

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 22/2005 vp

Hallituksen esitys eräiden verotusmenettelyyn liittyvien säännösten muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 8 päivänä syyskuuta 2005 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen eräiden verotusmenettelyyn liittyvien säännösten muuttamisesta (HE 91/2005 vp) ja samalla määrännyt, että perustuslakivaliokunnan on annettava lausunto asiasta.

Lausunto

Eduskunnan päätöksen mukaisesti perustuslakivaliokunta on antanut asiasta lausunnon (PeVL 35/2005 vp), joka on otettu tämän mietinnön liitteeksi.

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaostossa ovat olleet kuultavina

- ylitarkastaja Panu Pykönen, valtiovarainministeriö
- lainsäädäntöneuvos Eija Siitari-Vanne, oikeusministeriö
- apulaisjohtaja Erkki Laanterä ja ylitarkastaja Matti Merisalo, Verohallitus
- hallintoneuvos Esa Aalto, korkein hallinto-oikeus

- toimistopäällikkö Maija Kleemola, Tietosuojavaltuutetun toimisto
- veroasiantuntija Virpi Pasanen, Elinkeinoelämän keskusliitto
- hallinto-oikeustuomari Matti Anttila, Helsingin hallinto-oikeus
- varatoimitusjohtaja Pauli K. Mattila, Keskuskauppakamari
- yksikönjohtaja Olli Lindroos, Ajoneuvohallintokeskus
- ekonomi, KLT Leena Rekola-Nieminen, Kirjanpitoimistojen Liitto ry
- ekonomisti Helena Pentti, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry
- erityisasiantuntija Juha Mynttinen, Suomen Kuntaliitto
- hallituksen puheenjohtaja, varatuomari Esko Tuominen, Suomen Veroasiantuntijat ry
- lakiasiain johtaja Vesa Korpela, Veronmaksajain Keskusliitto ry
- veroasiantuntija Leena Romppainen, Suomen Yrittäjät ry
- professori Esko Linnakangas, Lapin yliopisto.

Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry on toimittanut kirjallisen lausunnon. Tullihallitus on ilmoittanut, ettei sillä ole huomauttamista asiaan.

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi verotusmenettelystä annettua lakia, veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia, ennakoperintälakia, arvonlisäverolakia, perintö- ja lahjaverolakia, varainsiirtoverolakia, verontilityslakia sekä kiinteistöverolakia.

Verotusmenettelystä annettuun lakiin otetaisiin säännökset henkilöverotuksessa käyttöön otettavasta esitetyistä veroilmoituksesta. Nykyiset veroehdotus- ja veroilmoitusmenettelyt yhdistettäisiin. Kaikille luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille lähetettäisiin verohallinnon saamien tietojen perusteella esitetyt veroilmoitus. Veroilmoitukseen ei pääsääntöisesti enää liitettäisi tositteita. Verovelvollisella olisi velvollisuus säilyttää tositteet ja muistiinpanot. Verohallituksen oikeutta määrätä veroilmoituksen muodosta, sisällöstä ja ilmoittamisvelvollisuudesta laajennettaisiin.

Verotuksen toimittamista ja verotuspäätöksessä olevan virheen korjaamista koskevia säännöksiä muutettaisiin siten, että säännökset vastaisivat paremmin verotuksen massamenettelyluonnetta. Verotus toimitettaisiin verovelvollisen ilmoituksen, sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatujen tietojen ja asiassa saadun muun selvityksen perusteella. Verotusta toimittaessaan veroviranomaisen olisi tutkittava nämä tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua. Verovirasto voisi lähtökohtaisesti

korjata kaikenlaiset verotuspäätöksessä olevat virheet myös verovelvollisen vahingoksi yhden vuoden ajan verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Oikaisu ei olisi kuitenkaan mahdollinen, jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Myös eräiltä muilta osin verovelvollisen vahingoksi tehtävien oikaisujen edellytyksiä tarkistettaisiin. Mahdollisuuksia oikaista verotusta verovelvollisen hyväksi niissä tapauksissa, joissa oikeuskäytäntö on muuttunut hänen eduksen, laajennettaisiin. Veronsaajan muutoshakemuksia pidennettäisiin siten, että muutoshakemus olisi tehtävä vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronkorotusta lievennettäisiin eräiltä osin. Jäännösveron koron ja palautuskoron laskennan alkuajankohtaa varhennettaisiin. Jäännösveron koron määrää muutostilanteissa alennettaisiin niissä tapauksissa, joissa verovelvollinen ei ole laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuuttaan. Verovelvollisen mahdollisuuksia maksaa veroja ennakon täydennysmaksuna laajennettaisiin.

Verotusmenettelystä annettuun lakiin, arvonlisäverolakiin, ennakoperintälakiin ja varainsiirtoverolakiin otettaisiin säännös sähköisestä asioinnista ja sähköisestä allekirjoittamisesta.

Verontilityslakia muutettaisiin siten, että oikaisuilitysten lukumäärää vähennettäisiin. Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan mahdollisimman pian. Niitä sovellettaisiin osaksi vuoden 2005, osaksi vuoden 2006 ja 2007 alusta.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Yleisperustelut

Valiokunta puoltaa lakiehdotusten hyväksymistä seuraavin huomautuksin ja perustuslakivaliokunnan lausunnosta johtuvien muutosehdotuksin.

Hallituksen esitys sisältää periaatteellisesti merkittäviä ja kaikkia verovelvollisia koskevia muutoksia vuotuisen verotusmenettelyyn. Kenties keskeisin muutos koskee verottajan tutki-

misvelvollisuuden uutta rajausta ja siihen liittyvää nykyistä joustavampaa mahdollisuutta korjata verotuksessa havaittu virhe verovelvollisen vahingoksi verotuksen päättymisen jälkeen. Ehdotetun rajauksen tarkoituksena on ottaa verotuksen massaluonne huomioon myös säännösten tasolla ja kehittää menettelyä verovelvollisten yhdenvertaisen kohtelun ja hallinnon voima-

varojen käytön kannalta mahdollisimman tarkoituksenmukaiseksi.

Näkyvin muutos lienee kuitenkin uudistettava veroilmoitusmenettely, joka perustuu kaikille luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille lähetettävään esitäytettyyn veroilmoitukseen. Samalla luovuttaisiin nykymuotoisesta jaosta veroilmoitus- ja veroehdotusmenettelyyn. Tämä ei kuitenkaan muuta esimerkiksi verovelvollisten oma-aloitteista ilmoitusvelvollisuutta, joka säilyisi edelleen verotuksen toimittamisen lähtökohtana.

Esityksessä on lisäksi erinäisiä muita pienempiä muutoksia, jotka vaikuttavat verovelvollisen velvollisuuksiin ja oikeusasemaan. Niistä ovat nousseet esille asian käsittelyn yhteydessä lähinnä verovelvollisten velvollisuus säilyttää verotusta varten tarpeelliset tositteensa, koronlaskenta muutostilanteissa sekä ennakon täydennysmaksulle varatun ajan lyhentäminen. Näitä kysymyksiä on käsitelty jäljempänä tarkemmin.

Uudistuksen tausta ja tavoitteet

Valiokunnan asiantuntijakuulemisessa on esitetty korostunut huoli siitä, miten esitys vaikuttaa verovelvollisten oikeusturvaan. Esityksen lähtökohdaksi on nähty verottajan tarpeet, ja tehostamistoimenpiteiden on katsottu tapahtuvan verovelvollisten oikeusturvan ja luottamuksensuojan kustannuksella. Erityisesti yrityksille olisi kuitenkin tärkeää, että varmuus verotuksen lopputuloksesta voidaan saada nykyiseen tapaan pian verotuksen päättymisen jälkeen.

Verovelvollisen oikeusturvaa ja koko esitystä tulee tarkastella valiokunnan mielestä kuitenkin laajemmasta näkökulmasta kuin verotuksen päättymiseen ja oikeusvoimavaikutukseen liittyvänä kysymyksenä. Olennaista on se, missä määrin esitys pystyy täyttämään yleisiä yhdenvertaisen kohtelun ja yhteiskunnan voimavarojen järkevän käytön vaatimuksia. Selvää on, että sen lisäksi on kyettävä varmistumaan siitä, että hyvän verojärjestelmän tunnusmerkit, kuten verotuksen ennakoitavuus, voidaan turvata myös verotusmenettelyssä.

Valiokunta katsoo esitetystä kritiikistä huolimatta, että esityksellä on *kansalaisten yhdenvertaisuutta edistävä vaikutus*. Tämä johtuu ennen muuta siitä, että ehdotettu uusi tutkimisvelvollisuutta koskeva säännös vapauttaa verottajan jokaisen annetun ilmoituksen tarkalta tutkinnalta ja antaa mahdollisuuden valikoida ne tapaukset, jotka joutuvat tarkemman tutkinnan alle. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että *samat asiat* tutkitaan kautta maan yhtenäisten valikointikriteereiden ansiosta.

Verotuksen yhdenmukaisuutta on arvioitu tähän mennessä yleensä siinä suhteessa, kohdellaanko verovelvollisia samanlaisessa yksittäisessä asiassa samalla tavoin. Huomiota ei ole sen sijaan juurikaan kiinnitetty siihen, tulevatko ylipäänsä samat asiat tutkittaviksi eri puolella Suomea. Käytännössä on vahvistunut käsitys, ettei tämä ole ollut monin osin mahdollista esimerkiksi työmäärän ja resurssien erilaisen kohtaanon vuoksi. Verovelvolliset ovat siten voineet joutua eriasteisen tutkinnan alaisiksi pelkästään siitä syystä, että voimavaroja on ollut jossain päin maata suhteellisesti enemmän tai vähemmän kuin muualla. Ongelma on näkynyt käytännössä erityisesti ruuhkautuneessa etelässä. Tähän liittyvään epätasa-arvoon ja mahdolliseen oikeusturvavajeeseen ei ole yleisessä keskustelussa eikä esimerkiksi tämän asian asiantuntijakuulemisessa kuitenkaan juuri puututtu.

Yleisesti on tunnettua myös se, että voimassa oleva tutkimisvelvollisuutta koskeva säännös on vanhentunut ja epätarkoituksenmukainen. Siihen on kytketty kuitenkin pitkälti se, onko verotuksen oikaisun edellytyksiä olemassa vai ei. Usein yksittäiselle verotuspäätökselle annettu korostettu suoja — "asia on tutkittu tai katsottu tutkitun" — ohittaa yhdenvertaisen kohtelun vaatimuksen. Se on johtanut käytännössä monasti siihen, ettei verotuksessa ollutta virhetä ole voitu korjata, jos se huomataan verotuksen päättymisen jälkeen niin, että veronsaajan valitusaika on umpeutunut. Sattuman merkitys verotuspäätösten oikaisussa on siis korostunut. Sitä ei voida pitää tyydyttävänä sen paremmin verovelvollisten yhdenvertaisen kohtelun kuin veronsaajan kannalta.

Periaatteellisesti on siis tärkeä asettaa kysymys, missä määrin on oikein voida korjata verotuksessa oleva selvä virhe verotuksen päättymisen jälkeen. Yksittäisen verovelvollisen kannalta kysymys on vastavuoroisesti siitä, miten laaja hänen oikeussuojatarpeensa on silloin, kun verotukseen on jäänyt selvä virhe hänen edukseen. Toista verovelvollista verotetaan kuitenkin samantyyppisestä erästä.

Hallituksen esityksessä ehdotettu vuoden oikaisuaika korjaa valiokunnan käsityksen mukaan tätä oikeusturvavajetta. Olennaista asian hyväksyttävyyden kannalta on nimenomaan se, että kysymys on *virheestä*, ei seikasta, johon liittyy tulkinnanvaraisuutta. Tämä linjaus on tärkeää pitää kirkkaana myös verotuskäytännössä, jotta myös verovelvolliset voisivat kokea sääntelyn osaltaan hyväksyttävänä.

Valiokunta pitää esitystä *tarkoituksenmukaisena myös yhteiskunnan voimavarojen käytön kannalta*. Edellä on jo käynyt ilmi, ettei nykyisin tutkimisvelvollisuutta koskeva säännös vastaa enää hallinnon tosiasiallisia mahdollisuuksia ja tarpeita. Ajateltakoon vain vuosittain ratkaistavien asioiden määrää, noin viittä miljoonaa verotustapausta. Kaikkia tapauksia ei ole myöskään tarkoituksenmukaista tutkia samalla tavoin. Käytäntöä on kehitetty jo pitkään siihen suuntaan, että selvät tapaukset voidaan käsitellä tehokkaasti koneellisessa menettelyssä ja keskittää voimavarat olennaisten kysymysten tutkimiseen. Nyt tämä otetaan huomioon asianmukaisesti myös säädöstatolla.

Esitys on myös verohallinnon pitkäaikaisten strategisten linjausten ja niiden taustalla olevien julkisen hallinnon yleisten kehittämissinjausten mukainen. Se on samalla jälkimmäinen osa sitä menettelykokonaisuutta, jonka avulla verohallinto pyrkii vähentämään tavoitteekseen asettamansa noin 1 300 henkilötövuotta vuoteen 2012 mennessä. Verohallinnossa työskentelevien määrä vähenisi silloin nykyisestä noin 6 300 henkilöstä 5 000 henkilöön. Muutos olisi siis olennainen, ja sen vuoksi sen vaikutukset on asianmukaista ennakoita ajoissa.

Verohallinnon kehittämissinjauksissa on kysymys niin ikään yhteisten voimavarojen tarkoi-

tuksenmukaisesta käytöstä. Verotustoimi on yksi niistä yhteiskunnan toiminnoista, joissa henkilötöitä voidaan korvata huomattavassa määrin nykyaikaista tietotekniikkaa ja sähköisiä menettelytapoja hyväksi käyttäen ilman, että asiakkaiden oikeusturva, palvelu tai muut etuudet heikentyisivät olennaisesti.

Valiokunta pitää esitystä edellä esitetyillä perusteilla lähtökohtaisesti hyväksyttävänä, eikä sillä ole huomautettavaa useimpiin ehdotuksiin. Perustuslakivaliokunta on esittänyt kuitenkin eräitä säätämisyjärjestykseen vaikuttavia tarkentamistarpeita.

Perustuslakivaliokunnan lausunto

Lakiehdotukset voidaan käsitellä perustuslakivaliokunnan mukaan tavallisen lain säätämisyjärjestyksessä, verotusmenettelylaki kuitenkin vain, jos sen 7 §:n 3 momentista sekä 55 §:n 3 momentista ja 63 §:n 3 momentista tehdyt valtiosääntöoikeudelliset huomautukset otetaan asianmukaisesti huomioon. Ne koskevat Verohallituksen määräyksenantovaltuuksien ulottuvuutta ja mahdollisuutta oikaista verotusta verovelvollisen hyväksi eräissä tilanteissa eli sitä, onko ns. prejudikatiivinen hallinnollinen oikaisu sallittu.

Valtiovarainvaliokunta esittää perustuslakivaliokunnan kannanoton mukaisesti, että verotusmenettelylain edellä mainittuja säännöksiä täsmennetään. Valiokunta pitää lisäksi aiheellisena täsmentää myös verotusmenettelylain 7 §:n 6 momentin ja 10 §:n valtuussäännöksiä, kuten perustuslakivaliokunta on ehdottanut. Näitä muutoksia on perusteltu tarkemmin yksityiskohtaisissa perusteluissa.

Verotuksessa noudatettavat periaatteet

Perustuslakivaliokunta on kiinnittänyt lisäksi huomiota siihen, että verotuksen kaltaisessa massaluonteisessakaan toiminnassa ei saa vaarantaa hyvän hallinnon vaatimuksia eikä verovelvollisen oikeusturvaa. Nämä periaatteet tulisi sen vuoksi lisätä lakiehdotuksen 26 §:n 6 momentissa mainittaviin verotuksessa noudatettaviin yleisiin periaatteisiin. Lainkohdan

mukaan veroviranomaisen on tutkittava saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua.

Valtiovarainministeriö toteaa osaltaan, että verovelvollisen oikeusturva ja vaatimus hyvästä hallinnosta tulevat yleisinä hallinnollisina periaatteina ilman muuta sovellettaviksi myös verotuksessa. Niitä ei ole sen vuoksi syytä erikseen lisätä 26 §:n 6 momenttiin. Ministeriö on huomauttanut lisäksi siitä, että säännöksessä on lueteltu ne yleiset perusteet, jotka ohjaavat verotuksen toimittamisen yhteydessä käsiteltävien asioiden tutkimistarkkuuden. Lisäys tähän *tutkimisen tasoa määrittelevään säännökseen* saataisi luoda epäselvyyden siitä, mikä kyseisten periaatteiden merkitys on toisaalta säännöksessä ja toisaalta verotusmenettelyssä yleensä.

Oikeusministeriö on pitänyt puolestaan hallituksen esitykseen sisältyviä muutosehdotuksia tarpeellisinä niistä syistä, jotka on mainittu hallituksen esityksessä. Se on arvioinut varsin tarkasti myös 26 §:n 6 momenttia ilman, että sillä olisi ollut säännökseen huomautettavaa. Ministeriö on todennut lisäksi nimenomaisesti, että säännöksessä mainitut yleiset valikointiperusteet ovat tarpeen perustuslaissa säädetyn lainalaisuusperiaatteen, yhdenvertaisuuden, oikeusturvan ja verolakien säätämiseen liittyvien vaateiden vuoksi. Se on pitänyt niin ikään hyväksyttävänä sitä, ettei verotuksen toimittamisessa keskeisistä valikointiperusteista säädetäisi yksityiskohtaisesti.

Perustuslakivaliokunnan kannanotosta ei käy ilmi, mitä lisäyksellä hyvästä hallinnosta ja verovelvollisen oikeusturvasta on tarkkaan ottaen tarkoitettu. Epäselväksi jää, liittyykö vaatimus tutkimisvelvollisuuteen, josta ehdotetussa 26 §:n 6 momentissa on varsinaisesti kysymys vai verotuksessa noudatettaviin yleisiin periaatteisiin, joista on säädetty tarkemmin 26 §:n 1—5 momenteissa ja muualla verotusmenettelylaissa.

Valiokunta katsoo, että lisäys olisi kummasakin tapauksessa ongelmallinen; tutkimisvelvollisuuteen yhdistettynä se jättäisi täysin auki

sen, mikä on sen suhde muihin valikointikriteereihin. Siitä kuitenkin riippuisi esimerkiksi se, miten menestyksellisesti verovelvolliset voisivat vedota lainkohtaan omaksi edukseen. Yleisenä oikeusperiaatteena se puolestaan ilmenee jo perustuslaista, minkä lisäksi verovelvollisen oikeusturvan eri ulottuvuuksista, kuten tasapuolisen kohtelun vaatimuksesta, verovelvollisen suosimisen periaatteesta, luottamuksensuojasta sekä kuulemis- ja neuvontavelvollisuudesta on säädetty nimenomaisesti jo saman säännöksen 1—5 momenteissa. Avoimeksi siis jäisi siinäkin tapauksessa, mikä lisäyksen merkitys on käytännössä eli menettelytavan kannalta.

Oikeuskirjallisuudessa on katsottu, että hyvän hallinnon takeilla voidaan ymmärtää lähinnä vaatimuksia tehokkaasta ja palveluperiaatteen mukaisesta virkatehtävien hoitamisesta. Hyvä hallinto merkitsee myös pyrkimystä joustavaan ja vuorovaikutteiseen hallintokäytäntöön. Tämän on katsottu merkitsevän mm. sitä, että asiakkaiden tarpeet otetaan riittävästi huomioon viranomaispalveluja järjestettäessä¹. Tämäkin näkökohta on valiokunnan käsityksen mukaan otettu asianmukaisesti huomioon esimerkiksi verohallintolaissa, jonka mukaan Verohallituksen tulee huolehtia oikean ja yhdenmukaisen verotuksen edistämisestä ja hallinnon palvelukyvyn kehittämisestä. Lisäys ei siis olisi tästäkään syystä perusteltu.

Valtiovarainvaliokunta yhtyy valtiovarainministeriön ja oikeusministeriön käsityksiin ja katsoo lisäksi edellä esittämillään perusteilla, ettei perustuslakivaliokunnan ehdottama lisäys ole aiheellinen.

Muut keskeiset kysymykset

Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi

Kuten todettu, uudistuksen kenties merkittävin muutos koskee verotuksen oikaisua verovelvollisen vahingoksi. Uutta olisi mahdollisuus kor-

¹ Matti Myrsky — Esko Linnakangas, Verotusmenettely ja muutoksenhaku, 4. uudistettu painos, Gummerus Kirjapaino Oy, Jyväskylä 2004.

jata verotuspäätöksessä oleva virhe vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Ainoa rajoitus olisi se, että asia ei saa olla tulkinnanvarainen tai epäselvä. Tämä tarkoittaa kääntäen käytännössä sitä, että *vain selvät virheet* voitaisiin korjata verovelvollisen vahingoksi verotuksen päättymisen jälkeen vuoden määräajassa. — Oikaisu verovelvollisen hyväksi olisi edelleen mahdollinen viiden vuoden ajan, kuten nykyisinkin.

Säännös laajentaisi sekä asiallisesti että ajallisesti mahdollisuuksia korjata verotuksessa oleva virhe verotuksen päättymisen jälkeen. Virheen laadulla tai sillä, kenen syystä virhe on aiheutunut, ei olisi enää merkitystä. Verotusoikeuden esteenä ei olisi siten enää esimerkiksi se, onko verottaja tutkinut asian tai voidaanko sen katsoa tutkineen asian säännönmukaisessa verotuksessa. Tutkimisvelvollisuuden kautta säännöksellä on näin yhteys ehdotettuun verotusmenettelylain 26 §:n 6 momenttiin.

Valiokunta on katsonut edellä, että ehdotus parantaa verovelvollisten yhdenvertaista kohtelua ja on siis perustuslain yhdenvertaisuuden näkökulmasta perusteltu. Koska oikaisu koskisi vain selviä virheitä, sitä voidaan pitää myös yksittäistapauksessa hyväksyttävänä. Olennaista on, että oikaisut noudattavat myös käytännössä lainsäätäjän tarkoitusta. Tässä suhteessa Verohallituksen ohjauksella ja yhdenmukaisuuden valvonnalla tulee olemaan ratkaiseva merkitys.

Valiokunta ei pidä myöskään perusteltuna sitä, että tutkimisvelvollisuudesta ja verotuksen oikaisusta säädettäisiin luonnollisten henkilöiden ja yritysten osalta toisistaan poikkeavasti, kuten eräissä asiantuntijalausunnoissa on ehdotettu. Tutkimisvelvollisuuden rajausta on yritysverotuksessa yhtä tarpeellinen kuin henkilöverotuksessa. Yritysten ja luonnollisten henkilöiden verotuksessa on lisäksi paljon yhtymäkohtia, minkä vuoksi erilainen oikaisumahdollisuus johtaisi käytännössä epä johdonmukaisiin ja ehkä kohtuuttomiinkin lopputuloksiin. Valiokunta pitää ehdotettua sääntelyä sen vuoksi perusteltuna myös yritysten osalta.

Irrottautuminen tutkimisvelvollisuuden ja oikaisun muodollisten edellytysten välisestä kyt-

kennästä selkeyttäisi olennaisesti myös niitä edellytyksiä, joilla verotusta voitaisiin oikaista verovelvollisen vahingoksi viiden vuoden ajan. Ongelmalliseksi osoittautuneesta syy-yhteysvaatimuksesta luovuttaisiin säännöstasolla. Ratkaisevaa olisi yksin se, että verovelvollinen on jäänyt osaksi tai kokonaan verottamatta oman laiminlyöntinsä vuoksi. Valiokunta pitää ehdotuksia näiltä osin perusteltuina ja onnistuneina.

Valiokunta puoltaa myös säännösten uutta kirjoitustapaa. Voimassa olevan lain termit "veron oikaisu verovelvollisen vahingoksi" ja "jälkiverotus" korvattaisiin siinä käsitteellä "verotuksen oikaisu". Lisäksi säännökset koottaisiin yhteen pykälään. Tämä yhtenäistäisi käsitteellisesti samaa ilmiökenttää ja selkeyttäisi sitä säännöstasolla. Haitta siitä, että muualla verolainsäädännössä käytettävät käsitteet jäävät ainakin toistaiseksi vanhaan asuun, on kuitenkin pieni, kun otetaan huomioon tuloverotuksen keskeinen asema.

Veronsaajien muutoksenhakuaika

Veronsaajille säädettyjä määräaikoja oikaisuvaatimuksen tai valituksen tekemiseksi ehdotetaan pidennettäväksi nykyisestä kahdeksasta kuukaudesta vuoteen. Lisäksi määräaika laskettaisiin nykyisestä poiketen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta eli samasta ajankohdasta kuin verovelvollisilla jo nyt.

Ehdotusta on pidetty erityisesti yritysten kannalta ongelmallisena. Varmuus verovuoden verotuspäätöksen lopullisuudesta saataisiin käytännössä vasta verovuotta seuraavan kolmannen vuoden alusta. Jos tilikausi poikkeaisi kalenterivuodesta, veronsaajan valitusaika olisi pisimmillään 23 kuukautta. Tämän on katsottu luovan kohtuutonta epätietoisuutta verotuspäätöksen pysyvyydestä.

Hallituksen esityksessä on tuotu esiin hyvin ne perusteet, joiden vuoksi määräaika on pidetty aiheellisenä pidentää. Nykyinen kahdeksan kuukauden määräaika päättyy kesken luonnollisten henkilöiden ja useimpien yritysten verotuskauden. Kun vain osa veroilmoituksista on ehditty käsitellä siihen mennessä, jää liiaksi satuman varaan, keiden verotukseen oikaisu tai

muutoksenhaku kohdistuu. Ehdotus parantaisi tilannetta sikäli olennaisesti, että koko verotuskierros ehdittäisiin viedä läpi ennen määräajan päättymistä. Veronsaajan asiamiehellä olisi siten mahdollisuus saada tieto mahdollisesta virheestä yhtä lailla kaikkien verovelvollisten osalta.

Valiokunta katsoo siis esityksen lisäävän verovelvollisten yhdenvertaisuutta myös tältä osin. Se lisää tasapuolisuutta myös veronsaajan kannalta. Muutoksenhaku aika olisi lisäksi yhdenmukainen verotuksessa tapahtuneiden virheiden korjaamista koskevan yhden vuoden määräajan kanssa ja sikälikin johdonmukainen. Samoin verovelvollisen vahingoksi tehtävien viranomaisaloitteisten oikaisujen määräajat lasketaan jo nyt voimassa olevan lain mukaan verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta, eikä verotuksen päättymisestä.

Yritysten tarvetta saada riittävä varmuus verotuksen lopputuloksesta voidaan helpottaa ainakin jossain määrin asianmukaisella ohjauksella ja tarvittaessa ennakkotieto- ja ennakkoratkaisumenettelyillä. Merkittävää on myös huolehtia siitä, että luottamuksensuojasäännös ja verovelvollisen suosimisen periaate otetaan lain soveltamisessa asianmukaisesti huomioon. Verohallituksen ohjaus on myös tässä katsannossa tärkeä.

Korkoseuraamukset

Voimassa olevia säännöksiä ehdotetaan muutettavaksi mm. niin, että jäännösveron korko laskettaisiin nykyisen huhtikuun 1 päivän sijasta helmikuun 1 päivästä. Muutos vaikuttaisi myös ennakon täydennysmaksujen suoritusajankohtaan. Samalla kuitenkin myöhässä suoritettujen ennakon täydennysmaksut ja ennenaikaisesti maksetut jäännösverot otettaisiin nykyistä laajemmin huomioon verotuksessa ja koronlaskennassa.

Asiantuntijakuulemisessa on arvosteltu jäännösveron koron laskenta-ajankohdan aikaistamista. Lisäksi on ehdotettu, että jäännösveron korkoa tai maksettavaa yhteisökorkoa ei perittäisi silloin, kun verotusta oikaistaan verovelvollisen vahingoksi verovelvollisesta riippu-

mattomasta syystä tai kun verotusta muutetaan verovelvollisen vahingoksi veroasiamiehen oikaisuvaatimuksen vuoksi.

Valiokunta pitää koron laskenta-ajan aikaistamista perusteltuna, koska sillä tavoin voidaan aikaistaa verojen kertymistä verovuoden päättymisen jälkeen. Ehdotettu ajankohta sopisi hyvin myös uuden ilmoittamisenmenettelyn aikatauluihin. Tieto tammikuun loppuun mennessä maksettusta ennakon täydennysmaksusta saataisiin silloin esitetyille veroilmoitukselle.

Muutoksen vaikutuksia verovelvollisille pienentää osaltaan se, että jäännösveron korosta vähennetään voimassa olevan lain nojalla aina 20 euroa tai sitä pienempi koron määrä. Jäännösveron korkoa tulee sen vuoksi suhteellisen harvoin maksettavaksi, nykyisellä korkotasolla säännönmukaisessa verotuksessa silloin, kun jäännösveron määrä on noin 4 700 euroa tai enemmän. Muutos koskisi myös palautuskorkoa ja olisi siten verovelvolliselle edullinen silloin, kun verotus päättyy palautukseen.

Valiokunta katsoo lisäksi, ettei korosta ole syytä luopua kokonaan silloinkaan, kun verotusta oikaistaan verovelvollisen vahingoksi muissa kuin ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöntitilanteissa. Virheellisin perustein hallussaan varoja pitäneeltä tulisi aina periä korkoa, vaikkakin ehdotetun alhaisen korkotason mukaan. Esimerkiksi tällä hetkellä sovellettava korko olisi 0,5 prosenttia. Tämä vastaa käytännössä talletuskorkoa.

Yhteenveto

Valiokunta pitää esitystä peruslähdekohtiltaan perusteltuna ja hyväksyttävänä. Uusi veroilmoitusmenettely seuraisi kansainvälistä käytäntöä ja olisi kaikkiaan pitkälti Ruotsin mallin mukainen. Suurin ero lienee se, että veroilmoitusta ei tarvitsisi meillä palauttaa toisin kuin Ruotsissa. Tätä voidaan pitää perusteltuna veroehdotusmenettelystä saatujen kokemusten valossa. Se on lisäksi linjassa tavoitteena olevan hallinnon voimavarojen järkevän käytön kanssa.

Valiokunta pitää perusteltuna myös sitä, että tositteet tulee esittää vain eri kehotuksesta. Se

on tarpeen yksin sähköisten menettelyiden kehittämistarpeiden vuoksi. Siihen liittyvät riskit verotulojen perusteettomista menetyksistä voidaan lisäksi ottaa huomioon valikoimalla tutkitavat tapaukset huolellisesti ja tekemällä aktiivista seurantaan ilmoitusvelvollisuuskäytännön kehityksestä esimerkiksi systemaattisin vuotuisin otannoin, kuten tarkoitus on.

Ehdotukset nykyistä laajemmasta verotuksen oikaisusta verovelvollisen vahingoksi ja niihin liittyvä uusi tutkimisvelvollisuutta koskeva säännös ovat puolestaan kansainvälisesti sovellettuja ja edellä kuvatuin tavoin yhdenvertaisuutta lisääviä. Nekin voidaan siis hyväksyä esityksessä muodossa.

Valiokunta on tietoinen siitä, että yhtä ratkaisevaa kuin ovat oikeudenmukaisuutta edistävät säännökset, on niiden asianmukainen soveltaminen. Verovelvollisten oikeusturva ja hyvän hallinnon vaatimukset pitää pystyä takaamaan myös käytännön työssä. Paine on kahtalainen: toisaalta ovat verovelvollisten oikeudet odotukset tulla verotetuiksi yhdenmukaisin perustein ja saada tietää verotusasemansa riittävän joutuisasti ja luotettavasti, toisaalta on voitava varmistua siitä, ettei uudistus johda perusteettomiin verotulojen menetyksiin. Uudistus asettaa tämän vuoksi suuren haasteen verohallinnolle niin verovelvollisten kuin veronsaajankin näkökulmasta. Uudistuksen seuranta on sen vuoksi erityisen tärkeää.

Valiokunta pitää lisäksi tärkeänä sitä, että uudistuksen mukanaan tuomista muutoksista tiedotetaan verovelvollisille selkeästi ja ymmärrettävällä tavalla. Olennaista on, että verovelvolliset tietävät oikeutensa ja velvollisuutensa sekä niihin liittyvät seuraamukset, kuten laiminlyönneille määrättävät sanktiot. Tärkeää on myös tehdä selväksi se, että verotus perustuu edelleen verovelvollisten *oma-aloitteiseen ilmoittamisvelvollisuuteen* ja että verottajalla puolestaan on edelleen *tutkimisvelvollisuus*, jota on tarkoitus käyttää systemaattisesti ja tehokkaasti tietotekniikkaa apuna käyttäen. Pitkälti automatisoitu verotus *ei siis tarkoita* samaa kuin itseverotus, mikä on vastuuntuntoisen veroilmapiirin ylläpitämiseksi myös tärkeä todeta.

Yksityiskohtaiset perustelut

1. Laki verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta

7 §:n 3 momentti

Elinkeinotoimintaa, maataloutta tai metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on ehdotuksen mukaan palautettava veroilmoitus, jollei Verohallitus toisin määrää.

Perustuslakivaliokunta katsoo, että säännös antaa viranomaiselle rajoituksettoman toimivallan antaa laista poikkeavia määräyksiä. Lakiehdotus voidaan sen vuoksi käsitellä tältä osin tavallisen lain säätämisjärjestyksessä vain, jos valtuutta täsmennetään määräystenanto-vallan käyttämistä rajaavin tai ohjaavin maininnoin. Täsmennykset voivat koskea esimerkiksi sitä, missä tarkoituksessa tai millaisia tilanteita silmällä pitäen viranomainen voi määrätä momentissa tarkoitettusta asiasta toisin.

Säännösehdotuksen tarkoituksena on hallituksen esityksen mukaan se, että Verohallitus voi rajoittaa palautusvelvollisuutta esimerkiksi siten, että se koskisi vain elinkeinotoiminnan tai maatalouden veroilmoitusta. Sen sijaan muun toiminnan (henkilökohtaisen tulolähteen) tietoja sisältävää esitetyttyä veroilmoitusta ei tarvitsisi palauttaa, jos esitetyttyä tietoja ei ole muutettava.

Valtiovarainministeriön lausunnon mukaan ehdotetusta valtuussäännöksestä voidaan luopua kokonaan, jos säännöksestä ilmenee suoraan elinkeinotoimintaa, maataloutta tai metsätaloutta harjoittavien velvollisuus antaa veroilmoitus.

Valiokunta ehdottaa säännöksen täsmentämistä siten, että elinkeinotoiminnan ja maatalouden veroilmoitus on aina annettava. Samoin metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on annettava metsätaloutta koskeva veroilmoitus. Metsätalouden veroilmoitusta ei tarvitsisi kuitenkaan antaa, jos verovelvollisella ei ole verovuonna ollut metsätalouden tuloa, vähennyksiä tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja.

7 §:n 6 momentti

Verovelvollisen on annettava ehdotuksen mukaan verotusta varten myös muita kuin pykälässä tarkoitettuja ilmoituksia sen mukaan kuin Verohallitus määrää.

Perustuslakivaliokunta toteaa, että säännös näyttäisi perustavan viranomaiselle avoimen valtuuden laajentaa lakiehdotuksen 7 §:n 1 momentissa säädettäväksi ehdotettua verovelvollisen ilmoitusvelvollisuutta. Valiokunnan mielestä kysymys voi kuitenkin olla vain viranomaisen toimivallasta antaa 7 §:n 1 momentin säännöstä tarkempia määräyksiä asiasta. Valtuussäännöksen kirjoitusasu tulisi sen vuoksi tarkentaa tätä vastaavaksi.

Lainkohdassa tarkoitettuja veroilmoituksen lisäksi annettavia muita verotusta koskevia ilmoituksia ovat hallituksen esityksen mukaan lähinnä ilmoitus verovelvollisen tilikauden muuttamisesta sekä asunto- ja kiinteistöosakeyhtiön ilmoitus huoneiston verotusarvon perusteista ja kiinteistössä tai rakennuksessa tapahtuneista muutoksista.

Valtiovarainministeriön mukaan 7 §:n 6 momenttia voitaisiin täsmentää siten, että Verohallituksen määräysenantovalta rajoittuisi 7 §:n 1 momentissa tarkoitettuihin tietoihin. Lisäksi valtuutuksen sisältö voitaisiin täsmentää siten, että Verohallitus antaa tarkemmat määräykset ilmoitusten antamisajankohdasta ja -tavasta sekä muusta menettelystä ilmoitusten antamiseksi.

Valiokunta ehdottaa, että säännöstä täsmennetään siten kuin valtiovarainministeriö on esittänyt.

10 §

Lakiehdotuksen 10 §:ssä säädetään veroilmoituksen ja muiden ilmoitusten tietosisällöstä. Veroilmoituksessa ja sen liitteessä tai muussa ilmoituksessa tulee ilmoittaa veronalainen tulo ja varallisuus sekä niistä tehtävät vähennykset. Lisäksi on ilmoitettava Verohallituksen määräämät muut verotusta varten tarpeelliset tiedot ja selvitykset.

Ehdotettu valtuussäännös on perustuslakivaliokunnan mukaan myös tässä liian avoin samaan tapaan kuin edellä 7 §:n 6 momentissa.

Kysymys voi siis kuitenkin olla vain viranomaisen toimivallasta antaa lakia tarkempia määräyksiä asiasta.

Valtiovarainministeriö katsoo lausunnossaan, että Verohallituksen määräysenantovalta voidaan rajoittaa 7 §:n 1 momentissa mainittuja seikkoja koskeviin tietoihin.

Valtiovarainvaliokunta ehdottaa säännöksen täsmentämistä siten, että veroilmoituksessa ja sen liitteessä tai muussa ilmoituksessa on ilmoitettava 7 §:n 1 momentissa tarkoitettut tiedot ja niitä koskevat selvitykset. Valtuutusta täsmennettäisiin siten, että Verohallitus antaa tarkemmat määräykset annettavista tiedoista ja selvityksistä sekä niiden antamistavasta. Säännöksessä todettaisiin edelleen, että veroilmoitukseen ei liitetä tositteita, jollei Verohallitus verovalvontaan liittyvistä syistä toisin määrää.

13 §:n 4 momentti

Perustuslakivaliokunta on kiinnittänyt huomiota lakiehdotuksen 7 §:n 6 momentin, 10 §:n ja 13 §:n 4 momentin valtuutussäännösten päällekkäisyyteen. Sääntelyä tulisi lisäksi kehittää niin, että laissa olisi riittävän selkeä säännös verovelvollisen ilmoitus- ja tietojenantovelvollisuuden perusteista ja sitä täydentävä yksi valtuussäännös Verohallituksen toimivallasta antaa asiasta lakia tarkempia määräyksiä.

Verotusmenettelylain 7 §:ssä säädetään yleisestä velvollisuudesta antaa veroilmoitus tai muu ilmoitus. 10 §:ssä puolestaan täsmennetään, mitä tietoja veroilmoituksessa on annettava. Lain 1 § koskee yksinomaan kirjanpito- ja muistiinpanovelvollisia. Säännösten tarkoitus on siis eri. Lisäksi valiokunta on ehdottanut edellä täsmennyksiä 7 §:n 6 momentin ja 10 §:n valtuussäännöksiin. Valiokunta katsoo näillä perusteilla, ettei valtuussäännöksissä ole päällekkäisyyttä. Muutostarvetta ei siten ole tältä osin.

Valiokunta ei pidä myöskään käsiteltävänä olevan osittaisuudistuksen yhteydessä perusteltuna muutosta, jossa Verohallituksen erityyppiset valtuudet koottaisiin yhteen säännökseen. Nyt ehdotettu sääntely noudattaa voimassa olevan lain systematiikkaa ja on sikäli selkeä. Valtuussäännöksiä on lisäksi myös useassa eri

kohdassa muualla verotusmenettelylaissa sääntelytarpeen moninaisuuden vuoksi. Yksi kattava säännös käsittelisi väistämättä useita erityyppisiä tilanteita ja saattaisi olla verovelvollisten kannalta vaikeaselkoinen. Useaan säännökseen hajautettu valtuus Verohallitukselle voi sen vuoksi palvella verovelvollistenkin näkökulmasta selvyuden ja olennaisuuden tarpeita.

55 §:n 3 momentti ja 63 §:n 3 momentti

Säännökset sisältävät ehdotuksen ns. prejudikaattiperusteisesta hallinnollisesta oikaisusta, joka voitaisiin tehdä säännösten tarkemmin rajaamissa tilanteissa ja yksinomaan verovelvollisten eduksi, ei koskaan heidän vahingokseen. Tarkoituksena on ollut tehdä mahdolliseksi vaioton ja nopea verotuksen oikaisu useiden verovelvollisten hyväksi sellaisissa tapauksissa, joissa korkein hallinto-oikeus on ennakkopäätöksellä ratkaissut verotukseen vaikuttavan oikeuskysymyksen alemmissa oikeusasteissa omaksumustusta kannasta poikkeavasti.

Perustuslakivaliokunta katsoo, ettei lakia voida käsitellä tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä, ellei esityksestä poisteta prejudikaattiperusteista hallinnollista oikaisua koskevaa verotusmenettelystä annetun lain 55 §:n 3 momenttia ja siihen liittyvää 63 §:n 3 momenttia. Kysymys on viime kädessä vallan kolmijako-oppiin liittyvistä rajauksista ja tuomioistuinten riippumattomuudesta. Perustuslakivaliokunnan käsityksen mukaan sinänsä perusteltuihin tavoitteisiin tulisi pyrkiä kehittämällä sääntelyä ylimääräisestä muutoksenhausta. Hallinto-oikeus voisi esimerkiksi poistaa samanlaisessa asiassa aiemmin antamansa lainvoimaisen päätöksen ja ratkaista asian uudelleen. Olennaista kuitenkin on, että ratkaisun päätöksen muuttamisesta tekee tuomioistuin, ei hallintoviranomainen.

Valiokunta esittää perustuslakivaliokunnan kantaan viitaten, että prejudikaattiperusteista hallinnollista oikaisua koskevat 55 §:n 3 momentti ja siihen liittyvä 63 §:n 3 momentti poistetaan esityksestä. Tällöin myöhemmin ratkais-

tavaksi tulee kysymys siitä, kuinka ehdotettujen säännösten kattamat tilanteet tullaan hoitamaan tuomioistuimien sisäisessä menettelyssä.

58 §

Lainkohdassa säädetään siitä, milloin jälkiverotus ja veronoikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan jättää toimittamatta. Säännöksen terminologia on jäänyt epähuuomiossa vanhaan asuun.

Valiokunta esittää, että säännökseen tehdään vastaavat terminologiset muutokset kuin muihinkin verotuksen oikaisemista koskeviin normeihin. Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi voitaisiin siten jättää toimittamatta, jos verottamatta jäänyt tulo tai varallisuus on vähäinen eikä verotuksen tasapuolisuus tai muu syy edellytä sitä.

Voimaantulosäännös

Valtiovarainministeriö on esittänyt, että verotusmenettelystä annetun lain voimaantulosäännökseen lisättäisiin momentti, joka koskisi säännösten sovellettavaksi tulemisen ajankohtaa siltä osin kuin muutettavaksi ehdotetut säännökset tulevat kiinteistöverotuksessa sovellettavaksi. Tarkoituksena on, että ehdotetut muutokset tulisivat samaan aikaan sovellettavaksi sekä kiinteistöverotuksessa että verotusmenettelylain mukaisessa verotuksessa.

Kiinteistöverotus ja verotusmenettelystä annetun lain mukainen verotus toimitetaan eri tahtiin siten, että kiinteistöverotuksessa toimitetaan kuluvan kalenterivuoden verotus, kun taas verotusmenettelylain mukaisessa verotuksessa samaan aikaan toimitetaan edellisen kalenterivuoden verotus. Valiokunta esittää voimaantulosäännöstä täydennettäväksi siten, että muutettavaksi ehdotetut verotusmenettelylain säännökset tulisivat sovellettavaksi kiinteistöverotuksessa yhtä vuotta myöhemmin kuin verotusmenettelylain mukaan toimitettavassa verotuksessa.

5. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta

183 §:n 5 momentti ja 187 §:n 2 momentti

Lainkohdissa säädetään veronlisäyksestä eräissä tilanteissa ja takaisin maksettavalle verolle maksettavasta korosta. Säännöksissä on viitattu veronkantolain (611/1978) 27 b §:ään. Uusi veronkantolaki (609/2005) on annettu kuitenkin 5.8.2005. Valiokunta ehdottaa, että säännöksissä olevat viittaukset korvataan viittauksilla uuden veronkantolain vastaavaan säännökseen eli 22 §:ään. Muutoksella ei ole vaikutusta säännösten sisältöön.

9. Laki kiinteistöverolain muuttamisesta

Voimaantulosäännös

Lakiehdotuksessa jää epäselväksi, miten toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy vuodelta 2005 ja 2006 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa silloin, kun kiinteistövero koskee rekisteröidyssä parisuhteessa olevia erikotikuntaisia henkilöitä. Voimassa olevan lain mukaan miehen kotipaikka ratkaisee toimivaltaisen hallintotuomioistuimen.

Erikotikuntaisia puolisoita koskevasta toimivaltaisesta hallinto-oikeudesta ehdotetaan sinän-

sä säädettäväksi esityksen 26 §:ssä. Toimivaltainen olisi verotusmenettelylain viittaussäännösten perusteella se hallinto-oikeus, jonka tuomiopiiriin henkilöistä vanhemman kotikunta kuuluu. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, ratkaiseva olisi pienempi henkilötunnuksen yksilöintinumero. Säännöstä ehdotetaan sovellettavaksi kuitenkin vasta vuodelta 2007 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa. Valiokunta esittää sen vuoksi, että kiinteistöverolain voimaantulosäännökseen lisättäisiin uusi momentti, jonka mukaan lain 26 § tulisi sovellettavaksi osittain heti voimaantulon jälkeen tehtyihin valituksiin eli silloin, kun valittajana on rekisteröidyssä parisuhteessa oleva henkilö.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta ehdottaa,

että lakiehdotukset 2—4 ja 6—8 hyväksytään muuttamattomina ja

että lakiehdotukset 1, 5 ja 9 hyväksytään muutettuina (Valiokunnan muutosehdotukset).

Valiokunnan muutosehdotukset

1.

Laki

verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan verotusmenettelystä 18 päivänä joulukuuta 1995 annetun lain (1558/1995) 13 §:n 2 momentti,

muutetaan 7 §, 8 §:n 1 momentti, 10—12 §, 13 §:n 4 momentti, 16 §:n 3 momentti, 18 §:n 4 momentti, 26 §:n otsikko sekä 3 ja 5 momentti, 30 §, 32 §:n 3 momentti, 34 §:n 3 momentti, 34 a §, 44 §:n 1 ja 2 momentti, 51 §:n otsikko ja 1 momentti, 55—59 §, 64 §:n 1 momentti, 67 §, 77 §:n 1—3 momentti ja 78 §,

sellaisina kuin niistä ovat 7 § osaksi laeissa 1122/1996 ja 505/1998, 8 §:n 1 momentti, 11 ja 59 §, 64 §:n 1 momentti ja 67 § viimeksi mainitussa laissa, 10 § osaksi mainitussa laissa 505/1998, 16 §:n 3 momentti laissa 775/2004, 26 §:n 3 momentti ja 57 a § laissa 477/1998, 26 §:n 5 momentti ja 51 §:n 1 momentti laissa 1067/2003, 32 §:n 3 momentti laissa 907/2001, 34 a § mainitussa laissa 1122/1996 ja 56 § osaksi mainitussa laissa 477/1998, sekä

lisätään lakiin uusi 11 a §, 26 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 946/1998 ja mainituissa laeissa 477/1998 ja 1067/2003, uusi 6 momentti, (*poist.*) 75 §:ään, sellaisena kuin se on mainitussa laissa 505/1998, uusi 3 momentti, 77 §:ään uusi 5 momentti, jolloin nykyinen 5 ja 6 momentti siirtyvät 6 ja 7 momentiksi, sekä lakiin siitä lailla 1346/1999 kumotun 93 a §:n tilalle uusi 93 a §, seuraavasti:

7 §

Velvollisuus antaa veroilmoitus tai muu ilmoitus

(1 ja 2 mom. kuten HE)

Verovelvollisen on tarkistettava esitetyssä veroilmoituksessa olevat tiedot. Jos tiedoissa on puutteita tai virheitä, verovelvollinen on velvollinen korjaamaan ja täydentämään tiedot sekä palauttamaan veroilmoituksen. Jos tiedot ovat oikeat eikä verovelvollisella ole muita veronalaisia tuloja, vähennyksiä, varoja, velkoja tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja tai vaatimuksia, veroilmoitusta ei palauteta, jollei veroviranomainen erikseen niin vaadi. *Elinkeinotoiminnan ja maatalouden veroilmoitus on kuitenkin aina annettava. Metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on annettava metsätaloutta koskeva veroilmoitus. Metsätalouden veroilmoitusta ei kuitenkaan tarvitse antaa, jos verovelvollisella ei ole verovuonna ollut metsätalouden*

tuloa, vähennyksiä tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja.

(4 ja 5 mom. kuten HE)

Verovelvollisen on verotusta varten annettava veroilmoituksen lisäksi myös muita 1 momentissa tarkoitettuja tietoja koskevia ilmoituksia. *Verohallitus antaa tarkemmat määräykset ilmoitusten antamisajankohdasta ja -tavasta sekä muusta menettelystä ilmoitusten antamiseksi.*

8 §

(Kuten HE)

10 §

Veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa annettavat tiedot

Veroilmoituksessa ja sen liitteessä tai muussa ilmoituksessa on ilmoitettava 7 §:n 1 momentis-

sa tarkoitetut tiedot ja niitä koskevat selvitykset. Verohallitus antaa tarkemmat määräykset annettavista tiedoista ja selvityksistä sekä niiden antamistavasta. Veroilmoitukseen ei liitetä tositteita, jollei Verohallitus verovalvontaan liittyvistä syistä toisin määrää.

11—13, 16, 18, 26, 30, 32, 34, 34 a, 44 ja 51 §
(Kuten HE)

55 §

Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi

(1 ja 2 mom. kuten HE)

Verotusta ei voida oikaista, jos asia on valitukseen annettulla päätöksellä ratkaistu. (Poist.)

56, 57 ja 57a §
(Kuten HE)

58 §

Verotuksen oikaisun jättäminen toimittamatta

Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan jättää toimittamatta, jos verottamatta jäänyt tulo tai varallisuus on vähäinen eikä vero-

tuksen tasapuolisuus tai muu syy edellytä verotuksen oikaisun toimittamista.

59 §
(Kuten HE)

63 §

(Poist.)

64, 67, 75, 77, 78 ja 93 a §
(Kuten HE)

(1—5 mom. kuten HE)

Verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä, joita sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2005 toimitettavassa verotuksessa ja joita sovelletaan myös kiinteistöverotuksessa, sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2006 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa. Verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä, joita sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2006 toimitettavassa verotuksessa ja joita sovelletaan myös kiinteistöverotuksessa, sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2007 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa. (Uusi)

5.

Laki

arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 165 §:n 3 momentti, 183 §:n 5 momentti, ja 187 §:n 2 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 165 §:n 3 momentti laissa 971/2002 ja 183 §:n 5 momentti laissa 1767/1995, ja

lisätään 165 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1486/1994 ja mainitussa laissa 971/2002, uusi 4 momentti, 178 §:ään, sellaisena kuin se on mainitussa laissa 1486/1994 ja laissa 1265/1997, uusi 4 momentti, 179 §:ään siitä lailla 1072/2003 kumotun 3 momentin tilalle uusi 3 momentti ja lakiin siitä lailla 649/1995 kumotun 220 §:n tilalle uusi 220 § seuraavasti:

165, 178 ja 179 §
(Kuten HE)

183 §

— — — — —
Jos veron määrääminen perustuu valtion puolesta tehtyyn valitukseen sekä jos valtiolle on perittävä verovelvollisen jo maksama, mutta hänelle takaisin maksettu vero, veronlisäys on määrältään veronkantolain (609/2005) 22 §:ssä tarkoitetun koron suuruinen.

187 §

— — — — —
Takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolain 22 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan tilikautta seuraavan toisen kalenterikuukauden lopusta tai, jos kysymys on verosta, jonka verovelvollinen on maksanut vasta mainitun ajankohdan jälkeen, maksupäivästä.

220 §
(Kuten HE)

Voimaantulosäännös
(Kuten HE)

9.

Laki

kiinteistöverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 20 päivänä heinäkuuta 1992 annetun kiinteistöverolain (654/1992) 24 ja 25 § sekä 26 §:n 1 ja 3 momentti,
sellaisina kuin ne ovat, 24 § osaksi laissa 1069/2003, 25 § osaksi laissa 1560/1995 ja 26 §:n 1 ja 3 momentti laissa 506/1998, seuraavasti

24—26 §
(Kuten HE)

(1 ja 2 momentti kuten HE)

Lain 26 §:ää sovelletaan kuitenkin ensimmäisen kerran lain voimaantulon jälkeen tehtyyn valitukseen silloin, kun valittajana on rekisteröidyssä parisuhteessa oleva henkilö. (Uusi)

Helsingissä 11 päivänä marraskuuta 2005

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj.	Olavi Ala-Nissilä /kesk	Matti Saarinen /sd (osittain)
vpj.	Matti Ahde /sd	Kimmo Sasi /kok (osittain)
jäs.	Christina Gestrin /r	Kari Uotila /vas (osittain)
	Jyri Häkämies /kok	Jukka Vihriälä /kesk
	Kyösti Karjula /kesk	vjäs. Janina Andersson /vihr
	Pekka Kuosmanen /kok	Arto Bryggare /sd (osittain)
	Reijo Laitinen /sd (osittain)	Bjarne Kallis /kd
	Maija-Liisa Lindqvist /kesk (osittain)	Esko Kiviranta /kesk
	Mika Lintilä /kesk (osittain)	Mikko Kuoppa /vas (osittain)
	Pirkko Peltomo /sd	Eero Lämsä /kesk
	Iivo Polvi /vas	Maija Perho /kok (osittain)
	Virpa Puisto /sd	Aulis Ranta-Muotio /kesk (osittain)
		Sari Sarkomaa /kok.

Valiokunnan sihteerinä jaostokäsittelyssä on toiminut

valiokuntaneuvos Maarit Pekkanen.

VASTALAUSE 1

Perustelut*Verotuksessa noudatettavat periaatteet*

Perustuslakivaliokunta on valtiovarainvaliokunnan mietinnössä todetun mukaisesti kiinnittänyt lausunnossaan huomiota verovelvollisen oikeusturvan toteutumiseen ja hyvän hallinnon vaatimukseen. Perustuslakivaliokunnan lausunnossa, samoin kuin asiantuntijalausunnoissa, korostetaan sitä, etteivät hyvän hallinnon vaatimus ja verovelvollisen oikeusturva saa vaarantua verotuksen kaltaisessa massaluonteisessa toiminnassa. Perustuslakivaliokunta ehdottaakin hyvän hallinnon ja verovelvollisen oikeusturvan vaatimusten kirjaamista verotusmenettelylain 26 §:ssä mainittaviin verotuksessa noudatettaviin yleisiin periaatteisiin. Valtiovarainvaliokunta on sivuuttanut tämän perustuslakivaliokunnan ehdotuksen aiheettomana. Tämä voidaan korjata lisäämällä nämä vaatimukset voimassa olevan lain 26 §:n 1 momenttiin.

Verotuksessa hyväksi luettavat ennakot

Hallituksen esityksen 34 §:n mukaan ennakon täydennysmaksun voi maksaa ilman korkoa verovuotta seuraavan tammikuun aikana. Esitetyt veroilmoitus toimitetaan verovelvolliselle kuitenkin vasta huhtikuussa, joten verovelvollisella ei voi korottoman maksun määräaikaan mennessä edes vielä olla tietoja edellisen vuoden verotuksesta. Tähän nähden korottoman maksun määräaika jää kohtuuttoman lyhyeksi. Ennakon täydennysmaksua on korottomasti voinut suorittaa tähän mennessä maaliskuun loppuun saakka. Näin pitää olla myös tulevaisuudessa. Tämän vuoksi vastalauseessa esitetään hallituksen esityksen mukaisen verotusmenettelylain 34 §:n muuttamista sekä tästä johtuvia muutoksia myös hallituksen esityksen mukaiseen 44 §:ään.

Veronsaajien muutoksenhakuaika

Hallituksen esityksessä ehdotetaan pidennettäväksi veronsaajien muutoksenhakuaikaa kah-

deksasta kuukaudesta vuoteen. Samalla muutetaisiin määräajan laskemista siten, että määräaika laskettaisiin verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Nykyisellään veronsaajan muutoksenhakuaika on kahdeksan kuukautta verotuksen valmistumisesta. Jos esimerkiksi osakeyhtiön tilikausi päättyy 31.3.2005, valmistuu sen verotus 10 kuukauden kuluttua tästä eli 31.1.2006. Esityksen mukainen veroasiamiehen valitusaika päättyisi tällöin vasta 31.12.2007. Esitetty muutos tarkoittaisi siis jopa 23 kuukauden mittaista valitusaikaa veroasiamiehelle yhteisöjen ja yhteisötuksien verotuksessa. Näin pitkä valitusaika luo kohtuutonta epätietoisuutta verotuspäätöksen pysyvyydestä verovelvolliselle.

Valtiovarainvaliokunta on kiinnittänyt tähän ongelmaan huomiota mietinnössään. Mietinnössä on aiheellisesti todettu yritysten tarve saada riittävä varmuus verotuksen lopputuloksesta. Myös asiantuntijakuulemisissa asia on ollut toistuvasti esillä. Valiokunta ei kuitenkaan esitä tältä osin muutoksia hallituksen esitykseen. Asiantuntijakuulemisissa on tuotu esille tarve säilyttää tältä osin verotusmenettelylain 64 §:n 1 momentti nykyisessä muodossaan. Siihen nähden, että käytettävissä on jälkiverotusmahdollisuus, on nykyinen verotuksen päättymisestä laskettava kahdeksan kuukauden määräaika riittävä turvaamaan veronsaajien intressit.

Ehdotus

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että lakiehdotukset 2—9 hyväksytään valiokunnan mietinnön mukaisina ja

1. lakiehdotus hyväksytään muutoin valiokunnan mietinnön mukaisena paitsi johtolause, 26 §:n 1 momentti, 34 §:n 3 momentti, 44 § ja 64 § muutettuina seuraavasti:

*Vastalauseen muutosehdotukset***1.****Laki****verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan verotusmenettelystä 18 päivänä joulukuuta 1995 annetun lain (1558/1995) 13 §:n 2 momentti,

muutetaan 7 §, 8 §:n 1 momentti, 10—12 §, 13 §:n 4 momentti, 16 §:n 3 momentti, 18 §:n 4 momentti, 26 §:n otsikko sekä 1, 3 ja 5 momentti, 30 §, 32 §:n 3 momentti, 34 §:n 3 momentti, 34 a §, 44 §:n 1 ja 2 momentti, 51 §:n otsikko ja 1 momentti, 55—59 §, 64 §:n 1 momentti, 67 §, 77 §:n 1—3 momentti ja 78 §,

sellaisina kuin niistä ovat 7 § osaksi laeissa 1122/1996 ja 505/1998, 8 §:n 1 momentti, 11 ja 59 §, 64 §:n 1 momentti ja 67 § viimeksi mainitussa laissa, 10 § osaksi mainitussa laissa 505/1998, 16 §:n 3 momentti laissa 775/2004, 26 §:n 3 momentti ja 57 a § laissa 477/1998, 26 §:n 5 momentti ja 51 §:n 1 momentti laissa 1067/2003, 32 §:n 3 momentti laissa 907/2001, 34 a § mainitussa laissa 1122/1996 ja 56 § osaksi mainitussa laissa 477/1998, sekä

lisätään lakiin uusi 11 a §, 26 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 946/1998 ja mainituissa laeissa 477/1998 ja 1067/2003, uusi 6 momentti, 75 §:ään, sellaisena kuin se on mainitussa laissa 505/1998, uusi 3 momentti, 77 §:ään uusi 5 momentti, jolloin nykyinen 5 ja 6 momentti siirtyvät 6 ja 7 momentiksi, sekä lakiin siitä lailla 1346/1999 kumotun 93 a §:n tilalle uusi 93 a §, seuraavasti:

26 §

Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet

Verotusmenettelyssä ja muissa verotusmenettelyyn liittyvissä toimissa tulee noudattaa hyvän hallinnon vaatimuksia ja ottaa verovelvollisen oikeusturvan vaatimukset sekä veronsaajien ja verovelvollisen edut huomioon tasapuolisesti. (Uusi)

— — — — —
 (3, 5 ja 6 mom. kuten VaVM)

34 §

Verotuksessa hyväksi luettavat ennakot

— — — — —
 Ennakon täydennysmaksu luetaan verovuoden verojen hyväksi, jos täydennysmaksu on maksettu viimeistään *kolme* kuukautta ennen verovelvollisen verotuksen päättymistä. Täyden-

nysmaksu kohdistetaan ensisijaisesti verovuodelta maksamatta oleville ennakoille ja niiden viivekoroille.

44 §

Jäännösveron koron ja palautuskoron laskeminen

Korko lasketaan verovuotta seuraavan vuoden *huhtikuun* 1 päivästä jäännösveron ensimmäisen erän eräpäivään tai ennakonpalautuksen palautuskuukautta edeltävän kuukauden loppuun.

Jos verovelvollinen suorittaa ennakkoa tai ennakon täydennysmaksua verovuotta seuraavan vuoden *maaliskuun* 31 päivän jälkeen, korko lasketaan ennakon tai täydennysmaksun suorittamispäivää seuraavasta päivästä lukien 1 momentissa tarkoitettuun päivään siten, että suoritettu ennakko tai täydennysmaksu otetaan huomioon.

Ennakon tai täydennysmaksun suoritusta edeltäneeltä ajalta korko lasketaan 1 momentin mukaisesti ennakon tai täydennysmaksun suorituspäivään. Ennakon täydennysmaksuun rinnastetaan jäännösverona suoritettu määrä, jonka verovelvollinen suorittaa viimeistään kuukautta ennen verovelvollisen verotuksen päättymistä.

vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veroasiamiehen, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen on kuitenkin tehtävä oikaisuvaatimus kahdeksan kuukauden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymisestä.

64 §

Oikaisuvaatimuksen määräaika

Verovelvollisen tai muun muutoksenhakuun oikeutetun on tehtävä oikaisuvaatimus viiden

Helsingissä 11 päivänä marraskuuta 2005

Jyri Häkämies /kok
Pekka Kuosmanen /kok
Maija Perho /kok

Sari Sarkomaa /kok
Bjarne Kallis /kd

VASTALAUSE 2

*Perustelut***Tositteiden esittämisen laajuus nykykäytännön mukaan**

Hallituksen esityksessä eräiden verotusmenettelyyn liittyvien säännösten muuttamisesta (HE 91/2005 vp), jonka valiokunta on hyväksynyt, ehdotetaan, että verotusmenettelystä annettuun lakiin otettaisiin säännökset muun muassa henkilöverotuksessa käyttöön otettavasta esitetytystä veroilmoituksesta. Nykyiset veroehdotus- ja veroilmoitusmenettelyt yhdistettäisiin. Kaikille luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille lähetettäisiin verohallinnon saamien tietojen perusteella esitetyt veroilmoitus. Veroilmoitukseen ei pääsääntöisesti enää liitettäisi tositteita. Verovelvollisella olisi velvollisuus säilyttää verotusta varten tarpeelliset tositteensa ja muistiinpanot. Verohallituksen oikeutta määrätä veroilmoituksen muodosta, sisällöstä ja ilmoittamisvelvollisuudesta laajennettaisiin.

Hallituksen esityksessä ja valiokunnan enemmistön hyväksymässä muodossa verotus toimitettaisiin verovelvollisen ilmoituksen, sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatujen tietojen ja asiassa saadun muun selvityksen perusteella. Verotusta toimittaessaan veroviranomaisen olisi tutkittava nämä tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua.

Valiokunnan mietintöön sisältyvä ehdotus siirtymisestä menettelyyn, jossa verotus toimitettaisiin ilman nykyisessä laajuudessa vaadittuja kuitteja, johtaa veronsaajien kannalta verotulojen menetykseen ja mahdollisiin väärinkäytöksiin, mikä puolestaan heikentää yleistä veronmaksamoraalia veronmaksajien puolella ja luo epätasa-arvoa veronmaksajien keskuuteen. Lisäksi tositteiden säilyttämisvelvollisuuden asettaminen muulle kuin kirjanpitoovelvolliselle on kohtuutonta. Sen vuoksi kuittien esittämis-

velvollisuuden pysyttäminen nykyisen kaltaisena ja siitä määräämisen pidättäminen Verohallituksen päätäntävaltaan (muutosehdotus 10 §:n 1 momenttiin) ja nykyisen verotusmenettelylain 10 §:n 2 ja 3 momentin säilyttäminen ennallaan on perustelua. Tämän vuoksi myös verotusmenettelylain 11 §:n säilyttäminen nykymuodossaan on tarpeen. Näistä muutoksista seuraa myös, että esityksestä tulee poistaa 11 a §.

Hyvän hallinnon ja verovelvollisen oikeusturvan periaatteet

Perustuslakivaliokunta on esityksestä antamassaan lausunnossa (PeVL 35/2005 vp — HE 91/2005 vp, s. 2) kiinnittänyt huomiota ehdotuksen 26 §:n 6 momentin sisältöön, jossa säännöksen perustelujen mukaan on tarkoitus ilmaista, että veroviranomainen voi soveltaa asioihin erilaisia tutkimistapoja esimerkiksi verotustietojen koneellisessa käsittelyssä ilmenneiden seikkojen perusteella. Perustuslakivaliokunta kiinnittää perustuslain 21 §:n ja 81 §:n 1 momentin näkökulmasta huomiota siihen, ettei verotuksen kaltaisessa massaluonteisessa kaan toiminnassa saa vaarantaa hyvän hallinnon vaatimuksia tai verovelvollisen oikeusturvaa. Lakiehdotus sisältää asianmukaiset säännökset verovelvollisen mahdollisuudesta korjata ja täydentää veroviranomaisen esittäytämä veroilmoitus (7 §:n 2 mom.) samoin kuin oikeudesta tulla kuulluksi (26 §:n 3 mom.) ja saada perusteltu päätös (51 §). Perustuslakivaliokunnan lausunnon mukaan tästä huolimatta verovelvollisen oikeusturva ja vaatimus hyvästä hallinnosta tulee valiokunnan mielestä lisätä lakiehdotuksen 26 §:n 6 momentissa mainittaviin verotuksessa noudatettaviin yleisiin periaatteisiin. Tätä vaatimusta ei ole noudatettu valtionvarainvaliokunnan mietinnössä.

Perustuslakivaliokunnan edellyttämän hyvän hallinnon vaatimuksen oikeusturvaperiaatteen

lisääminen verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 1 momenttiin on perusteltua.

Ehdotus

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että lakiehdotukset 2—9 hyväksytään valiokunnan mietinnön mukaisina ja

että 1. lakiehdotus hyväksytään muutoin valiokunnan mietinnön mukaisena paitsi 10 §, 11 § ja 11 a § ja 26 § muutettuina seuraavasti:

Vastalauseen muutosehdotukset

1. lakiehdotus

10 §

Veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa annettavat tiedot

Veroilmoituksessa ja sen liitteessä tai muussa ilmoituksessa on ilmoitettava veronalainen tulo ja varallisuus sekä niistä tehtävät vähennykset samoin kuin Verohallituksen määräämät muut verotusta varten tarpeelliset tiedot ja selvitykset. (Poist.)

Veroilmoitus ja muut tiedot ja selvitykset on annettava Verohallituksen kutakin tarkoitusta varten vahvistamaa lomaketta käyttäen, jollei Verohallitus toisin määrää. (Uusi)

Jos veroehdotuksen sisältämät tiedot ovat puutteelliset tai väärät, verovelvollisen on tehtävä tarvittavat muutokset ja lisäykset sekä toimittava korjattu ehdotus verovirastoon. (Uusi)

11 §

Lisätietojen antaminen (poist.)

Verovelvollisen on Verohallituksen, veroviraston tai muutoksenhakuviranomaisen keho-

tuksesta annettava veroilmoituksen lisäksi samoin velvoituksin ne täydentävät tiedot ja selvitykset (poist.), jotka saattavat olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

11 a §

(Poist.)

26 §

Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet

Verotusmenettelyssä ja muissa verotusmenettelyyn liittyvissä toimitissa tulee noudattaa hyvän hallinnon vaatimuksia ja ottaa verovelvollisen oikeusturvan vaatimukset sekä veronsaajien ja verovelvollisen edut tasapuolisesti huomioon. (Uusi)

(3, 5 ja 6 mom. kuten VaVM)

Helsingissä 11 päivänä marraskuuta 2005

Iivo Polvi /vas
Kari Uotila /vas
Mikko Kuoppa /vas