oikeushenkilöitä, minkä vuoksi oikeushenkilöiden oikeussuojakeinojen kaventaminen automaation mahdollistamiseksi ei mielestämme ole paras sääntelyratkaisu.

On erittäin tärkeää, että automaattista päätöksentekoa verotuksessa koskeva sääntely täyttää myös tietosuoja-asetuksen vaatimukset. Perustuslakivaliokunta on korostanut (PeVL 7/2019 vp, s. 12), että henkilötietojen suojan näkökulmasta laadittu tietosuoja-asetuksen sääntely ei muodosta hyvän hallinnon periaatteiden ja hallinnon oikeusturvajärjestelmän näkökulmasta riittävää perustaa automatisoidulle päätöksenteolle.

Myöhästymismaksumenettely oma-aloitteisessa verotuksessa

Myöhästymismaksun määräämättä jättäminen kohtuussyistä

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (OVML) 35 §:n 5 momentin mukaan myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos veroilmoituksen myöhässä antaminen johtuu yleisessä tietoverkossa tai Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa olevasta toimintahäiriöstä. Myöhästymismaksua ei määrätä, jos myöhässä ilmoitetulle verolle määrätään veronkorotus. Veronkantolain 68 §:n mukaan Verohallinto voi jättää myöhästymismaksun osaksi tai kokonaan perimättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, pätevästä syystä tai muusta erityisestä syystä.

Perimättäjättämisasioina myöhästymismaksun poistamista tai perimättäjättämistä koskevia vaatimuksia on käsitelty hallituksen esityksen mukaan (s. 18) noin yhdessä prosentissa vuosittain määrättävistä noin 300 000 myöhästymismaksusta. Vaatimusten määrä ei ole prosentuaalisesti suuri, mikä selittynee osittain sillä, että veronkantolain säännös on käsityksemme mukaan hyvin suppeasti verovelvollisten tiedossa. Perimättä jättäminen voi tulla vireille myös viranomaisaloitteisesti, mutta käsityksemme mukaan käytännössä mahdollisuutta on sovellettu vain erittäin poikkeuksellisesti.

Suomen Yrittäjät esitti valmisteverotusmenettelyn ja autoverotusmenettelyn uudistamista koskevan hallituksen esityksen HE 54/2020 vp eduskuntakäsittelyn yhteydessä, että valtiovarainvaliokunta kiinnittäisi erityistä huomiota tarpeeseen täydentää OVML 35 §:n säännöstä myöhästymismaksun määräämättä jättämisestä kohtuusperusteella ja että valiokunta arvioisi euromääräisen rajan nykyisen tason tarkoituksenmukaisuutta, kun myöhästymismaksu määrätään verovelvollista kuulematta. Lisäksi esitimme, että valiokunta arvioisi tarvetta käynnistää kuulemismenettelyä koskevaa

selvitystyö. Viitatun hallituksen esityksen käsittelyn yhteydessä perustuslakivaliokunta katsoi, että OVML:n myöhästymismaksun määräämättä jättämistä koskevaa säännöstä tulee täydentää maininnoin seuraamuksen määräämättä jättämisestä kohtuuttomuuden perusteella.

Esityksessä ehdotetaan, että OVML:n mukaisen myöhästymismaksun määräämättä jättämisen perusteita laajennettaisiin siten, että myöhästymismaksu jätettäisiin määräämättä, jos ilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy. Lisäksi myöhästymismaksun määräämättä jättämistä koskeva säännös muutettaisiin oikeusharkintaiseksi.

OVML:n mukainen myöhästymismaksu koskee suuria määriä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn piirissä olevia verovelvollisia, lähtökohtaisesti esimerkiksi kaikkia arvonlisäverovelvollisia, joten **ehdotus myöhästymismaksun määräämättä jättämisen perusteiden laajentamisesta on erittäin kannatettava ja verovelvollisille erittäin merkityksellinen.** Käsityksemme mukaan muutosehdotus lisäisi toteutuessaan sanktiojärjestelmän hyväksyttävyyttä. **Ehdotus muuttaa myöhästymismaksun määräämättä jättämistä koskeva säännös oikeusharkintaiseksi on myös perusteltu ja kannatettava.**

Valtiovarainvaliokunta totesi myöhästymismaksun määräämättä jättämisestä valmisteverotuksen ja autoverotuksen yhtenäistämistä koskeneen lakihankkeen yhteydessä (VaVM 16/2020 vp, s. 9):

> *”Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain myöhästymismaksu koskee laajaa verovelvollisjoukkoa, muun muassa kaikkia arvonlisäverovelvollisia. Myöhästymismaksumenettelyn muuttaminen vaikuttaisi merkittävästi myös sellaisten verolajien menettelyihin, jotka eivät ole olleet lainkaan nyt esillä olevan lainsäädäntöhankkeen kohteena. Muutostarvetta arvioitaessa on myös huomioitava, että oma-aloitteisen verotuksen myöhästymismaksu on osa laajempaa sääntelykokonaisuutta, johon liittyy olennaisesti veronkantolain mukainen perimättä jättämismenettely sekä tulotietojärjestelmästä annetussa laissa säädetty myöhästymismaksu. Tulotietojärjestelmän myöhästymismaksua koskevaa sääntelyä sovelletaan vasta vuoden 2021 alusta, joten sääntelyn vaikutuksista ei ole kertynyt tilastotietoa.*
>
> *[− −]*
>
> *Valiokunta pitää kuitenkin tärkeänä, että hallitus arvioi myöhästymismaksua koskevan sääntelyn uudistamistarpeet automaattiseen päätöksentekoon liittyvän säädösvalmistelun yhteydessä huomioiden perustuslakivaliokunnan lausunnossaan esittämät näkökohdat.”*

Suomen Yrittäjät esittää, että myöhästymismaksu jätettäisiin määräämättä myös vähäisyysperusteella. VML 33 §:n 5 momentin mukaan myöhästymismaksu jätetään määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy.

Esityksen mukaan (s. 26) myöhästymismaksun tavoitteiden kannalta, muun muassa veronsaajien tilitysten oikea-aikaisuuden varmistamiseksi, ei ole tarkoituksenmukaista, että myöhästymisen vähäisyys olisi peruste myöhästymismaksun määräämättä jättämiselle. Tältä osin kiinnitämme huomiota siihen, että verotuksen menettelyuudistuksen yhteydessä myöhästymismaksua uudistettaessa lakia (HE 29/2016 vp) ei säädetty perustuslakivaliokunnan myötävaikutuksella. Menettelyuudistuksen viimeisimmässä vaiheessa yhdenmukaistettaessa valmisteverotuksen ja autoverotuksen menettelysäännöksiä muiden Verohallinnon kantamien verojen kanssa laki säädettiin perustuslakivaliokunnan myötävaikutuksella. Perustuslakivaliokunta totesi hallinnollisten seuraamusmaksujen oikeasuhtaisuutta arvioidessaan muun muassa että (PeVL 21/2020 vp, s. 4):

> *”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).”*

Myöhästymismaksun kuulemismenettely

Käytännössä verovelvollisia ei ole kuultu ennen OVML:n 35 §:n mukaista myöhästymismaksua määrättäessä. Esityksessä ehdotetaan, että verovelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, ellei verovelvollisen kuuleminen maksun määräämisestä olisi ilmeisen tarpeetonta. Jos myöhästymismaksua määrättäisiin enintään 200 euroa, olisi tilaisuus selvityksen antamiseen varattava vain, jos se on erityisestä syytä tarpeen. Verovelvollisen kuuleminen muodostuisi siten pääsäännöksi silloin, kun myöhästymismaksua tulisi määrättäväksi enemmän kuin 200 euroa.

Verotusmenettelyn uudistamisen aiemmissa vaiheissa ennen valmisteverotus- ja autoverotusmenettelyn uudistamista perustuslakivaliokunta ei ole käsitellyt oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn osalta verovelvollisen kuulematta jättämistä myöhästymismaksun määräämisen yhteydessä. Laki tulotietojärjestelmästä sitä vastoin on säädetty perustuslakivaliokunnan myötävaikutuksella ja perustuslakivaliokunta kiinnitti erityistä huomiota oikeuteen tulla kuulluksi osana perustuslain 21 §:n 2 momentissa turvattua hyvää hallintoa. Verotuksen kaltaisessa massaluontoisessakaan

toiminnassa ei saa vaarantaa hyvän hallinnon vaatimuksia tai verovelvollisen oikeusturvaa (PeVL 49/2017 vp, s. 5, PeVL 32/2005 vp, s. 2/I).

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 valtiovarainvaliokuntakäsittelyssä. Perustuslakivaliokunta piti lainsäätämisjärjestyskysymyksenä, että tulotietojärjestelmästä annettuun lakiin ehdotettua myöhästymismaksusäännöstä muutetaan siten, että ilmoitusvelvollisuuden kuuleminen määrättäessä 135 euron kiinteän enimmäismäärän ylittävää myöhästymismaksua muodostuu pääsäännöksi, josta sinänsä on mahdollista säätää erikseen poikkeuksia määrittelemällä poikkeamisen peruste yksityiskohtaisesti.

Esitämme, että verojaosto arvioisi, olisiko OVML:n myöhästymismaksun euromääräisen rajan tasoa perusteltua alentaa esimerkiksi 135 euroon siten, että kuuleminen olisi pääsääntö, kun myöhästymismaksun määrä ylittää 135 euroa. Kuuleminen edistää asian selvittämistä, ja se tukee osaltaan myös oikeusturvan toteutumista automaattisessa päätöksenteossa. Asiassa tulisi ottaa huomioon, että tulorekisterin myöhästymismaksu perustuu luonteeltaan erilaiseen sääntelyyn kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyssä määrättävä myöhästymismaksu. Tulorekisteri-ilmoittamisessa kyse on useimmiten toisen verovelvollisen, työntekijän, palkkatietojen ilmoittamisesta, kun taas oma-aloitteisessa verotuksessa esimerkiksi arvonlisäverotuksen osalta kyse on verovelvollisen omista tiedoista.

Myöhästymismaksun perimättä jättämistä koskevan säännöksen kumoaminen

Veronkantolain säännös myöhästymismaksun perimättä jättämisestä ehdotetaan kumottavaksi. Vaikka myöhästymismaksu on määrätty, se on voitu jättää perimättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, pätevästä syystä tai muusta erityisestä syystä. Esityksen mukaan perimättä jättämistä koskevalle säännökselle ei olisi enää tarvetta, kun myöhästymismaksu jätettäisiin vastaavilla perusteilla määräämättä. Säännöksen kumoamisen johdosta myöskään tulotietojärjestelmästä annetun lain perusteella määrätyn myöhästymismaksun poistamista koskevia vaatimuksia ei enää käsiteltäisi perimättä jättämistä koskevina asioina. Myöhästymismaksujen määräämättä jättäminen ratkaistaisiin ennen myöhästymismaksun määräämistä ja myöhästymismaksua koskevassa muutoksenhakumenettelyssä.

Suomen Yrittäjät vastustaa veronkantolain perimättä jättämistä koskevan säännöksen poistamista. Jos ilmoituksen myöhästymisen vähäisyys ei ole peruste myöhästymismaksun määräämättä jättämiselle, perimättä jättämistä koskevalle säännökselle voi nähdäksemme yksittäistapauksissa olla edelleen kohtuussyistä tarvetta.

Rekisteröintiasiassa annettava päätös ja verokaudet

Esityksessä ehdotetaan, että arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröinnistä, ennakkoperintärekisteriin ja työnantajarekisteriin merkitsemisestä ja rekisteristä poistamisesta annettaisiin verovelvolliselle muutoksenhakukelpoinen päätös. Lisäksi verovelvollisille annettaisiin verokausia koskevassa asiassa ilman pyyntöä muutoksenhakukelpoinen päätös niistä ratkaisuista, joista lain mukaan voi nykyisin pyytää päätöstä.

Ehdotukset ovat perusteltuja ja kannatettavia oikeustilan selkeyttämiseksi ja oikeusvarmuuden parantamiseksi.

Muita huomioita

OVML:n mukainen oikaisuilmoitus ja veronkorotus

Suomen Yrittäjät toi valmisteverotusmenettelyn ja autoverotusmenettelyn uudistamisen yhteydessä (HE 54/2020 vp) esiin, että oma-aloitteista verotusta koskevan menettelyn toimivuuden kannalta on tärkeää, että järjestelmä sisältää verovelvollisille kannusteen oikaista virheitä, myös omaksi edukseen, ilman tuntuvaa veronkorotuksen uhkaa. Esitimme käynnistettäväksi lainvalmistelua, jotta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin lisättäisiin säännös oikaisuilmoitusta koskevan veronkorotuksen määräämättä jättämisestä silloin, kun verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä eikä ole tavoitellut oikeudetonta veroetua.

Vanha arvonlisäverotuksessa käytössä ollut päättynyttä tilikautta koskeva palautushakemusmenettely, jolla yritykset saattoivat hakea aiempana tilikautena vähentämättä jääneet arvonlisäverot takaisin, koettiin yrityksissä joustavaksi, ja sitä voitiin pitää myös oikeusturvan kannalta perusteltuna, sillä verovelvollinen sai tulkinnallisen tilanteen viranomaisen ratkaistavaksi ilman veronkorotuksen uhkaa. Tietoomme on tullut tapauksia, joissa menettelymuutos on johtanut siihen, että yrityksille on määrätty vastaavassa tilanteessa huomattava veronkorotus Verohallinnon hylättyä verovelvollisen arvonlisäveroilmoituksen.

Suomen Yrittäjät esittää, että lakiehdotusta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta täydennettäisiin

edellä mainituin perustein ehdotuksella OVML 37 §:n muutossäännökseksi.

Lopuksi

Verovelvollisten oikeusturvan varmistamiseksi hallintopäätöksen oikeusvaikutusten tulisi olla yhtäläiset niin automaatioon kuin virkailijatyöhön perustuvan ratkaisun osalta. Koska kysymyksessä olisi uudentyyppinen sääntely, sen toimivuutta ja hyvän hallinnon sekä oikeussuojan toteutumista tulisi tarkastella lyhyehkön ajan kuluttua sääntelyn voimaantulosta. Samassa yhteydessä tulisi arvioida mahdollisten säännösmuutosten tarve.

On tärkeää, että asioinnin tehokkuutta parantavan automatisaation käyttö ei johda neuvonnan tai oikaisuvaatimusmenettelyn resurssien heikkenemiseen. Pidämme selvänä, että uusi sääntely tulee herättämään mielenkiintoa, mikä edellyttää asianmukaisen neuvontaresurssin varaamista viranomaisissa.

SUOMEN YRITTÄJÄT

Laura Kurki
veroasiantuntija