Viite: Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaoston kirjallisen lausunnon antopyyntö hallituksen esityksestä HE 158/2024 vp

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi (HE 158/2024 vp) liittyen arvonlisäverolain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt lausuntoa ehdotuksesta hallituksen esitykseksi (HE 158/2024 vp) eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain 7, 9 ja 209 b §:n ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain ("OVML") 36 ja 38 §:n muuttamisesta.

Suomen veroasiantuntijat ry (jatkossa "SVA") kiittää eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaostoa mahdollisuudesta lausua hallituksen esityksestä HE 158/2024 vp. SVA viittaa 16.9.2024 päivättyyn aikaisempaan lausuntoonsa valtiovarainministeriölle ja lausuu asiasta seuraavaa:

Hallituksen esityksessä esitetyt muutokset OVML:n myöhästymismaksusääntelyn kiristämisen osalta ovat edelleen samat eli kiristystä myöhästymismaksun automaattisesta määräämisestä vähennettävän veron myöhemmän pienentämisen takia esitetään muuttumattomana myös sellaisten tilanteiden osalta, joissa maksettavaa veroa ei ole. Hallituksen esityksessä on kommentoitu asiassa aikaisemmin annettuja lausuntoja, mutta niistä huolimatta hallituksen esityksessä ei ole aikaisempaan luonnokseen verrattuna muutoksia. SVA pitää tilannetta tältä osin valitettavana, koska oikeustilassa ei tällä välin ole tapahtunut sellaisia muutoksia, joiden perusteella kiristystä voitaisiin pitää perusteluna. SVA lausuu siksi erityisesti aikaisemmassa lausunnossaan esitetyn lisäksi hallituksen esitetyistä uusista perusteluista, koska niidenkään perusteella ehdotettua kiristystä ei tulisi edistää.

Ehdotetulle myöhästymismaksun automaattisen määräämisen laajentamiselle ei ole tarvetta

Hallituksen esityksen sivun 8 mukaan uudistuksen taustalla oleva tilanne, jossa veroilmoituksella palautukseen oikeuttavan veron määrä on ilmoitettu liian suurena ja myöhemmin tätä korjataan oikaisuilmoituksella, rinnastuu täysin tilanteeseen, jossa verovelvollinen ilmoittaa oikaisuilmoituksella lisää maksettavaa veroa. Tämä rinnastus ei kuitenkaan ole tilanteissa sama, koska palautettavan veron määrän oikaisutilanteessa verovelvollisella ei ole todellisuudessa ollut maksettavaa veroa. Jos siis palautettavaksi on ensin ilmoitettu 1000 euroa, ja myöhemmin tämä korjataan 500 euroon, valtiolle ei aiheudu tilanteesta veronmenetystä, koska Verovelvollinen ainoastaan korjaa tilannetta omaksi vahingokseen ja kyse joka tapauksessa on verovelvolliselle kuuluvasta vähennyksestä. SVA pitää edelleen kohtuullisena, että tällaisesta oikaisusta voitaisiin enintään määrätä 135 euron myöhästymismaksu, vaikka oikaisuilmoitus annettaisiin 45 päivää veroilmoituksen antamispäivän jälkeen.

Riski liian suuren palautuksen saamiseksi on esityksessä s. 11–12 esitetyn Verohallinnon kontrollin perusteella pieni eikä sen automaattisesti pitäisi johtaa nyt ehdotettuun kohtuuttomaan lopputulokseen, joka seuraa myöhästymismaksun määräytymisestä 2 prosentin laskentakaavan perusteella. Liian suurena maksettu arvonlisäveropalautus tulee siten todennäköisesti myöhemmin ilmi esimerkiksi verotarkastuksen tai muiden arvonlisäverotilityksiin liittyvän selvittämisen ja valvonnan yhteydessä. Ehdotettu muutos on siten liian järeä esitettyjen teoreettisten uhkakuvien estämiseksi. Ehdotus on myös selkeästi SVA:n aikaisemmin esille

nostaman perustuslakivaliokunnan lausunnon[1] vastainen, koska ehdotettu muutos tosiasiassa heikentää verovelvollisten oikeusturvaa automaattisen sanktioinnin muodossa. Sattumanvaraisuutta (eli onko Verohallinto ottanut oikaisuilmoituksen tarkempaan käsittelyyn) ei myöskään voida tulkita verovelvollisen vahingoksi nyt esitetyllä tavalla, koska verovelvollisella on yhtä vähän vaikutusmahdollisuuksia Verohallinnon toimintaan. Lisäksi tulkinnanvaraisissa tilanteissa on täysin normaalia, että verovelvollinen voi vasta myöhemmin havaita ilmoitusvirheitä. Jos näiden tilanteiden korjaamiseen liitetään nyt esitetty automaattisen sanktioinnin uhka, vaikka mitään veroa ei ole tullut maksettavaksi, ilmoitusjärjestelmä ei täytä sille asetettuja oikeudenmukaisuuteen liittyviä edellytyksiä.

Verohallinnon automaation lisääntymiseen vetoaminen ei myöskään voi automaattisesti tarkoittaa verovelvollisten oikeusturvan heikentämistä. Hallituksen esityksen sivulla 11–12 esitetyt perustelut verojen automaattisesti kuittaantumisesta Omavero-järjestelmässä eivät siten ole riittäviä perusteluja oikeusturvan heikentämiseen. Se että Omavero-järjestelmä automaattisesti käyttää eri verojen perusteella maksettuja summia eri asioiden kuittaamiseen ja hyvittämiseen ei ole verovelvollisen päätettävissä. Siihen vetoaminen myös osaltaan korostaa automaation ylikorostunutta asemaa eikä se ole peruste verovelvollisen oikeusturvan heikentymiseen.

SVA haluaa korostaa verovelvollisten suurta roolia ja velvollisuuksia oma-aloitteisessa verotuksessa, koska tosiasiassa verovelvolliset toimivat pakotettuina veronkerääjinä valtion puolesta. Siten toimijoiden oikeusturvaa ei pitäisi entisestään heikentää nyt esitetyllä tavalla. Se että verovelvollinen voi antaa oikaisuilmoituksen ilman myöhästymismaksua enintään 45 päivää ilmoituksen jälkeen on hyvä asia. Samoin kuulemismenettelyjen ja muiden oikeussuojakeinojen ennallaan pysyminen on tärkeää. Nämä keinot ovat kuitenkin jälkikäteisiä, joten jos lainsäädäntöä muutetaan nyt ehdotetulla tavalla, jälkikäteisiä toimenpiteitä arvioivat tahot ovat joka tapauksessa sidottuja nyt ehdotetulla tavalla muutettuun lainsäädäntöön. Ei myöskään ole perusteltua siirtää lainsäädäntövaiheessa tapahtuvaa oikeusturvan heikennystä jälkikäteen tapahtuvan soveltamisvaiheen aikaiseksi, koska jälkikäteinen tarkastelu tarkoittaa käytännössä myös lisääntyviä selvittelykustannuksia ja ylimääräistä vaivaa (soveltamisvaiheen muutoksenhaku ei auta korjaamaan kuin muutoksenhaun taustalla olevan yksittäisen verovelvollisen asemaa, koska muutoksenhakuinstansseilla ei ole mahdollisuuksia yleisiin korjausliikkeisiin ilman lainsäätäjän tukea).

Edelleenkin selkein ja oikeudenmukaisin tapa lainsäädännön kehittämiseen ja harmonisointiin olisi aikaisemmassa lausunnossamme esitetty verotusmenettelylain (18.12.1995/1558) 33 §:n 2 momentin kaltaisen säännöksen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin lisääminen. Kyseinen säännös kuuluu seuraavasti:

> Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksella ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon, ellei kyse ole 32 a §:n 2 momentissa tarkoitetusta tilanteesta.

Ehdotetusti oheisen kaltaisen säännöksen lisääminen parantaisi oma-aloitteisten raportoinnin ennustettavuutta ja yhdenmukaistaisi eri verolajien verotusmenettelyjä.

Oma aloitteisten verojen raportointivelvollisuusjärjestelmän muut korjaustarpeet

SVA:n aikaisemmassa lausunnossa esitetyt muutostarpeet OVML:n sisäänrakennetun sääntelyn, jossa tulkinnanvaraisuuksia sisältävät raportointitilanteet on sanktioitu, purkamiseksi tulisi ottaa huomioon

[1] Perustuslakivaliokunnan lausunto PeVL 88/2022 vp: Hallituksen esitys eduskunnalle automaattista päätöksentekoa verotus- ja tulliasioissa koskevaksi lainsäädännöksi. Perustuslakivaliokunnan lausunnon sivun 4 mukaan perustuslakivaliokunta on kiinnittänyt perustuslain 21 ja 81 §:n 1 momentin näkökulmasta huomiota siihen, ettei verotuksen kaltaisessa massaluonteisessakaan toiminnassa saa vaarantaa hyvän hallinnon vaatimuksia tai verovelvollisen oikeusturvaa (PeVL 49/2017 vp, s. 5, PeVL 35/2005 vp, s. 2).

riittävällä huolellisuudella myös lainsäädäntövaiheessa. Siksi SVA esittää, että valtiovarainministeriön johdolla perustetaan uusi valmisteleva hankeryhmä tai muu työryhmä nykyisen OVML:n sisältämien kohtuuttomien automaattisten sanktio-ongelmien korjaamiseksi ja muutosehdotuksien käsittelemiseksi.

Lopuksi

Esitetty hallituksen esitys myöhästymismaksun määräämisen muuttamiseksi on edelleen ongelmallinen verotuksen ennakoitavuuden ja verovelvollisten yhdenvertaisen kohtelun varmistamisen kannalta. Lisäksi se voi johtaa täysin kohtuuttomiin lopputuloksiin. SVA ei myöskään näe nyt esitetyn mukaista tarvetta muutokselle korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen KHO 2022:149 perusteella. Päinvastoin SVA:n edellisessä lausunnossa sivulla 5 esittämä korkeimman hallinto-oikeuden uudempi päätös KHO 2024:93 puoltaa yleisesti vallitsevaa näkemystä siitä, että sanktioita ei pitäisi automaattisesti määrätä, jos menettelyllä ei ole mitään välittömiä verovaikutuksia. Siten hallituksen esityksessä ehdotettua muutosta ei tulisi edistää ehdotetussa muodossa. SVA sen sijaan toivoo, että oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyä muutoin kehitetään oikeudenmukaisempaan suuntaan automaattisesta sanktioinnista tai edes sen uhan mahdollisuutta pienentävällä tavalla.

Helsingissä 4. marraskuuta 2024

SUOMEN VEROASIANTUNTIJAT RY

Heikki Wahlroos

Puheenjohtaja

Eero Männistö

Jäsen