

**Hallituksen esitys Eduskunnalle verotusta koskevaa  
ennakkopäätösvalitusta, verotusmenettelyä ja muutok-  
senhakua verotuksessa koskeviksi säännöksiksi**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan, että tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa mahdollistettaisiin ennakkopäätösvalituksen tekeminen oikaisuvaatimusmenettelyssä annetusta verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä suoraan korkeimmalle hallinto-oikeudelle. Asian käsittely ennakkopäätösvalituksena edellyttäisi korkeimman hallinto-oikeuden antamaa valituslupaa. Korkein hallinto-oikeus voisi myöntää valitusluvan vain ennakkopäätösperusteella. Valitusluvan edellyttäminen varmistaisi sen, että vain tärkeimmät laintulkintaa koskevat asiat voisivat tulla suoraan korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi. Menettely edellyttäisi myös sitä, että muutoksenhakijan vastapuoli antaisi suostumuksensa asian käsittelyyn ennakkopäätösvalituksena.

Ennakkopäätösvalitus täydentäisi periaatteellisesti merkittävällä tavalla verotuksen jälkikäteistä oikeusturvajärjestelmää. Ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely olisi poikkeuksellista, ja kyseessä tulisi olla ennakkopäätösluonteinen selkeän oikeuskysymyksen sisältävä tapaus, johon annettavalla ratkaisulla olisi huomattava merkitys verotus- tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden näkökulmasta. Se nopeuttaisi laintulkintaa koskevan oikeuskäytännön syntymistä ja edistäisi verotuksen ennakoitavuutta, yhtenäisyyttä ja oikeusvarmuutta. Menettelyllä tavoitellaan vastaavia etuja kuin yleisissä tuomioistuimissa käyttöön otetussa ennakkopäätösvalitusmenettelyssä.

Verotuksen ennakkollista oikeusturvajärjestelmää ehdotetaan yhtenäistettäväksi siten, että tuloverotuksen ennakkotietomenettely korvattaisiin ennakkoratkaisumenettelyllä. Verohallinnon antamat tuloverotuksen ennakkoratkaisut säädettäisiin valituskelpoisiksi samalla tavoin kuin muut Verohallinnon antamat ennakkoratkaisut. Valitus tehtäisiin hallinto-oikeudelle ja muutoksenhaku vastaisi muutoinkin muiden Verohallinnon ennak-

koratkaisujen menettelyjä. Samalla kaikkiin Verohallinnon antamiin ennakkoratkaisuihin sisällytettäisiin menettely, jossa Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voisi jo valitusajan kuluessa sitovasti ilmoittaa muutoksenhaku-oikeutensa käyttämättä jättämisestä.

Arvonlisäverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja arpajaisverotuksessa ehdotetaan otettavaksi käyttöön menettely, joka siirtäisi prosessin johdon nykyistä selkeämmin hallinto-oikeudelle. Verohallinto käsitelisi kaikki verovelvollisen tekemät valitukset oikaisuasioina. Jos Verohallinto hyväksyisi valituksessa esitetyn vaatimuksen kokonaan, valitus raukeaisi. Siltä osin kuin verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei antaisi aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon tulisi antaa valituksen johdosta lausuntonsa ja siirtää valitus tältä osin hallinto-oikeudelle käsiteltäväksi. Hallinto-oikeus johtaisi muutoksenhakuprosessia siirron jälkeen vastaavasti kuin muissakin verovalitusasioissa.

Myös eräisiin muihin verotuksen muutoksenhakumenettelyihin ehdotetaan yhtenäistäviä ja selkeyttäviä muutoksia. Esityksessä ehdotetaan valituslupajärjestelmän laajentamista niihin veroasioihin, joissa muutoksenhaku korkeimpaan hallinto-oikeuteen ei nykyisin ole luvanvaraista. Tällaisia asiaryhmiä ovat eräät hakemusasiat, kuten tappioiden vähentämistä koskevat poikkeuslupa-asiat sekä sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevat päätökset. Lisäksi esityksessä ehdotetaan ensiasteen muutoksenhakusäännösten lisäämistä eräisiin veroasioihin. Tuloverotuksen muutoksenhakusäännöksiä ehdotetaan muutettaviksi siten, että päätöksen arvioverotusten kumoamisesta voisi tehdä myös Verohallinto. Muutoksenhakua koskeva erityissäännös, jonka mukaan Konserniverokeskukseen tekemästä verotuspäätöksestä valitetaan Helsingin hallinto-oikeudelle, ehdotetaan kumottavaksi.

Valitusvaiheeseen liittyviä kuulemismenettelyjä yhtenäistettäisiin. Päätöksen tehneen Verohallinnon yksikön kuulemista ei lähtökohtaisesti edellytettäisi. Lisäksi esityksessä ehdotetaan, että hallintotuomioistuimien voisi kaikissa verotukseen liittyvissä asioissa ratkaista valituksen Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä kuulematta, jos veron määrä voi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä. Vastaavasti verotuksen oikaisulautakunta voisi ratkaista puheenjohtajan ja yhden jäsenen kokoonpanossa sellaisen asian, jossa veron määrä voisi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa.

Esityksessä ehdotetaan verosta vapauttamista koskevien säännösten muuttamista siten, että Verohallinnon tehtävälleen kuuluvat verosta vapauttamista koskevat säännökset lisättäisiin veronkantolakiin ja verotililakiin. Erillislakien säännökset kumottaisiin. Verohallinto ratkaisisi verosta vapauttamista koskevat hakemusasiat, kuitenkin siten, että kunta ratkaisisi kunnallisverosta tai kiinteistöverosta vapauttamista koskevat asiat, jos kunta pitää ratkaisuvallan itselleen. Kunnan ratkaisulta olisi voimassa kolme kalenterivuotta kerrallaan. Tuona aikana kunta ratkaisisi kaikki kunnallisveroa tai kiinteistöveroa koskevat asiat.

Seurakunnan asema verosta vapauttamista koskevassa menettelyssä säilyisi ennallaan. Myös Tullihallituksen mahdollisuus veron huojentamiseen säilyisi nykyisellään. Autoverotuksessa Verohallinnon sijasta Liikenteen turvallisuusvirasto ratkaisisi autoveron vapauttamista ja lykkäämistä koskevan asian niissä tapauksissa, joissa se on määrännyt veron.

Esityksessä ehdotetaan, että Verohallinnon kantamien verojen ja maksujen lykkäystä sekä maksujärjestelyä koskevat säännökset yh-

distettäisiin. Lykkäysmenettelyn asemasta sovellettaisiin maksujärjestelyä, josta säädetään nykyisin veronkantolaissa erikoisperintätoimena. Erillislakien säännökset lykkäysmenettelystä kumottaisiin, ja veronkantolakiin lisättäisiin säännökset edellytyksistä, joiden mukaisesti Verohallinto harkitsisi maksujärjestelyyn ryhtymistä.

Myöhästymismaksua ehdotetaan lievennettäväksi. Verotililaissa säädetty myöhästymismaksu laskettaisiin 15 prosentin vuotuisen korkokannan mukaisesti, ja sen enimmäismäärä verolajilta olisi 15 prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä, kuitenkin enintään 15 000 euroa. Työnantajan sosiaaliturvamaksun palautusmenettely säädettäisiin vastaamaan muita verotililain soveltamisalaan kuuluvia veroja. Verotililakiin ja arvonlisäverolakiin lisättäisiin säännös lain nojalla annettavan päätöksen vähimmäissisällöstä.

Verohallinnosta annettuun lakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, jonka mukaan Verohallinto voisi siirtää rutiiniluonteisia avustavia tukitehtäviä yksityiselle taholle. Lisäksi ehdotetaan, että valtiovarainministeriöllä olisi oikeus Verohallinnon sijasta käyttää puhevaltaa yleisissä tuomioistuimissa periaatteellisesti merkittävässä, Euroopan unionin oikeuden tulkintaan liittyvässä asiassa.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan vuoden 2013 alusta. Ennakkopäätösvalitusta koskevat säännökset tulisivat kuitenkin voimaan vuoden 2014 alusta. Verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksia ja Verohallinnon avustavien tehtävien siirtoa koskevat muutokset ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian. Esitys sisältää eräiden muutosten soveltamista koskevia siirtymäsäännöksiä.

## SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
SISÄLLYS.....	3
YLEISPERUSTELUT.....	7
1 NYKYTILA.....	7
1.1 Ennakkopäätösluonteisten tapausten käsittely muutoksenhakuasteissa.....	7
Oikeusturvasta verotuksessa.....	7
Oikeuskäytännön merkityksestä verotuksen oikeuslähteenä.....	8
Muutoksenhakujärjestelmästä verotuksessa.....	8
Ennakkopäätösvalitus yleisissä tuomioistuimissa.....	9
1.2 Tuloverotuksen ennakkotietomenettely.....	10
1.3 Muutoksenhaku hallinto-oikeuteen arvonlisä-, varainsiirto- ja arpajaisverotuksessa sekä eräissä hakemusasioissa.....	10
1.4 Valituslupa korkeimpaan hallinto-oikeuteen.....	11
1.5 Verohallinnon kuuleminen valitusmenettelyssä sekä viranomaisen muutoksenhakuajan ja -oikeus.....	12
Verohallinnon yksikön ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuuleminen.....	12
Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuajan.....	12
Sivullisen tiedonantovelvollisuuteen liittyvä viranomaisen muutoksenhakuoikeus.....	12
1.6 Konserniverokeskuksen toimivalta ja toimivaltainen hallinto-oikeus Konserniverokeskuksen tekemissä verotuspäätöksissä.....	13
Konserniverokeskuksessa verotettavat verovelvolliset.....	13
Toimivaltainen hallinto-oikeus Konserniverokeskuksen tekemissä verotuspäätöksissä.....	13
1.7 Verointressiltään vähäisten muutosvaatimusten ja arvioverotusten kumoamisvaateiden käsittely verotuksen oikaisulautakunnassa.....	13
1.8 Veron maksamisen lykkäys ja maksujärjestely.....	14
Veron maksamisen lykkäys.....	14
Maksujärjestely.....	15
Tilastotietoja.....	17
1.9 Verosta vapauttaminen.....	17
Säätely ja menettely.....	17
Vapautuksen myöntävä viranomainen ja käsiteltävien asioiden määrä.....	17
1.10 Myöhästymismaksu.....	18
1.11 Työnantajan sosiaaliturvamaksun palauttaminen.....	18
1.12 Verohallinnon avustavien tehtävien siirtäminen yksityiselle taholle.....	18
2 NYKYTILAN ARVIOINTI.....	19
2.1 Ennakkopäätösluonteisten tapausten käsittely muutoksenhakuasteissa.....	19
2.2 Tuloverotuksen ennakkotietomenettely.....	22
2.3 Muutoksenhaku hallinto-oikeuteen arpajais-, arvonlisä- ja varainsiirtoverotuksessa sekä eräissä hakemusasioissa.....	23
2.4 Valituslupa korkeimpaan hallinto-oikeuteen.....	23
2.5 Verohallinnon kuuleminen valitusmenettelyssä ja viranomaisen muutoksenhakuajan ja -oikeus.....	24
Verohallinnon yksikön ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuuleminen.....	24
Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuajan.....	25

	Sivullisen tiedonantovelvollisuuteen liittyvä viranomaisen muutoksenhakuoikeus	25
2.6	Verointressiltään vähäisten oikaisuvaatimusten ja arvioverotusten kumoamisen käsittely	25
2.7	Toimivaltainen hallinto-oikeus Konserniverokeskuksen tekemissä verotuspäätöksissä	26
2.8	Verojen maksamisen lykkäys ja maksujärjestely	27
2.9	Verosta vapauttaminen	27
2.10	Myöhästymismaksu	28
2.11	Työnantajan sosiaaliturvamaksun palauttaminen	28
2.12	Verohallinnon avustavien tehtävien siirtäminen yksityiselle taholle	28
3	TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET	29
3.1	Ennakkopäätösvalitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle	29
	Vaihtoehtoiset keinot nopeuttaa prejudikaattien saamista	30
	Ennakkopäätösvalitusta koskevat edellytykset ja valitusosoituksessa annettava ohjaus	32
	Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa	34
3.2	Ennakkotietomenettelyn korvaaminen ennakkoratkaisumenettelyllä	36
3.3	Muutoksenhakumenettelyä koskevien säännösten muutokset	36
	Ensiasteen muutoksenhaku arvonlisäverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja arpajaisverotuksessa	36
	Muut ensiasteen muutoksenhakua koskevat ehdotukset	37
	Valituslupajärjestelmän laajentaminen	38
	Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuajan ja -oikeuden täsmentäminen	38
	Arvioverotusta koskevien oikaisuvaatimusten käsittely	38
	Veronsaajien kuuleminen ja verotuksen oikaisulautakunnan suppean jaoston käyttö	39
	Muutoksenhaku Konserniverokeskuksen tekemistä verotuspäätöksistä	39
	Asioiden yhdessä käsitteleminen	39
3.4	Verosta vapauttaminen ja maksujärjestely	39
	Verosta vapauttamista koskevien asioiden keskittäminen Verohallinnon ratkaistavaksi	40
	Autoverosta vapauttamista koskevien asioiden ratkaisutoimivalta	40
	Maksujärjestely	40
3.5	Myöhästymismaksu	41
3.6	Työnantajan sosiaaliturvamaksun palauttaminen	42
3.7	Päätöksestä ilmenevät tiedot	42
3.8	Verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimukset	42
3.9	Verohallinnon avustavien tehtävien siirtäminen yksityiselle taholle	42
	Tarpeellisuus ja tarkoituksenmukaisuus	43
3.10	Puhevalta yleisissä tuomioistuimissa Euroopan unionin oikeuden tulkintaan liittyvissä asioissa	43
4	ESITYKSEN VAIKUTUKSET	43
4.1	Hallinnolliset vaikutukset	43
4.2	Taloudelliset vaikutukset	44
4.3	Verovelvollisiin kohdistuvat vaikutukset	45
5	ASIAN VALMISTELU	45
YKSIYYSKOHTAISET PERUSTELUT		47
1	LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT	47
1.1	Laki verotusmenettelystä	47

1.2	Varainsiirtoverolaki .....	54
1.3	Arvonlisäverolaki .....	55
1.4	Tuloverolaki .....	56
1.5	Laki elinkeinotulon verottamisesta .....	57
1.6	Laki eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista .....	57
1.7	Laki Verohallinnosta .....	57
1.8	Veronkantolaki .....	59
1.9	Perintö- ja lahjaverolaki .....	61
1.10	Arpajaisverolaki .....	61
1.11	Kiinteistöverolaki .....	62
1.12	Laki työnantajan sosiaaliturvamaksusta .....	63
1.13	Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta .....	63
1.14	Verotililaki .....	63
1.15	Autoverolaki .....	64
1.16	Ajoneuvoverolaki .....	65
1.17	Laki polttoainemaksusta .....	65
1.18	Laki eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista .....	65
1.19	Tonnistoverolaki .....	65
1.20	Ennakkoperintälaki .....	65
2	VOIMAANTULO .....	66
3	SUHDE PERUSTUSLAKIIN .....	66
3.1	Ennakkopäätösvalitus yleisissä tuomioistuimissa ja oikeus hakea muutosta .....	66
3.2	Ennakkopäätösvalitus hallintolainkäyttölain mukaisessa menettelyssä ja oikeus hakea muutosta .....	67
3.3	Verohallinnon avustavien tehtävien siirto yksityiselle taholle .....	69
	LAKIEHDOTUKSET .....	70
	verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta .....	70
	varainsiirtoverolain muuttamisesta .....	74
	arvonlisäverolain muuttamisesta .....	75
	tuloverolain 57 ja 122 §:n muuttamisesta .....	77
	elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:n muuttamisesta .....	77
	eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 9 §:n muuttamisesta .....	78
	Verohallinnosta annetun lain muuttamisesta .....	78
	veronkantolain muuttamisesta .....	80
	perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta .....	82
	arpajaisverolain muuttamisesta .....	82
	kiinteistöverolain muuttamisesta .....	84
	työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain muuttamisesta .....	84
	rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 22 §:n muuttamisesta .....	85
	verotililain muuttamisesta .....	85
	autoverolain muuttamisesta .....	87
	ajoneuvoverolain 50 §:n muuttamisesta .....	88
	polttoainemaksusta annetun lain 23 §:n muuttamisesta .....	88
	eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista .....	89
	tonnistoverolain 38 ja 39 §:n muuttamisesta .....	89
	ennakkoperintälain 8 luvun kumoamisesta .....	90
	LIITE .....	91

RINNAKKAISTEKSTIT .....	91
verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta .....	91
varainsiirtoverolain muuttamisesta .....	102
arvonlisäverolain muuttamisesta .....	104
tuloverolain 57 ja 122 §:n muuttamisesta .....	108
elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:n muuttamisesta .....	109
eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 9 §:n muuttamisesta .....	109
Verohallinnosta annetun lain muuttamisesta .....	110
veronkantolain muuttamisesta .....	114
perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta .....	118
arpajaisverolain muuttamisesta .....	120
kiinteistöverolain muuttamisesta .....	122
työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain muuttamisesta .....	123
rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 22 §:n muuttamisesta .....	125
verotililain muuttamisesta .....	126
autoverolain muuttamisesta .....	129
ajoneuvoverolain 50 §:n muuttamisesta .....	131
polttoainemaksusta annetun lain 23 §:n muuttamisesta .....	132
eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista .....	133
eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista .....	133
tonnistoverolain 38 ja 39 §:n muuttamisesta .....	134

## YLEISPERUSTELUT

## 1 Nykytila

## 1.1 Ennakkopäätösluonteisten tapausten käsittely muutoksenhakuasteissa

Oikeusturvasta verotuksessa

Oikeusturvasta perusoikeutena säädetään perustuslain 21 §:ssä. Säännöksen mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa. Jokaisella on myös oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Lisäksi lailla turvataan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuuluksi, saada perusteltu päätös ja oikeus hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet. Yksilön oikeusturvaa ja oikeusturvamenettelyä käsitellään myös Euroopan ihmisoikeussopimuksen (SopS 18—19/1990) 6 artiklassa.

Verovelvollisen oikeusturvan näkökulmasta on tärkeää, että verolainsäädäntö on selkeää, ymmärrettävää ja johdonmukaista. Näiden sääntelyn laatua koskevien tavoitteiden saavuttaminen ei aina ole ongelmattonta. Verotusta koskevia säännöksiä joudutaan soveltamaan hyvin monenlaisissa tilanteissa, minkä lisäksi uudet taloudelliset ilmiöt ja niiden yksityisoikeudellinen sääntely synnyttävät uusia tulkintatilanteita. Verolainsäädännössä täytyy pystyä reagoimaan nopeasti muuttuviin ja monimutkaisiin taloudellisiin ilmiöihin, minkä johdosta laajakantoisia lainsäädännöllisiä ratkaisuja voidaan joutua valmistelemaan varsin lyhyessä ajassa.

Verotuksen oikeusturvaan kuuluu olennaisena osana Verohallinnon ratkaisukäytännön yhtenäisyys ja ennakoitavuus. Nämä tekijät lisäävät järjestelmän hyväksyttävyyttä, mikä vähentää tarvetta muutoksenhakuun ja vaikuttaa siten välillisesti myös siihen, missä määrin muutoksenhakuasteissa voidaan keskittyä merkityksellisten tulkinta- tai näyttökysymysten ratkaisemiseen. Verotuskäytän-

nön yhtenäisyyden saavuttaminen on kuitenkin haastavaa muun muassa verotuspäätösten suuren määrän, verolainsäädännön tulkinnanvaraisuuden sekä säännöksissä tapahtuvien nopeiden muutosten vuoksi. Keskeisimpiä keinoja ovat Verohallinnon aineellista verotusta koskevat tulkintasuositukset ja soveltamisohjeet sekä työmenetelmäohjeet. Verohallinnon ohjeita ei kuitenkaan voida laatia niin tyhjentäviksi, että niillä voitaisiin ottaa kantaa kaikkiin verotuskäytännössä ilmeneviin tulkintakysymyksiin. Myös silloin, kun Verohallinto on antanut verotuskäytännön yhtenäistämiseksi ohjeen, johon sisältyy tulkintakannanottoja, on usein tärkeää saada asiasta korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisu, josta ilmenee, vastaako kannanotto voimassa olevan oikeuden sisältöä.

Verovaikutusten ennakoinnilla on usein olennainen merkitys verovelvollisen taloudelliselle päätöksenteolle. Verovelvollisella voi tämän vuoksi olla tarve saada varmuus suunnitellun toimen, esimerkiksi yritysjärjestelyn, verokohtelusta jo ennen sen toteuttamista. Keskeisiä keinoja ennakkolaisen oikeusturvan saamiseksi ovat keskusverolautakunnan ja Verohallinnon ennakkoratkaisut ja tuloverotuksen ennakkotiedot. Kyseiset ennakkokannanotot ovat sitovia ja maksullisia. Lisäksi Verohallinto antaa ohjausta arvonlisäverotukseen kuuluvassa asiassa. Muu Verohallinnon yksittäistapauksessa antama ohjaus ja yleisneuvonta eivät muodollisesti sido Verohallintoa. Verovelvollinen voi kuitenkin tietyin edellytyksin saada luottamuksensuojaa myös tällaisen ohjauksen perusteella.

Oikeusturvan kannalta merkityksellisiä ovat myös verotuksen jälkikäteiset oikeusturvaa takaavat menettelyt. Tässä suhteessa korostuvat muutoksenhakujärjestelmän selkeyteen, johdonmukaisuuteen ja nopeuteen liittyvät seikat. Jälkikäteisen oikeusturvan kannalta on olennaista, että verotuksen tulkintakysymyksiin saadaan mahdollisimman aikaisessa vaiheessa lain mukainen ja tosiasioita vastaava päätös. Muutoksenhaku korkeimmasta hallinto-oikeudesta edellyttää veroasioissa pääsääntöisesti valituslupaa, joten painopiste muutoksenhaussa on useita muita

hallinnon asiaryhmiä enemmän oikaisuvaiheessa ja alueellisissa hallintotuomioistuimissa. Käytännössä jälkikäteisen oikeus-suojan saaminen on ollut hidasta erityisesti niissä ennakkopäätösluonteisissa tulkintakysymyksissä, joissa muutosta haetaan vielä korkeimmassa hallinto-oikeudessa.

#### Oikeuskäytännön merkityksestä verotuksen oikeuslähteenä

Kotimaisista oikeuslähteistä ensisijaisia ovat lait ja alemmanasteiset säädökset, jotka on julkaistu säädöskokoelmassa. Kansallisen sääntelyn lisäksi Suomessa sovelletaan Euroopan unionin oikeutta. Sädännäistä oikeutta täydentää oikeuskäytäntö, joka ilmenee tuomioistuinten julkaisemana ratkaisukäytäntönä. Keskeisessä asemassa verosääntösten tulkinnassa ovat ne säännöt, jotka johdetaan korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksistä eli prejudikaateista. Myös Euroopan unionin tuomioistuimen ratkaisukäytännöllä on tärkeä merkitys erityisesti välillisen verotuksen alueella.

Kun korkein hallinto-oikeus ilmaisee ennakkopäätöksessään tiettyä tapausyyppiä koskevan ratkaisuperiaatteen, se asettaa tosiasiallisesti noudatettavaksi säännön, jota voidaan kutsua ennakkopäätössäännöksi. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisut koskevat kuitenkin aina yksittäisiä tapauksia, ja ennakkopäätöksistä ilmenevien sääntöjen noudattaminen perustuu tapauksen samanlaisuuden arviointiin. Korkein hallinto-oikeus julkaisee vuosittain noin 20–30 verotusta koskevaa ratkaisuaan vuosikirjassa ja vastaavan määrän niin sanottuna lyhyenä ratkaisuselosteena. Näiden noin 50 vuosittain julkaistun prejudikaatin verotus- ja oikeuskäytäntöä ohjaava merkitys on huomattava. Verotusta koskevien julkaistujen ratkaisujen osuus kaikista korkeimman hallinto-oikeuden julkaisemista ratkaisuista on suuri, mikä myös osoittaa prejudikaattien vahvaa merkitystä juuri verotuksessa. Esimerkiksi vuonna 2010 korkein hallinto-oikeus julkaisi kaikkiaan 148 ratkaisua joko vuosikirjassa tai lyhyenä ratkaisuselosteena. Näistä 51 eli noin kolmasosa koski Verohallinnon tehtäväalueella hoidettavia veroasioita. Verotusta koskevien ratkaisujen osuus kaikista korkeim-

man hallinto-oikeuden ratkaisuista on vuosittain noin 20–25 prosenttia.

Veroasioissa muutoksenhakuoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen on pääsääntöisesti luvanvaraista. Tästä syystä myös hallinto-oikeuksien julkaistulla ratkaisukäytännöllä on verotuskäytäntöä ohjaavaa merkitystä erityisesti niissä kysymyksissä, joissa ylimmän oikeusasteen julkaistut ratkaisut puuttuvat. Mainittu ohjausvaikutus on käynyt ilmi muun muassa korkeimman hallinto-oikeuden tekemästä tutkimuksesta Oikeusturvan todellisuus – pyramiditutkimus hallintolainkäytön vaikuttavuudesta (Korkeimman hallinto-oikeuden tutkimusjulkaisuja 1/2009). Tutkimuksessa tuli myös esille, että alueellisten hallinto-oikeuksien ratkaisukäytännössä on jossain määrin eroja. Tämä saattaa aiheuttaa yhdenvertaisuusongelmia sekä vaikeuttaa Verohallinnon ohjaustoimintaa ja pyrkimystä yhtenäiseen verotukseen.

#### Muutoksenhakujärjestelmästä verotuksessa

Verotuksen muutoksenhakujärjestelmään ei ole säädettyä sellaista menettelyä, jolla yksittäisen asian käsittelyssä voitaisiin poiketa säännönmukaisesta oikeusastejärjestyksestä. Nykyisin ennakkopäätösluonteiset tapaukset käsitellään verotuksen jälkikäteisessä muutoksenhakuprosessissa vastaavasti kuin muut muutoksenhakuasiat. Käytännössä on kuitenkin saattanut esiintyä eri tuomioistuinten ja oikeusasteiden välillä yhteydenpitoa, jonka seurauksena esimerkiksi hallinto-oikeudessa on jääty odottamaan vastaavan tapauksen ratkaisua korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Tuomioistuimissa on voitu menetellä myös siten, että on koottu samaan aihepiiriin liittyviä tapauksia, jotka on ratkaistu samanaikaisesti. Käytännössä on osoittautunut, että oikeudellisesti tulkinnanvaraisten tapauksen käsittelyaika on usein pidempi kuin muiden tapauksen keskimääräinen käsittelyaika.

Verotuksessa muutoksenhakuasteita on pääsääntöisesti kolme: verotuksen oikaisulautakunta, hallinto-oikeus ja korkein hallinto-oikeus. Kolmiportainen muutoksenhakujärjestelmä koskee tuloverotusta, kiinteistöverotusta sekä perintö- ja lahjaverotusta. Tästä menettelystä säädetään pääosin verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995),



mutta menettelyyn sovelletaan ensiasteessa myös hallintolakia (434/2003) ja tuomioistuimissa hallintolainkäyttölakia (586/1996). Ennakkoperinnässä on myös kolmiportainen muutoksenhakumenettely. Ensimmäisenä muutoksenhakuasteena toimii Verohallinto, jonka tekemään oikaisupäätökseen haetaan muutosta hallinto-oikeudelta ja edelleen korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Arvonlisäverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa muutoksenhakuasteita on puolestaan kaksi. Verohallinnon päätöksestä haetaan muutosta suoraan hallinto-oikeudelta ja edelleen korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Muutoksenhakumenettelyt vaihtelevat siis verolajeittain.

Verotusmenettelystä annetussa laissa säädetty kolmiportainen muutoksenhakujärjestelmä on osoittautunut hyvin toimivaksi ja selkeäksi järjestelmäksi. Ensiasteen muutoksenhaku tapahtuu tekemällä oikaisuvaatimusverotuksen oikaisulautakunnalle. Oikaisuvaatimusmenettelyyn sovelletaan hallintolakia, joten kyse on hallintomenettelystä, ei lainkäytöstä.

Vuosittain oikaisuvaatimusmenettelyssä käsitellään noin 80 000 tuloverotusta koskevaa oikaisuvaatimusta. Tästä määrästä noin kolmasosa käsitellään verotuksen oikaisulautakunnassa ja kaksi kolmasosaa verotoimistoissa. Verotuksen oikaisulautakunnassa käsiteltävien tapausten määrä on viime vuosina ollut hienoisessa laskussa. Oikaisulautakunta ratkaisee noin 70 prosenttia tapauksista enintään kuuden kuukauden kuluessa ja noin 95 prosenttia yhden vuoden kuluessa siitä, kun oikaisuvaatimus on tullut vireille.

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö voivat hakea muutosta lautakunnan päätöksestä valittamalla asianomaiseen hallinto-oikeuteen. Hallinto-oikeudessa menettelyyn sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia, hallintolainkäyttölakia ja lisäksi asianomaisessa verolaissa mahdollisesti olevia valitusta koskevia erityissäännöksiä. Hallinto-oikeuden päätöksestä voidaan hakea muutosta edelleen korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos se myöntää valituslupan.

Hallinto-oikeudet ratkaisevat vuosittain noin 2 800—3 300 sellaista verotusta koskevaa valitusta, joissa alimman asteen päätöksentekijänä on ollut Verohallinto. Valituksista suurin osa koskee tuloverotusta. Arvon-

lisäverotusta koskevia valituksia on ollut vuosittain noin 450 ja varainsiirtoverotusta koskevia valituksia noin 100. Verotuksen oikaisulautakunnan päätöksistä tehdyistä valituksista hallinto-oikeudet hylkäävät kokonaan noin 70 prosenttia. Arvonlisäverotusta koskevissa asioissa kokonaan hylättyjen valitusten osuus on noin 60 prosenttia. Vuonna 2011 hallinto-oikeudet ratkaisivat veroasiat keskimäärin noin 11,4 kuukauden käsittelyajassa.

Korkein hallinto-oikeus käsittelee vuosittain noin 600—800 sellaista verotusta koskevaa valituslupahakemusta tai valitusta, jossa ensiasteen päätöksen on tehnyt Verohallinto. Valituksista suurin osa, noin 500, koskee tuloverotusta. Arvonlisäverotusta koskevia asioita ratkaistaan vuosittain noin 80. Valituslupa myönnetään noin 20 prosentissa tapauksista. Vuonna 2011 kaikkien veroasioiden keskimääräinen käsittelyaika oli korkeimmassa hallinto-oikeudessa noin 14,2 kuukautta.

Ennakkopäätösvalitus yleisissä tuomioistuimissa

Yleisissä tuomioistuimissa otettiin vuoden 2011 alusta käyttöön ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely. Asiasta säädetään oikeudenkäymiskaaren (4/1734) 30 a luvussa. Menettely mahdollistaa muutoksenhaun käräjäoikeudesta suoraan korkeimpaan oikeuteen. Menettelyä sovelletaan riita-, rikos- ja hakemusasioihin.

Ennakkopäätösvalitus on tarkoitettu sovellettavaksi tilanteessa, jossa lain soveltamista koskeva kysymys on kertautunut suuressa määrässä oikeussuhteita ja jossa ennakkoratkaisun viipyminen pitkittäisi oikeudellista epävarmuutta ja aiheuttaisi tarpeettomasti ongelmia. Menettely edellyttää korkeimman oikeuden myöntämää valituslupaa. Valituslupan edellyttäminen varmistaa sen, että vain tärkeimmät laintulkintaa koskevat asiat voivat tulla käräjäoikeudesta suoraan korkeimman oikeuden ratkaistavaksi. Korkein oikeus voi myöntää valituslupan vain ennakkopäätösperusteella. Ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely tulee käytännössä kyseeseen vain niissä tapauksissa, joissa ei ole riitaa näytön arvioinnista. Jos korkein oikeus ei

myönnä valituslupaa, käräjäoikeuden ratkaisu jää pysyväksi, eivätkä asianosaiset voi saattaa asiaa enää hovioikeuden tutkittavaksi varsinaisin muutoksenhakukeinoin.

Ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely edellyttää lisäksi sitä, että myös muut oikeudenkäynnin asianosaiset suostuvat menettelyyn. Jos vastapuoli ei anna suostumusta, valitus ohjautuu normaaliin muutoksenhakumenettelyyn eli valitukseen hovioikeuteen.

## 1.2 Tuloverotuksen ennakkotietomenettely

Verohallinto ja keskusverolautakunta antavat verovelvollisen kirjallisesta hakemuksesta ennakkotietoja tai ennakkoratkaisuja. Näin verovelvollinen voi ennen verotuksen toimitamista vahvistaa sen, miten verolakia sovelletaan hakemuksessa kuvattuun oikeustoiimeen. Ennakkotieto ja -ratkaisu sitovat verotuksen toimittajaa. Ennakkotiedon ja -ratkaisun noudattamista on verotuksessa kuitenkin yleensä vaadittava.

Ennakkotiedolla tarkoitetaan Verohallinnon tuloverotuksessa antamaa ennakkollista kannanottoa. Arvonlisäveroa, ennakkoperintää, työnantajan sosiaaliturvamaksua, perintö- ja lahjaveroa, varainsiirtoveroa, arpajaisveroa, rajoitetusti verovelvollisen lähdeveroa, kiinteistöveroa ja korkotulon lähdeveroa koskevia ennakkollisia kannanottoja kutsutaan ennakkoratkaisuiksi. Myös keskusverolautakunnan antamia ennakkokannanottoja kutsutaan ennakkoratkaisuiksi. Ennakkotieto eroaa ennakkoratkaisusta olennaisesti siten, että ennakkotieto ei ole valituskelpoinen päätös.

Verotusmenettelystä annetun lain 85 §:ää muutettiin vuoden 1997 alusta lukien siten, että Verohallinto voi verovelvollisen hakemuksesta antaa ennakkotiedon siitä, kuinka tuloverotus toimitetaan hakemuksessa kuvatussa asiassa. Menettely tuli tuolloin keskusverolautakunnan ennakkoratkaisumenettelyn rinnalle. Ennakkotietoa ei kuitenkaan anneta, jos asiaa koskeva hakemus on vireillä keskusverolautakunnassa tai jos keskusverolautakunta on ratkaissut asian.

Verohallinnon tuloverotusta koskevaan ennakkotietoon ei saa hakea muutosta valittamalla. Hakijan oikeusturvakeinona on muutoksen hakeminen lopulliseen verotukseen.

Veronsaajien asema on varmistettu erityisellä varaumamenettelyllä. Verohallinnon on ennen ennakkotietopäätöksen tiedoksi antamista hankittava Veronsaajien oikeudenvallontayksiköltä ilmoitus siitä, käyttääkö oikeudenvallontayksikkö oikeuttaan hakea muutosta verotukseen, joka on toimitettu ennakkotiedossa tarkoitetulla tavalla. Jos oikeudenvallontayksikkö ei tällöin jätä valitusvaraumaa, ei sillä, kunnalla, seurakunnalla eikä Kansaneläkelaitoksella ole pääsääntöisesti oikeutta hakea muutosta ennakkotiedon mukaisesti toimitettuun verotukseen. Muutoksenhakuoikeus säilyy, jos ennakkotieto on perustunut virheellisiin tai puutteellisiin tietoihin.

Verohallinto antaa vuosittain noin 1 000—1 300 tuloverotuksen ennakkotietoa. Verohallinnossa selvitettiin vuonna 2010, kuinka suureen osaan Verohallinnon antamia tuloverotuksen ennakkotietoja voi liittyä verovelvollisen muutoksenhakuintressi sillä perusteella, että annettu ennakkotieto on hakijan kannalta kielteinen. Selvitys osoitti, että noin neljäsosa asiaratkaisun sisältäneistä ennakkotiedoista oli verovelvollisen näkökulmasta osittain tai kokonaan kielteisiä, eli verovelvollisella voisi olla intressi hakea niihin muutosta. Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö jättää puolestaan varaumia ennakkotietoihin vuosittain vain noin 15—30 ennakkotiedossa.

## 1.3 Muutoksenhaku hallinto-oikeuteen arvonlisä-, varainsiirto- ja arpajaisverotuksessa sekä eräissä hakemusasioissa

Arvonlisäverotuksessa ei ole käytössä oikeusvaatimusmenettelyä, vaan Verohallinnon arvonlisäverotusta koskevaan päätökseen haetaan suoraan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen, johon arvonlisäverotusta koskevien valitusten käsittely on keskitetty. Menettelystä säädetään arvonlisäverolain (1501/1993) 21 luvussa. Valituskirjelmä jätetään Verohallintoon ja Verohallinto johtaa valitusprosessia tässä ensivaiheessa. Jos valituskirjelmä on jätetty hallinto-oikeuteen, hallinto-oikeus siirtää asian Verohallinnon käsiteltäväksi.

Jos Verohallinto havaitsee valitusta käsitellessään, että sen tekemässä päätöksessä on virhe verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto oikaisee päätöstä. Valitus raukeaa siltä osin kuin Verohallinto oikaisee päätöstään vaatimuksen mukaisesti. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen vaatimus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja varattava verovelvolliselle tilaisuus antaa määräajassa lausuntoon vastine. Verohallinnon on lisäksi varattava verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen. Verohallinto toimittaa näiden toimien jälkeen valituskirjelmän vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Myös arpajaisveroa ja varainsiirtoveroa koskeviin Verohallinnon päätöksiin haetaan muutosta suoraan hallinto-oikeudelta. Varainsiirtoverotusta koskevat valitukset Verohallinto käsittelee vastaavassa oikaisumenettelyssä kuin arvonlisäverotuksessa.

Arvonlisäverolain mukainen oikaisumenettely mahdollistaa myös muuten kuin valitusten yhteydessä tapahtuvan päätöksen oikaisemisen. Samoin arpajaisverolain mukainen maksuunpanon oikaisu voidaan tehdä riippumatta siitä, miten veroviranomainen on saanut tiedon virheestä. Sen sijaan varainsiirtoverolaissa säädetty oikaisu on sidottu valitukseen. Vaikka arvonlisäverolain mukaisessa oikaisumenettelyssä ei ole kyse varsinaisesta oikaisuvaatimusmenettelystä, Verohallinto voi tehdä sille osoitettuun oikaisuopyyntöön myös kielteisen valituskelpoisen päätöksen. Tämä menettely ei kuitenkaan ole edellytys valituksen tekemiselle, kuten esimerkiksi tuloverotuksessa on.

Joissakin verolaeissa ei nykyisin ole itsenäisiä säännöksiä muutoksenhakumenettelystä. Tällöin muutoksenhakuun sovelletaan hallintolainkäyttölain 5 luvun yleissäännöksiä, eli Verohallinnon päätöksestä valitetaan suoraan hallinto-oikeuteen ja valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Viitautussäännös hallintolainkäyttölain mukaiseen muutoksenhakumenettelyyn sisältyy muun

muussa sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ään ja tonnistoverolain (476/2002) 39 §:ään, joka koskee muutoksenhaku päätöksestä tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisestä tai hyväksymisen peruuttamisesta. Merkityksellisimmän asiaryhmän, jota koskevasta muutoksenhausta ei ole nimenomaisesti säännöstä, muodostavat tuloverolain (1535/1992) 122 §:ssä tarkoitettut tappioiden käyttämisestä koskevat poikkeusluvut. Muita asiaryhmiä, joissa muutoksenhausta ei ole säädetty, ovat elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:ssä tarkoitettu päätös jälleenhankintavarauksen määräajan pidentämisestä, tuloverolain 57 §:ssä tarkoitettujen nimeämispäätökset sekä eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetussa laissa (680/1976) tarkoitettujen päätökset. Viimeksi mainitussa laissa on kuitenkin säännökset siitä, että hallinto-oikeuden antamasta päätöksestä valitetaan korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

#### 1.4 Valituslupa korkeimpaan hallinto-oikeuteen

Hallintolainkäyttölaissa on lähtökohtana, että hallinto-oikeuden päätöksestä saa valittaa korkeimpaan hallinto-oikeuteen ilman valituslupa, ellei valitusoikeutta ole nimenomaisesti rajoitettu. Verotuksessa muutoksenhaku korkeimmasta hallinto-oikeudesta edellyttää pääsääntöisesti valituslupa. Valituslupaperusteista säädetään verotusmenettelystä annetun lain 70 §:n 2 momentissa sekä useissa muissa verolaeissa, joissa viitataan mainittuun säännökseen. Valituslupa voidaan myöntää, jos lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi on tärkeää saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi, asian saattamiseen korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi on erityistä aihetta asiassa tapahtuneen ilmeisen virheen vuoksi tai valitusluvan myöntäminen on painava taloudellinen tai muu syy.

Verotuksessa on kuitenkin edelleen yksittäisiä asiaryhmiä, joissa muutoksenhaku korkeimmassa hallinto-oikeudessa ei edellytä valitusluvan saamista. Tällaisia päätöksiä

ovat tuloverolain 122 §:ssä tarkoitetut tappioiden poikkeusluvut, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:ssä tarkoitetut päätökset jälleenhankintavaruksen määrääjän pidentämisestä, verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ssä säädetty muutoksenhaku sivullisen tiedonantovelvollisuuteen liittyvistä päätöksistä sekä tuloverolain 57 §:ssä tarkoitetut nimeämispäätökset.

### **1.5 Verohallinnon kuuleminen valitusmenettelyssä sekä viranomaisen muutoksenhakuaja ja -oikeus**

Verohallinnon yksikön ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön kuuleminen

Hallintolainkäyttölain 34 § ja 36 § sisältävät säännökset asianosaisen kuulemisesta ja viranomaisen lausunnosta. Asianosaiselle on ennen asian ratkaisemista varattava tilaisuus antaa selvityksensä muiden tekemistä vaatimuksista ja sellaisista selvityksistä, jotka voivat vaikuttaa asian ratkaisuun. Asian saa ratkaista asianosaista kuulematta vain, jos vaatimus jätetään tutkimatta tai hylätään heti tai jos kuuleminen on muusta syystä ilmeisen tarpeetonta. Valitusviranomaisen on lisäksi hankittava lausunto siltä hallintoviranomaiselta, joka on tehnyt asiassa päätöksen, jollei se ole ilmeisen tarpeetonta.

Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 2 §:n mukaan Verohallinnon tehtävänä on muun ohessa veronsaajien oikeudenvalvonta. Lain 24 §:n mukaan Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö käyttää veronsaajien puhevaltaa verotusta koskevassa asiassa asianosaisena siten kuin mainitussa laissa ja muualla laissa säädetään. Verotusmenettelystä annetun lain 69 §:n mukaan hallintotuomioistuimen on varattava Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle tilaisuus antaa vastine verovelvollisen tekemän valituksen johdosta. Hallinto-oikeus voi kuitenkin mainitun säännöksen mukaan ratkaista asian kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 3 000 euroa.

Edellä todettu sääntely merkitsee sitä, että hallintotuomioistuimen ei ole tarpeen kuulla verotuspäätöksen tehnyttä Verohallinnon yksikköä, koska oikeudenvalvontayksikkö, joka

on osa Verohallintoa, toimii oikeudenkäynnin toisena osapuolena. Lisäksi hallintotuomioistuin voi ratkaista verovelvollisen tekemän valituksen Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköäkin kuulematta, jos valituksen verointressi on enintään 3 000 euroa. Verohallinnon tekemän otantatutkimuksen mukaan mahdollisuutta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön kuulematta jättämiseen käytetään nykyisin noin joka neljännessä verovalitusasiassa. Henkilökohtaisen tulon verotusta koskevissa asioissa kuulematta jättäminen on yleisintä, koska niissä verointressitkin ovat keskimäärin pienempiä.

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön kuulematta jättäminen voi myös edesauttaa verovalitusasioiden käsittelyaikojen lyhentämistä. Sääntelyä sovelletaan niissä verolajeissa, joissa hallinto-oikeus johtaa verovalitusprosessia sen alusta saakka, eli tuloverotuksessa, ennakkoperinnässä, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa. Menettelyä ei sovelleta muun muassa arvonnäköverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa.

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaja

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaja lasketaan yleensä joko verotuksen toimittamista seuraavan vuoden alusta tai siitä, kun tietty verotuspäätös on tehty. Jos muutoksenhakuajan alkamisesta ei ole erikseen säädetty, oikeudenvalvontayksikön määräaika alkaa päätöksen tiedoksisaannista, mikä edellyttää sitä, että päätös annetaan oikeudenvalvontayksikölle nimenomaisesti tiedoksi. Tällainen menettely koskee niitä päätöksiä, joiden muutoksenhakumenettelyyn sovelletaan yksinomaan hallintolainkäyttölakia. Näitä ovat muun muassa tappioiden poikkeuslupapäätökset ja yleishyödyllisten yhteisöjen veronvapauspäätökset.

Sivullisen tiedonantovelvollisuuteen liittyvä viranomaisen muutoksenhakuoikeus

Sivullisen tiedonantovelvollisuudella tarkoitetaan muille kuin verovelvolliselle itselleen säädettyä velvollisuutta antaa verovelvollista koskevia tietoja verotusta varten. Sivullisen tiedonantovelvollisuus koskee esi-

merkiksi työnantajia, eläkelaitoksia, pankkeja ja vakuutuslaitoksia, ja asiasta säädetään muun muassa verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä ei ole oikeutta hakea valittamalla muutosta Verohallinnon päätöksiin, jotka koskevat velvollisuutta antaa verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa tarkoitettuja tietoja. Verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:n mukaan muutosta saa hakea ainoastaan tiedonantovelvollinen. Asiaa koskevan hallituksen esityksen (HE 57/2004 vp) mukaan tämä poikkeus on perustunut siihen, että tiedonantovelvollisuudessa ja sen mahdollisessa laiminlyönnissä ei ole kyse tiedonantovelvolliseen kohdistuvasta verotuksesta. Sen vuoksi ei katsottu tarpeelliseksi, että veroasiamiehellä olisi muutoksenhakuoikeus. Tämä olisi ollut hallituksen esityksen perusteluiden mukaan myös käytännössä ongelmallista, koska toimivaltaisen veroasiamiehen yksiselitteinen määrittäminen on tiedonantovelvollisuuteen liittyvän menettelyn vuoksi vaikeaa. Viimeksi mainitulla perustelulla ei nykyisin ole merkitystä, koska Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön toimivalta käsittää koko maan.

Voimassa olevan sääntelyn mukaan esimerkiksi sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen tai laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen viranomaisen ei voi siten lainkaan hakea muutosta. Jos tiedonantovelvollinen hakee muutosta tällaiseen päätökseen, valitusprosessissa vastapuolena toimii Verohallinnon asianomainen yksikkö, ei Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö.

#### **1.6 Konserniverokeskuksen toimivalta ja toimivaltainen hallinto-oikeus Konserniverokeskuksen tekemissä verotuspäätöksissä**

Konserniverokeskuksessa verotettavat verovelvolliset

Konserniverokeskus on osa Yritysverotusyksikköä ja sen tehtävistä määrätään Verohallinnon työjärjestyksessä ja muissa Verohallinnon sisäisissä määräyksissä. Konserniverokeskuksessa verotetaan ne verovelvolliset, joiden liikevaihto ylittää 50 miljoonaa euroa. Näiden lisäksi Konserniverokeskuk-

sessä verotetaan kaikki julkisesti noteeratut yhtiöt, Suomessa toimivat pankit ja vakuutuslaitokset sekä Eurooppa-yhtiöt, tonnistoverovelvolliset ja eräät asuntojen vuokraus-toimintaa harjoittavat yhtiöt (Reit-yhtiöt).

Vuonna 2011 Konserniverokeskuksen asiakkaiksi oli nimetty 3 900 yhtiötä, joista 60—70 prosentilla oli kotipaikka Helsingin hallinto-oikeuden tuomiopiirissä. Konserniverokeskuksessa verotettavista verovelvollisista yksittäisiä yhtiöitä oli 340. Loput yhtiöt kuuluivat yhteensä 530 konserniin. Konserniverokeskuksen asiakasyhtiöiden osuus Suomen osakeyhtiöistä on alle kaksi prosenttia, mutta niiden osuus koko maan yhteisöveron tuotosta on ollut vuosittain noin 50 prosenttia.

Toimivaltainen hallinto-oikeus Konserniverokeskuksen tekemissä verotuspäätöksissä

Verotusta koskevan valituksen käsittelee se hallinto-oikeus, jonka toimivaltaan asia eri verolaeissa ja muualla lainsäädännössä olevien säännösten mukaan kuuluu. Esimerkiksi tuloverotusta koskevan valituksen käsittelee verotusmenettelystä annetun lain 66 §:n mukaisesti se hallinto-oikeus, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen verovuoden kotikunta on ollut. Edellä sanotusta poiketen Konserniverokeskuksen tekemistä päätöksistä tehdyissä valituksissa toimivaltainen hallinto-oikeus on Verohallinnosta annetun lain 34 §:n mukaan Helsingin hallinto-oikeus. Tuloverotusta koskevasta Konserniverokeskuksen päätöksistä on vuosittain tehty noin 25—30 valitusta Helsingin hallinto-oikeuteen. Vaikka valitusten määrä on ollut vuosittain melko vähäinen, tapaukset ovat kuitenkin usein fisikaalisesti keskimääräistä huomattavasti merkittävämpiä ja laajoja.

#### **1.7 Verointressiltään vähäisten muutosvaatimusten ja arvioverotusten kuomoamisvaateiden käsittely verotuksen oikaisulautakunnassa**

Verotuksen oikaisulautakunnan suppea kokoonpano, jossa on puheenjohtajan lisäksi yksi veronmaksajia edustava jäsen, voi ratkaista sellaisen asian, jossa veron määrä voisi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enin-

tään 3 000 euroa. Menettely mahdollistaa sen, että oikaisulautakunnan laaja kokoonpano voi keskittyä taloudellisesti ja periaatteellisesti merkittävien asioiden käsittelyyn.

Mahdollisuutta lautakunnan suppean kokoonpanon käyttämiseen on hyödynnetty erityisesti henkilöverotuksessa, jossa tällaisia verointressiltään vähäisiä tapauksia on Verohallinnon tekemän otantatutkimuksen perusteella ollut noin 70 prosenttia lautakunnan ratkaistavaksi menevistä tapauksista. Yhteisöasiakkaiden oikaisuvaatimusmenettelyssä suppean kokoonpanon käyttäminen on ollut harvinaista, koska verointressi on pääsääntöisesti ollut suurempi. Verohallinnon tekemän otantatutkimuksen mukaan verointressin määrä alittaa 3 000 euroa joka neljännessä yhteisöasiakkaiden lautakuntatapauksissa.

Verotusmenettelystä annetun lain 27 §:n 1 momentin mukaan verotus on toimitettava arvioimalla, jos veroilmoitusta ei ole annettu tai sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi. Arvioverotuksen yhteydessä määrätään yleensä mainitun lain 32 §:n 3 momentin mukainen veronkorotus. Jos verovelvollinen antaa tällaisessa tapauksessa verotuksen päättymisen jälkeen veroilmoituksen, veroilmoitus katsotaan lähtökohtaisesti ilman nimenomaista vaatimustakin oikaisuvaatimukseksi, jolla vaaditaan arvioverotuksen ja veronkorotuksen poistamista sekä verotuksen toimittamista veroilmoituksen mukaisesti.

Yleisimmin arvioverotuksen kumoaminen liittyy yhteisöasiakkaiden verotukseen. Verohallinnon tilastotietojen mukaan oikaisulautakunnat kumosivat ja palauttivat Verohallinnon käsiteltäväksi vuonna 2010 yhteensä 816 yhteisöasiakkaan arvioverotusta, mikä muodostaa lähes kolmasosan kaikista yhteisöverotuksen lautakuntatapauksista. Lautakunnille näistä tapauksista ei ole aiheutunut juurikaan lisätyötä, koska kumottavat arvioverotukset on käsitelty hyvin massaluontoisesti, mutta lautakuntakäsittely on silti jossain määrin hidastanut asioiden käsittelyä.

Verohallinto voi verotusmenettelystä annetun lain 61 §:n mukaan ratkaista vain sellaisen oikaisuvaatimuksen, jonka se hyväksyy kokonaan. Käytännössä arvioverotuksen poistamista koskevia oikaisuvaatimuksia ei yleensä voida sellaisenaan hyväksyä Verohallinnon oikaisupäätöksellä, koska arvioverotuksen yhteydessä on useimmiten määrätty veronkorotusta, jota ei katsota aiheelliseksi poistaa kokonaan. Oikaisuvaatimusta käsitellessään oikaisulautakunta toimii puolestaan muutoksenhakuasteena, joka ei voi toimittaa verotusta. Tämän vuoksi oikaisulautakunta useimmiten kumoo arvioverotuksena toimitetun verotuksen ja palauttaa sen Verohallinnolle uudelleen toimitettavaksi. Lautakunta voi myös hylätä arvioverotuksen poistamista koskevan oikaisuvaatimuksen ja jättää arvioverotuksen voimaan joko sellaisenaan tai alennettuna, jos se katsoo, että uusikin veroilmoitus on siinä määrin epäluotettava, että sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi.

Veron maksamisen lykkäys ja maksujärjestely

Veron maksamisen lykkäys

Veronmaksajain laissa (609/2005) ja verotililaissa (604/2009) säädetään siitä, miten Verohallinnon toimivaltaan kuuluvat verot kannetaan ja mitä perintäkeinoja kyseisten verojen perinnässä voidaan käyttää. Eri verolaeissa olevien säännösten nojalla veron maksamisesta voidaan vapauttaa osittain tai kokonaan tai niiden maksamiselle voidaan myöntää lykkäystä. Verovelvollinen voi myös pyytää, että Verohallinto ryhtyisi maksujärjestelyyn.

Veron maksamisen lykkäystä koskevia säännöksiä on useissa verolaeissa, joissa säädetään myös lykkäyksen myöntämisen edellytyksistä. Edellytykset on määritelty pääasiassa luonnollisia henkilöitä varten. Lykkäyksen saamisen edellytyksenä ovat yleensä verovelvollisen taloudelliseen tilanteeseen ja sosiaalisiin syihin liittyvät niin sanotut sosioekonomiset syyt. Maksuvaikeuden tulee olla tilapäistä erityisen syyn, kuten sairauden tai työttömyyden taikka muun sellaisen syyn vuoksi. Tällaisen syyn on lisäksi tullut alentaa verovelvollisen veronmaksukykyä olennaisesti niin, että veron maksamista maksuunpanossa määrättyinä eräpäivinä ei kohdulla voida edellyttää. Vero on maksettava sen jälkeen, kun syy on poistunut.

Veronlykkäystä koskevia säännöksiä ovat verotusmenettelystä annetun lain 90 §, rajoitettusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 22 §, perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 53 §, ennakoperintälain (1118/1996) 57 §, työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain (366/1963) 14 §, arpajaisverolain (552/1992) 18 §, arvonnalisäverolain 211 §, vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain (664/1966) 7 §, varainsiirtoverolain (931/1996) 52 § ja kiinteistöverolain (654/1992) 37 §. Lainkohdissa säädetään toimivaltaisesta viranomaisesta, lykkäyksen edellytyksistä sekä menettelyistä. Eräissä verolaeissa, kuten verotusmenettelystä annetussa laissa, on lisäksi verolain erityispiirteet huomioon ottavia säännöksiä lykkäyksen myöntämisen edellytyksistä. Säännösten mukaan valtiovarainministeriöllä on lisäksi yleinen oikeus määrätä lykkäysten ehdoista.

Verotusmenettelystä annetun lain 90 §:n mukaan lykkäys voidaan myöntää erityisistä syistä ja 88 ja 89 §:ssä säädettyjen edellytyksien. Lykkäys voidaan myöntää, jos verovelvollisen veronmaksukyky on olennaisesti alentunut hänen käytettävissä olevat tulot ja varallisuus huomioon ottaen elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai muun erityisen syyn johdosta. Lykkäys voidaan myöntää myös silloin, jos verovelvollinen on kuollut ja häneltä on jäänyt omaisia, joiden elatus on pääasiassa ollut verovelvollisen ansion varassa, ja veron periminen olisi ilmeisesti kohtuutonta. Lisäksi lykkäys voidaan myöntää, jos verovelvollisen on katsottava erehtyneen veronhuojennussäännösten tai muiden verosäännösten sisällöstä eikä erehtymistä voida pitää verovelvollisen huolimattomuudesta tai laiminlyönnistä aiheutuneena ja lykkäämiseen on tapauksen luonteesta johtuvia tai muita erityisiä syitä. Lisäksi mainitaan, että lykkäys voidaan myöntää, jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Lykkäys on veroeräkohtainen toimenpide. Lykkäystä haetaan Verohallinnolta kirjallisesti vapaamuotoisella hakemuksella. Hakemuksessa on mainittava, mitä veroa hakemus koskee, kuinka pitkäksi aikaa lykkäystä haetaan sekä perusteet, joilla lykkäystä haetaan. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallin-

non toimivaltaan kuuluvan lykkäysasian ratkaistavakseen. Lykkäyksestä annetaan päätös, jossa muun muassa määrätään uusi maksupäivä. Lykkäysaika on yleensä enintään 12 kuukautta. Päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tarkemmin lykkäyksen ehdoista säädetään eräiden verojen lykkäyksen ehdoista annetussa valtiovaraministeriön asetuksessa (1285/2003). Sen mukaan lykkäys myönnetään ehdolla, että lykätyn veron suorittamisesta annetaan vakuus. Vakuutta ei kuitenkaan vaadita, jos veron määrä on pieni, lykkäysaika on lyhyt tai on olemassa muu erityinen syy. Vakuudeton lykkäys myönnetään vain sillä ehdolla, että se ei estä veronkuitausta. Lykkäysajalta peritään korkoa, josta säädetään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995). Vuonna 2011 korko oli 8,5 prosenttia. Erityisen painavista kohtuussyistä lykkäys voidaan myöntää korotta, mutta käytännössä koroton lykkäys on erittäin harvinaista. Veron perintä keskeytyy lykkäyksen ajaksi. Jos verovelvollinen ei ole kyennyt maksamaan veroa lykkäysaikana ja lykkäysperuste on edelleen olemassa, hän voi pyytää lykkäyksen jatkamista. Muussa tapauksessa vero peritään ulosottoteitse.

#### Maksujärjestely

Veronkantolain 34, 35 ja 37 §:ssä säädetään Verohallinnon toimista veron perimiseksi. Säännöksiä nojalla verojäätymän syntyneen jälkeen perintään on ryhdyttävä välittömästi ja perintä on saatettava loppuun niin pian kuin mahdollista. Jos verovelvollinen ei maksa vapaaehtoisesti, hänet on saatava täyttämään maksuvelvollisuutensa viime kädessä ulosotto- tai konkurssimenettelyssä. Tästä menettelystä Verohallinnolla on mahdollisuus poiketa 35 §:n 1 momentin 2 kohdan nojalla. Sen mukaan ulosottoon lähettämisen tai konkurssiin hakemisen sijasta Verohallinto voi erikoisperintätoimena ryhtyä verojen maksujärjestelyyn. Maksujärjestelyn tulee olla verovelvollisen tilanteen ja verojen kerryttämisen kannalta tarkoituksenmukaista. Maksujärjestelyyn ryhdytään, jos sen voidaan olettaa johtavan riittävän hyvään kertymään

kun otetaan huomioon verovelvollisen maksukyky ja halukkuus suorittaa verot.

Maksujärjestely koskee kaikkia Verohallinnon kantamia veroja ja se voidaan myöntää luonnolliselle tai juridiselle henkilölle. Toisin kuin lykkäyksessä, myöntämisperusteina korostuvat enemmän veron perintään liittyvät tekijät kuin sosioekonomiset syyt etenkin silloin, kun verovelvollinen on yritys tai yhteisö. Maksujärjestelyä harkittaessa asiaa arvioidaan lykkäystä laajemmin sekä verovelvollisen että velkojan asemassa olevan Verohallinnon kannalta. Maksujärjestelyyn voidaan siten ryhtyä, jos arvioidaan, että maksujärjestelyllä voidaan paremmin edistää maksamatta jääneen veron kertymistä verrattuna siihen tilanteeseen, että maksujärjestelyyn ei ryhdyttäisi.

Lykkäyksellä ja maksujärjestelyllä on samansuuntainen tavoite. Molemmissa menettelyissä veron maksuaikataulusta joustetaan verovelvollisen olosuhteiden mukaan ja verovelvolliselle annetaan mahdollisuus sopeutua tilanteeseen maksukyvyyn rajoissa, jos edellytykset joustolle ovat muutoin olemassa.

Laissa ei ole tarkempia säännöksiä maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytyksistä. Verohallinto on antanut asiasta ohjeen (17.8.2011 nro 536/559/2011). Verohallinnon ohjeessa on määritelty maksujärjestelyn aloittamisen yleiset edellytykset, voimassaolon ehdot sekä menettely maksujärjestelyn raukeamistilanteessa. Luonnollisia henkilöitä koskevia edellytyksiä ovat muun muassa työttömyys, sairaus, asevelvollisuus ja elatusvelvollisuus. Ohjeessa on erikseen mainittu yritysten ja yhteisöjen osalta siitä, että maksujärjestelyyn ryhtymisen syy voi johtua liiketoiminnan ongelmista, rahoitusvaikeuksista, suhdannevaihteluista tai muusta vastaavasta syystä.

Maksujärjestelyasia voi tulla vireille verovelvollisen aloitteesta tai sen johdosta, että Verohallinto ottaa yhteyttä verovelvolliseen. Jos verovelvollisella on maksuvaikeuksia, tämä voi pyytää maksujärjestelyä. Yritykset hakeutuvat usein maksujärjestelymenettelyyn torjuakseen ajautumista vielä syvempiin maksuvaikeuksiin. Jos maksujärjestely ei onnistu, seurauksena voi olla konkurssi. Pyyntö maksujärjestelyn saamiseksi voi olla vapaa-  
muotoinen, joko suullinen tai kirjallinen. Usein pyyntö sisältää samalla verovelvollisen

oman ehdotuksen maksuaikatauluksi. Jos maksujärjestelyyn ei ryhdytä, Verohallinto ilmoittaa siitä useimmiten suullisesti, mutta tarvittaessa myös kirjallisesti. Verovelvolliselta voidaan tarvittaessa ennen maksujärjestelyn aloittamista pyytää maksukyvyyn ja -halun todentamiseksi suurempaa maksusuoritusta.

Kun verovelvollinen pyytää maksujärjestelyä, kyse ei ole hakemusasiasta, johon veronkantoviranomainen antaisi valituskelpoisen päätöksen. Kyse on erikoisperintätoimen käynnistämiseen liittyvästä yhteydenotosta, jonka johdosta veronkantoviranomainen joko ryhtyy maksujärjestelyyn tai verovelan perintää jatketaan muulla tavoin, kuten ulosotto-  
menettelyssä.

Maksujärjestelyn olennaisin sisältö on uusi maksuaikataulu. Siinä verojäminä olevien verojen yhteismäärä jaetaan pienemmiksi maksueriksi, jotka verovelvollisen tulee suorittaa määrättyinä maksupäivinä, kunnes koko verovelka on suoritettu. Lisäksi edellytetään, että veroja koskevat ilmoitukset annetaan laissa säädettyinä aikoina. Tämä tarkoittaa muun muassa tuloverotusta koskevia ilmoituksia ja verotilimenettelyssä olevien verojen kausiveroilmoituksia. Uudet, erääntyvät verot tulee maksaa viimeistään niiden eräpäivänä. Maksujärjestelyn kesto on tavallisesti muutamasta kuukaudesta yli vuoteen. Maksamisen turvaamiseksi saatetaan verovelvolliselta pyytää vakuus. Käytännössä vakuudet ovat harvinaisia.

Maksujärjestelyn voimassaoloaikana Verohallinto ei ryhdy muihin perimistoimiin. Maksujärjestelyyn kiinnitettyjä veroja ei ilmoiteta niin sanotulla protestilistalla julkaittaviksi. Ennakkoperintärekisteröinnissä veronmaksuvelvollisuus katsotaan täytetyksi, jos verovelasta on tehty maksujärjestely. Viivästysseuraamukset kertyvät normaaliin tapaan maksujärjestelyn voimassaoloaikana. Jos maksujärjestelyn ehtoja ei noudateta, maksujärjestely raukeaa. Raukeamisen jälkeen Verohallinto lähettää verot ulosottoon tai velallinen haetaan konkurssiin. Verohallinto voi ryhtyä myös muuhun erikoisperintätoimeen.



## Tilastotietoja

Seuraavassa taulukossa on kuvattu viime vuosina myönnettyjen lykkäysten ja tehtyjen maksujärjestelyjen lukumäärät.

Vuosi	Myönteiset lykkäyspäätökset (kpl)	Maksujärjestelyt (kpl)
2006	3 323	26 490
2007	2 774	20 078
2008	2 493	16 399
2009	2 057	18 865
2010	2 037	16 448
2011	1 821	15 919

Lykkäyshakemusten ja -päätösten määrät ovat viime vuosina alentuneet. Sen voidaan arvioida johtuvan muun muassa siitä, että osa asioista pannaan jo nyt vireille lykkäyshakemuksen sijasta maksujärjestelypyyntönä.

Vuosina 2010 ja 2011 haettiin lukumääräisesti eniten verotusmenettelystä annetun lain 90 §:ssä tarkoitettua lykkäystä. Myönnettyjen lykkäysten määrä oli vuonna 2010 yhteensä 8 miljoonaa euroa ja vuonna 2011 yhteensä 9,5 miljoonaa euroa.

Maksujärjestelyiden määrästä suurin osa on henkilöasiakkaiden kanssa tehtyjä yhteen verolajiin kohdistuvia muutaman kuukauden maksujärjestelyjä. Ne vastaavat luonteeltaan lykkäyksiä. Myös maksujärjestelyjen määrä on viime vuosina alentunut. Osaksi se johtuu siitä, että Verohallinto tarkisti maksujärjestelymenettelyään vuonna 2007 siten, että samalle verovelvolliselle ei voida myöntää uutta järjestelyä yhtä helposti kuin aiemmin.

Vuonna 2010 tehtyihin maksujärjestelyihin oli kiinnitetty verovelkaa noin 200 miljoonaa euroa. Samana vuonna maksujärjestelyistä kertyi 35 miljoonaa euroa. Vuonna 2011 maksujärjestelyihin kiinnitetyn verovelan määrä pysyi ennallaan, mutta maksujärjestelyistä kertynyt määrä nousi 144 miljoonaan euroon.

### 1.9 Verosta vapauttaminen

#### Säätely ja menettely

Verosta vapauttamisella tarkoitetaan toimivaltaisen viranomaisen tekemää päätöstä,

jossa vero- tai maksuvelvollinen vapautetaan osittain tai kokonaan suoritettavasta tai jo suoritetusta verosta. Verovelvollinen tekee vapauttamista koskevan hakemuksen, jonka viranomainen ratkaisee. Hakemus voidaan myös hylätä.

Vastaavasti kuin veron maksamisen lykkäyksestä, myös verosta vapauttamisesta säädetään kussakin verolaissa. Laeissa säädetään niistä edellytyksistä, joiden täytyessä viranomainen voi myöntää vapautuksen. Esimerkiksi verotusmenettelystä annetun lain 88 §:ssä määritellyt edellytykset ovat sisällöltään samat kuin lykkäykselle saman lain 90 §:ssä säädetty edellytykset.

Kuten lykkäystä koskevasta päätöksestä, myöskään verosta vapauttamista koskevasta päätöksestä ei saa valittamalla hakea muutosta. Tämä on perusteltua sen vuoksi, että verosta vapauttamisessa on kyse tarkoituksenmukaisuus- ja kohtuusharkinnasta, eikä tehty kielteinen päätös saa oikeusvoimaa. Vero- tai maksuvelvollinen voi aina tehdä uuden hakemuksen. Käytännössä näin tapahtuu silloin, kun hakijalla on esittää uusia perusteluita tai hänen olosuhteensa ovat muuttuneet tai uuteen hakemukseen on jokin muu syy.

Vapautuksen myöntävä viranomainen ja käsiteltävien asioiden määrä

Verohallinto ratkaisee valtiolle menevää veroa koskevat huojennusasiat. Käytännössä huojennusasiat ratkaisee verovelvollisen kotikunnan mukaan määräytyvä Veronkantoyksikön alueellinen perintäyksikkö. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. Ministeriö ei ole merkittävässä määrin käyttänyt tätä ratkaisuvaltaa.

Verohallinnossa ratkaistaan valtionveroa ja yhteisön tuloveroa, kansainvälisestä kaksinkertaisesta verotuksesta johtuvaa tuloveroa, perintö- ja lahjaveroa, ennakkoverojen viivästysseuraamuksia, pidättämättä jätettyä ennakonpidätystä, pidättämättä tai suorittamatta jätetyn ennakonpidätyksen korotusta ja veronlisäystä, suorittamatta jätetyn työnantajan sosiaaliturvamaksun korotusta ja veronlisäystä, lähdeveroa, arvonlisäveroa, varainsiirtoveroa, arpajaisveroa, Liikenteen turvallisuusviraston kantamaa autoveroa sekä edellä

mainittujen verojen ja maksujen viivästys-seuraamuksia koskevat hakemukset.

Kunnallis- ja kiinteistöveroa koskevat huojennusasiat ratkaisee puolestaan asianomainen kunta. Jos kunta myöntää huojennuksen kunnallisveroon, samalla huojennetaan myös vastaava kirkollisvero sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksu. Seurakunnalla on lisäksi mahdollisuus vapauttaa kirkollisverosta, jos kunnallisveroa ei ole huojennettu. Kansaneläkelaitoksella ei ole vastaavaa itsenäistä toimivaltaa kuin seurakunnilla. Toimivalta Ahvenanmaalla kotipaikan omaavien verovelvollisten verosta vapauttamista koskevissa asioissa ei poikkea muusta Suomesta. Valtioveroa koskevat huojennusasiat ratkaisee siten Verohallinto ja kunnallisveroa koskevat asiat asianomainen Ahvenanmaan kunta.

Paikallinen metsäkeskus voi vapauttaa metsänhoitomaksusta metsänhoidollisin perustein. Lisäksi Valtiokonttori voi myöntää maksuvapautuslain (529/1980) nojalla vapautuksen rikosperusteisesta verotukseen liittyvästä vahingonkorvauksesta osaksi tai kokonaan.

Verohallinto ratkaisee vuosittain noin 1 200—1 500 verosta vapauttamista koskevaa hakemusta. Suurin osa hakemuksista koskee tuloverotuksen jäännösveroja ja seuraavaksi yleisimpiä ovat perintö- ja lahjaveroa koskevat hakemukset. Vapautetun valtioveron määrä on vuosittain noin 500 000 euroa. Kuntien ratkaisemista asioista ei ole olemassa koko maan kattavaa tilastoa. Voidaan olettaa, että hakemusten lukumäärä on vähintään yhtä suuri kuin Verohallinnossa käsiteltyjen asioiden määrä.

### 1.10 Myöhästymismaksu

Siirryttäessä verotilimenettelyyn veroilmoituksen oikeassa ajassa antamisen laiminlyönnistä alettiin kausiveroilmoituksen oikeassa ajassa antamisen tehostamiseksi pääsääntöisesti veronkorotuksen sijasta määrätä myöhästymismaksu. Verotililain 9 §:ssä säädetään tilanteista, joissa myöhästymismaksu tulee määrättäväksi, ja 10 §:ssä myöhästymismaksun määrästä. Kausiveroilmoituksen myöhästyessä myöhästymismaksua peritään myöhässä ilmoitetulle veron määrälle 20 prosentin vuotuisen korkokannan mukaan ilmoi-

tuksen määräpäivästä sen antamispäivään. Kohtuussyistä myöhästymismaksua peritään enintään 15 000 euroa verolajilta ja enintään myöhässä ilmoitetun veron määrä. Myöhästymismaksua peritään kunkin myöhästymisen johdosta kultakin verolajilta vähintään 5 euroa. Myöhästymismaksu peritään, vaikka maksettavaa veroa ei ole, jos verovelvollinen on lain mukaan velvollinen antamaan veroilmoituksen. Vähimmäismäärällä pyritään estämään pieniä veron määriä koskevien ilmoitusten myöhästyminen ja siten turvaamaan veronsaajatililysten perusteeksi tarvittavat oikeat kertymätiedot.

Erillinen veronkorotus tulee edelleen määrättäväksi esimerkiksi viranomaisaloitteisen maksuunpanon yhteydessä. Näissä tilanteissa ei määrätä myöhästymismaksua.

### 1.11 Työnantajan sosiaaliturvamaksun palauttaminen

Työnantajan sosiaaliturvamaksun palauttamisesta säädetään työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain 13 ja 13 a §:ssä. Säännöllisesti palkkaa maksava työnantaja voi vähentää palautettavan sosiaaliturvamaksun myöhemmin maksettavasta sosiaaliturvamaksusta. Vähentäminen on tehtävä viimeistään maksun suorittamisvuotta seuraavan kalenterivuoden aikana. Satunnaisesti palkkaa maksava työnantaja voi tehdä vastaavan vähennyksen myöhemmin samalta kalenterivuodelta maksettavan sosiaaliturvamaksun suorittamisen yhteydessä. Työnantajan on toimitettava Verohallinnolle ilmoitus vähennyksistä kausiveroilmoituksella. Aiheettomasti tai liikaa suoritettu työnantajan sosiaaliturvamaksu, jota ei voida vähentää 13 §:ssä tarkoitettulla tavalla, palautetaan hakemuksesta.

### 1.12 Verohallinnon avustavien tehtävien siirtäminen yksityiselle taholle

Verohallinnosta annetun lain 2 §:n mukaan Verohallinnon tehtäviä ovat verotuksen toimittaminen, verovalvonta, verojen ja maksujen kanto, perintä ja tilitys sekä veronsaajien oikeudenvallonta. Verohallinto hoitaa näihin tehtäviin liittyvät ydintehtävät itse. Ydintehtäviä ovat muun muassa sellaiset, joissa teh-

dään verovelvollisen tai muun ilmoitusvelvollisen etuja, oikeuksia tai velvollisuuksia koskevia ratkaisuja. Verohallinto toimittaa vuosittain noin 5 000 000 henkilön ja noin 400 000 yhteisön verotuksen. Verotuksen toimittaminen on merkittävää julkisen vallan käyttöä.

Verohallinto teettää henkilö- ja yhteisöasiakkaiden veroilmoitusten, kausiveroilmoitusten sekä vuosi-ilmoitusten avaamiseen, lajitteluun ja tekniseen tallentamiseen liittyviä tehtäviä toimeksiantoina yksityisillä tahoilla. Tallentamisella tarkoitetaan paperilla saapuneen asiakirjan saattamista sähköiseen muotoon lukemalla se optisesti, skannaamalla tai tallentamalla tiedot käsin Verohallinnon tietojärjestelmiin. Yhteisöllä on mahdollisuus antaa veroilmoituksen ohessa myös Patentti- ja rekisterihallitukselle annettavia tilinpäätösasiakirjoja, jotka välitetään edelleen Patentti- ja rekisterihallitukselle sähköisessä muodossa. Tiedot erotellaan veroilmoitusten avaamisen ja lajittelun yhteydessä ja toimitetaan edelleen Patentti- ja rekisterihallitukselle. Vuoden 2011 aikana kausiveroilmoituksia tallennettiin noin 931 400 kappaletta, tuloveroilmoituslomakkeita noin 194 300 kappaletta ja tuloveroilmoituksen liitteenä annettuja tilinpäätöstietoja noin 1 021 300 sivua. Vuosi-ilmoituksia tallennettiin noin 405 800 kappaletta.

Myös asiakkaille lähetettävien asiakirjojen tulostaminen ja kuorittaminen teetetään yksityisellä taholla. Verohallinto toimittaa asiakirjat sähköisessä muodossa tulostettavaksi ja kuoritettavaksi sekä edelleen lähetettäväksi postitse. Esimerkiksi vuonna 2011 Verohallinto lähetti 22 882 153 kirjettä. Asiakirjat ovat sähköisessä muodossa ja ne olisi teknisesti mahdollista toimittaa asiakkaille myös sähköisesti. Verohallinto ei kuitenkaan tällä hetkellä anna asiakirjoja tiedoksi sähköisesti.

Edellä mainittujen avustavien tehtävien lisäksi Verohallinto teettää yksityisellä eräitä puhtaasti teknistä avustamista sisältäviä tehtäviä. Tällaisia ovat esimerkiksi tietojärjestelmien valmistaminen ja ylläpito. Näissä tehtävissä Verohallinto vastaa yksin määrittelystä ja käyttöönnotosta eikä näillä tehtävillä ole välillistäkään vaikutusta verovelvollisen tai tiedonantovelvollisen oikeudelliseen asemaan.

Verotusasiakirjat ja niiden tiedot ovat verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 1 ja 4 §:n mukaisesti salassa pidettäviä. Salassa pidettäviä tietoja voidaan antaa vain verovelvolliselle itselleen, asianosaiselle tai muulle sellaiselle taholle, jolla on laissa säädetty oikeus saada tietoja. Verohallinnolla on oikeus luovuttaa salassa pidettäviä tietoja toimeksiantotehtävän suorittamista varten viranomaisen toiminnan julkisuudesta annetun lain (495/2005) 26 §:n 3 momentin nojalla. Verotustietojen salassapito tarkoittaa, että avustavissa tehtävissä tulee noudattaa erityistä huolellisuutta ja tehtävän tekemiseen liittyy vastuu tietojen salassapidosta.

## 2 Nykytilan arviointi

### 2.1 Ennakkopäätösluonteisten tapausten käsittely muutoksenhakuasteissa

Nykytilan keskeisenä ongelmana on, että veroasioiden oikeudenkäyntien käsittelyajat ovat varsin pitkiä. Tämä koskee yleisesti muutoksenhakuja kaikissa veroasioissa, mutta erityinen merkitys koko verojärjestelmän toimivuuden kannalta on niiden tapausten käsittelyajan pituudella, joilla on vaikutusta puheena olevaa tapausta yleisemmin. Tällaisia ovat ne tapaukset, jotka menevät korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäviksi. Keskimäärin muutoksenhakuprosessi kestää noin 4–5 vuotta, kun aika lasketaan ensiasia-teen päätöksestä tehdystä oikaisuvaatimuksesta tai valituksesta siihen, kun korkein hallinto-oikeus antaa ratkaisunsa.

Verohallinnossa selvitettiin vuonna 2010 korkeimman hallinto-oikeuden vuosina 2008 ja 2009 julkaisemien verotusta koskevien tapausten käsittelyaikoja eri muutoksenhaku- vaiheissa. Selvityksessä käytiin läpi yhteensä 92 Verohallinnon toimivaltaan kuuluvaa verovalitusasiaa, joista 50 oli vuosikirjaratkaisuja ja 42 julkaistuja ratkaisulyhennelmiä. Yli kahdessa kolmasosassa tapauksista valituksen kohteena oli hallinto-oikeuden ratkaisu. Yleisin asiaryhmä oli tuloverotus, josta annettuja ratkaisuja oli 27 kappaletta. Valitukset koskivat verovuosia 1995–2006. Suurin osa valituksista koski vuosilta 2002–2004 toimitettuja verotuksia. Vanhimpien ve-

rovuosien ratkaisut liittyivät toimitettuihin jälkiverotuksiin. Tuloverotusta koskevissa tapauksissa oikaisuvaatimuksen vireille tulosta korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen kuluneen ajan mediaani oli lähes neljä vuotta ja keskiarvo yli neljä vuotta. Oikaisulautakunnan päätöksestä korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen kuluneen ajan mediaani oli puolestaan yli kolme vuotta ja keskiarvo lähes 3,5 vuotta. Oikaisulautakunnan päätös annettiin keskimäärin 10 kuukauden kuluttua oikaisuvaatimuksen vireille tulosta mediaanin ollessa 8 kuukautta. Tapausten käsittelyajan keskiarvo hallinto-oikeudessa oli 15,1 kuukautta ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa 19 kuukautta.

Selvityksen mukaan vajaa kolmasosa tapauksista koski keskusverolautakunnan antamaa ennakkoratkaisua. Näiden tapausten keskimääräinen käsittelyaika keskusverolautakunnassa oli 3,8 kuukautta ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa 11,3 kuukautta. Päätöksistä suurin osa koski tuloverotusta.

Kaikkiaan hallinto-oikeudet antoivat vuonna 2009 yhteensä 3 657 verotusta koskevaa päätöstä, joiden käsittelyajan keskiarvo oli 12,4 kuukautta. Tilastotieto sisältää Verohallinnon toimittamaa verotusta koskevien asioiden lisäksi myös muut veroasiat, kuten autoveroasiat. Veroasioiden käsittelyajat olivat pidempiä kuin kaikkien hallinto-oikeuksissa ratkaistujen tapausten perusteella laskettu käsittelyajan keskiarvo, joka oli 10,2 kuukautta. Korkeimman hallinto-oikeuden verotusta koskevien päätösten käsittelyajan keskiarvo vuonna 2009 oli 10,8 kuukautta. Tämä tilastotieto käsittää 1 024 tapausta, mihin sisältyy muun muassa 300 väylämaksupäätöstä sekä keskusverolautakunnasta tulleet asiat. Vuonna 2010 hallinto-oikeudet ratkaisivat vastaavasti yhteensä 4 293 verotusta koskevaa asiaa ja niiden keskimääräinen käsittelyaika oli 9,9 kuukautta. Korkein hallinto-oikeus puolestaan ratkaisi vuonna 2010 verotusta koskevia valitusasioita 1 274 kappaletta ja keskimääräinen käsittelyaika oli 10,8 kuukautta. Vuonna 2011 veroasioiden keskimääräinen käsittelyaika korkeimmassa hallinto-oikeudessa oli noussut 14,2 kuukauteen ja annettujen ratkaisujen kokonaismäärä oli 720 kappaletta. Hallinto-oikeuksissa veroasioiden keskimääräinen käsittelyaika oli

11,4 kuukautta ja alueelliset hallinto-oikeudet ratkaisivat vuonna 2011 yhteensä 4 124 asiaa.

Verohallinnossa laaditusta selvityksestä kävi ilmi, että keskusverolautakunnan kautta tulleiden tapausten käsittelyaika korkeimmassa hallinto-oikeudessa on huomattavasti muita julkaistuja tapauksia lyhyempi, ja niissä ratkaisut painottuvat enemmän yhteisöverotukseen ja uuden lainsäädännön tulkintaan. Hallinto-oikeuden kautta korkeimman hallinto-oikeuden käsittelyyn tulleiden julkaistujen tapausten käsittely kestää sekä hallinto-oikeudessa että korkeimmassa hallinto-oikeudessa pidempään kuin muiden tapausten. Tuloverotuksen osalta ratkaisut painottuvat henkilöverotukseen.

Kuten edellä olevasta ilmenee, normaalin muutoksenhakuprosessin kautta ei saada riittävän nopeasti ylimmän oikeusasteen prejudikaatteja, jotka ohjaisivat uusien säännösten ja ilmiöiden vero-oikeudellista tulkintaa Verohallinnossa ja alemman asteen muutoksenhakuelimissä. Vaikka veroprosessien pitkeytyminen on ensisijaisesti yksittäisen verovelvollisen oikeusturvan toteutumiseen liittyvä ongelma, korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätösten viivästymisellä on vaikutusta yksittäistä verovelvollista laajemmin koko verojärjestelmän toimivuuteen. Verotuksessa joudutaan ottamaan kantaa sellaisiin tulkin-takysymyksiin, jotka koskevat suurta määrää verovelvollisia. Prejudikaatin puuttuminen saattaa aiheuttaa esimerkiksi epäyhtenäisyyttä verotuskäytännössä sekä ristiriitaisuutta alempien muutoksenhakuasteiden ratkaisukäytännössä, jolloin asioiden käsittely saattaa ruuhkautua muutoksenhakuasteissa ja näin heikentää oikeusturvan saatavuutta laajemminkin. Virheellisten verotuspäätösten jälkikäteinen oikaiseminen on lisäksi työlästä sekä verovelvollisille että Verohallinnolle erityisesti tilanteessa, jossa ennen korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisua on jo käsitelty lukuisa määrä vastaavia tapauksia Verohallinnossa ja alemmissa muutoksenhakuasteissa.

Verotuksen ennakkollisessa oikeusturvajärjestelmässä ja siihen liittyvässä muutoksenhakumenettelyssä on otettu huomioon ennakkopäätösluonteisten tapausten erityinen luonne. Keskusverolautakunnan ja Verohal-

linnon ennakkoratkaisuhakemukset ja niistä tehtävät valitukset on säädetty käsiteltäväksi kiireellisinä. Kiireellisenä käsitteleminen perustuu ensisijassa ennakkoratkaisua hakevan verovelvollisen oikeusturvan tarpeeseen, mutta ennakkoratkaisuissa on usein kyse oikeudellisesti tulkinnanvaraisista asioista, joissa annettavilla ratkaisuilla saattaa olla vaikutusta myös verotus- ja oikeuskäytännön muotoutumiseen. Verohallinnon antamissa ennakkoratkaisuissa muutoksenhakumenettely poikkeaa myös verotuksen muusta muutoksenhakumenettelystä. Ennakkoratkaisusta haetaan muutosta suoraan hallinto-oikeudelta, eikä niitä käsitellä siten lainkaan verotuksen oikaisulautakunnissa tai muussa oikaisuvaatimusmenettelyssä. Muutoksenhakumenettelyn erillaisuus on perusteltua samoista syistä kuin käsittelyn kiireelliseksi säätäminen.

Keskusverolautakunnan ennakkoratkaisumenettely mahdollistaa yksittäisen verovelvollisen näkökulmasta varsin nopean keinon saada tärkeään verotusta koskevaan kysymykseen sitova ennakkollinen kannanotto. Ennakkoratkaisuhakemuksen keskimääräinen käsittelyaika keskusverolautakunnassa on noin neljä kuukautta. Toisaalta menettelyn avulla voidaan saada korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksiä uuteen lainsäädäntöön tai uusiin taloudellisiin ilmiöihin liittyvistä tulkintakysymyksistä joissain tilanteissa jo ennen kuin näihin kysymyksiin joudutaan ottamaan verotusmenettelyssä kantaa. Keskeiset prejudikaatit esimerkiksi uuden lainsäädännön tulkinnasta saadaankin käytännössä hyvin usein keskusverolautakunnan ennakkoratkaisumenettelyn kautta. Noin kolmasosa korkeimman hallinto-oikeuden vuosittain julkaisemista ratkaisuista koskee tapauksia, joissa valitus on tehty keskusverolautakunnan ennakkoratkaisusta. Näiden tapauksen keskimääräiseksi käsittelyajaksi muodostuu noin 1—1,5 vuotta, kun mukaan lasketaan myös käsittelyaika keskusverolautakunnassa. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisun saamiseen kuuluva käsittelyaika on siten merkittävästi lyhyempi kuin verotuksen toimittamista seuraavassa jälkikäteisessä muutoksenhakumenettelyssä.

Verotuksen jälkikäteinen muutoksenhakujärjestelmä ei nykyisin sisällä erityisiä me-

nettelyjä, jotka mahdollistaisivat ennakkopäätösluonteisen tapauksen nopeutetun käsittelyn. Ennakollisessa oikeusturvajärjestelmässä verovelvollisella on käytössään ennakkokannanottomenettely. Vastaavasti myös verotuksen toimittamisen jälkeiseen muutoksenhakujärjestelmään tulisi sisällyttää menettely, joka mahdollistaisi erityistilanteissa ennakkopäätösluonteisen tapauksen saattamisen korkeimman hallinto-oikeuden käsittelyyn normaalia muutoksenhakumenettelyä nopeammin. Jälkikäteisen muutoksenhaun kestoa tulisikin pyrkiä lyhentämään nykyisestä yleisesti ja erityisesti silloin, kun on kyse ennakkopäätösluonteisista tapauksista, koska näihin annettavilla korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisuilla on huomattavaa ohjausvaikutusta verotus- ja oikeuskäytäntöön.

Muutoksenhakuun kuluvan ajan lyhentäminen sekä verotuksen oikaisu- ja muutoksenhakujärjestelmien yhtenäistäminen ovat olleet esillä monissa yhteyksissä. Verotuksen oikeussuojatoimikunnan mietinnössä (KM 1992:7) käsiteltiin eri vaihtoehtoja nopeuttaa prejudikaattien saamista. Toimikunta totesi yhtenä kehittämisehdotuksena, että muutoksenhaussa olisi mahdollista ohittaa joko oikaisuvaatimus- tai silloinen lääninoikeusvaihe, ja se voitaisiin järjestää lähinnä veroviranomaisen tai lääninoikeuden aloitteesta. Mietinnössä päädyttiin kuitenkin siihen, että tällainen menettely olisi merkintä hyvin suurta poikkeamaa yleisestä oikeusastejärjestyksestä, ja poikkeamaan olisi tullut olla erityisen vahvat perusteet. Mietinnössä pidettiin ensisijaisena keinona selvittää mahdollisuudet nopeuttaa prejudikaattien saamista normaalien oikeusastejärjestyksen puitteissa. Verotuskäytännön yhtenäistämisen ja verokohdelun ennakoitavuuden kannalta olisi mietinnön mukaan myönteistä, jos prejudikaattien saamista voitaisiin nopeuttaa ja jos Verohallinnolla olisi enemmän mahdollisuuksia vaikuttaa siihen, millaisista asioista saadaan nopeasti korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisu. Toimikunta ehdotti säännöstä, joka olisi antanut silloiselle Verohallitukselle oikeuden pyytää valitusasian käsittelemistä kiireellisenä silloin, kun kyseessä on verotuskäytännön ohjaamisen ja yhtenäisyyden kannalta keskeinen tapaus. Toiminnan ehdottamaa muutosta ei kuitenkaan toteutettu.

Esimerkiksi hallintotuomioistuimien toimintakertomuksessa vuodelta 2009 on todettu, että keinoja ratkaisuaikojen lyhentämiseksi niin hallinto-oikeuksissa kuin korkeimmassa oikeudessa tulisi selvittää, ja ainakin laajempaa merkitystä omaavien asioiden kii-reellinen käsittely tulisi varmistaa. Myös korkeimman hallinto-oikeuden vuosikertomuksessa 2009 on todettu, että keskeisenä ongelmana on verotuksen ja muutoksenhaun pitkä käsittelyaika ja erot eri verolajien menettelyissä. Vastaavasti hallintotuomioistuimien toimintakertomuksessa vuodelta 2010 todetaan, että hallintotuomioistuimien toimivuuden ja oikeusturvan saatavuuden parantamiseksi käsittelyaikoja tulisi pystyä edelleen lyhentämään ja tuottavuutta parantamaan. Hallintotuomioistuimien toimintakertomuksessa 2011 todetaan puolestaan, että veroasioiden määrä on vähentynyt, mutta veroasiat ovat monimutkaistuneet ja harmaan talouden sektorilla tulee vireille uusia asioita. Verotuksella on myös suuri taloudellinen merkitys.

Oikeusministeriössä on valmisteilla ehdotus, jolla lakia oikeudenkäynnin viivästymisen hyvittämisestä (362/2009) on tarkoitus muuttaa siten, että lain soveltamisala laajennettaisiin koskemaan myös hallintotuomioistuintoimia. Tarkoituksena on antaa asianosaiselle oikeussuojaa Euroopan ihmisoikeussopimuksen edellyttämällä tehokkaalla kansallisella oikeussuojakeinolla silloin, kun hallintoasiaa, kuten veroasiaa, koskeva oikeudenkäynti viivästyy.

Viivästyshyvitystä laskettaessa oikeudenkäynnin katsottaisiin alkaneen yleensä valitusta edeltävän oikaisuvaatimuksen vireillepanosta. Verotuksen muutoksenhakujärjestelmä on pääsääntöisesti kolmiportainen käsittäen oikaisuvaatimusmenettelyn verotuksen oikaisulautakunnassa ja kahdessa hallintotuomioistuimessa. Verotuksen muutoksenhakujärjestelmä voidaan siis tässä suhteessa rinnastaa yleisien tuomioistuimien kolmiportaiseen järjestelmään.

Kun otetaan huomioon verotusta koskevan muutoksenhakuprosessin keskimääräinen kokonaiskäsittelyaika, viivästyshyvitystä koskeva sääntely saattaisi tulla sovellettavaksi useissa tapauksissa. Koska valitusasiat ovat muuttuneet luonteeltaan monimutkai-

semmiksi, uhkana on, että kokonaiskäsittelyajat entisestään pidentyvät. Tämän vuoksi tulisi pyrkiä luomaan menettelyjä, joilla voidaan edistää keskimääräisen käsittelyajan yleistä lyhentämistä. Ennakkopäätösvalitusta koskeva menettelyuudistus tukisi osaltaan tätä pyrkimystä.

## 2.2 Tuloverotuksen ennakkotietomenettely

Jos ennakkotietoon liittyy Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön jättämä valitusvarauma, ennakkotiedolla ei ole hakijalle suurtakaan merkitystä. Ennakkotietomenettelyä koskevassa hallituksen esityksessä (HE 49/1996 vp) korostettiin tämän vuoksi sitä, että muutoksenhakuoikeuden varaamisen ei tule muodostua yleisemmäksi kuin veronsaajien edun asianmukainen valvonta edellyttää. Varaumamenettelyä perusteltiin muun muassa sillä, että se kuormittaisi silloista verosiamiesjärjestelmää vähemmän kuin malli, jossa Verohallinto antaisi muutoksenhakukelpoisia ennakkoratkaisuja. Verosiamiehen, nykyään Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön, olisi valitusvarauman sijasta tehtävä lyhyen valitusajan kuluessa valitus sillä uhalla, että valitusoikeus menetetään. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö on jättänyt varauman vuosittain noin 15–30 ennakkotietoon. Määrä on vähäinen, joten perusteluissa mainittua kuormittavuusongelmaa ei käytännössä ole. Myöskään muutoksenhakuajan lyhyys ei ole ongelma, koska vastaava lyhyt muutoksenhaku-aika koskee myös keskusverolautakunnan ennakkoratkaisuja ja Verohallinnon antamia ennakkoratkaisuja.

Varaumamenettelyä on toisaalta pidetty hyvin toimivana. Jos ennakkotieto on ollut verovelvollisen näkökulmasta myönteinen, eikä varaumaa ole jätetty, verovelvollinen on jo ennakkotiedon saatuaan voinut havaita, että oikeudenvalvontayksikkö ei hae muutosta ennakkotiedon mukaisesti toimitetusta verotuksesta. Verovelvollinen on siten voinut ryhtyä suunnittelemaansa toimeen heti ennakkotiedon saatuaan. Toisaalla tässä esityksessä ehdotetaan tämän menettelyn säilyttämistä ja laajentamista niin, että Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö voisi erityisestä syystä valitusaikansa kuluessa sitovasti il-

moittaa, että se ei tule hakemaan muutosta annettuun ennakkoratkaisuun. Tämä menettely koskisi kaikkia verolajeja ja sitä voitaisiin soveltaa tilanteisiin, joissa oikeudenvallontayksikön sitovan kannanoton saamiseen ennen valitusajan päättymistä olisi erityinen, objektiivisesti arvioituna perusteltu syy. Säännöksen soveltaminen olisi poikkeuksellista, koska oikeudenvallontayksikön muutoksenhaku-aika on muutenkin vain 30 päivää ennakkoratkaisupäätöksen tekemisestä ja valitusoikeuden käyttämistä koskevan ratkaisun tekemiselle on varattava riittävästi aikaa.

Kuten edellä kohdassa 1.2 todetaan, Verohallinnossa tehdyssä selvityksessä on ilmennyt, että verovelvollisen näkökulmasta osittain tai kokonaan kielteisten ennakkotietojen määrä oli noin neljäsosa asiaratkaisun sisältäneiden ennakkotietojen kokonaismäärästä. Verovelvollinen ei ole voinut hakea muutosta itselleen kielteisistä ennakkotiedoista muiden ennakkoratkaisujen tapaan. Muutoksenhakumahdollisuuden puuttumista ei voida pitää verovelvollisen oikeusturvan kannalta asianmukaisena. Koska keskusverolautakunta ei myöskään anna ennakkoratkaisua asiaan, jonka Verohallinto on jo ratkaissut, verovelvollinen on voinut saattaa ennakkotiedolla ratkaistun oikeuskysymyksen ylempien oikeusasteiden käsiteltäväksi ainoastaan säännönmukaisen verotuksen muutoksenhakuineina käyttäen. Tällöin muutoksenhakuprosessiin on kulunut huomattavan pitkä aika. Käytännössä menettely on johtanut siihen, että verovelvolliset eivät ole toteuttaneet järjestelyjä, joita koskevat ennakkotiedot ovat olleet heille kielteisiä tai joihin on sisältynyt Veronsaajien oikeudenvallontayksikön varauma. Tällöin myöskään ennakkotiedon sisältävä tulkintakysymys ei ole lainkaan tullut tuomioistuimien ratkaistavaksi, mikä on voinut myös hidastaa tai estää aihepiiriin liittyvän oikeuskäytännön syntymistä ja siten heikentää verotuksen yleistä ennakoitavuutta.

### **2.3 Muutoksenhaku hallinto-oikeuteen arpajais-, arvonnalis- ja varainsiirtoverotuksessa sekä eräissä hakemusasioissa**

Arvonnalisöverotuksessa, arpajaisverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa ei ole oi-

kaisuvaatimusmenettelyä eikä Verohallinto anna verovelvollisen valitukseen erityistä oikaisupäätöstä silloin, kun se katsoo, että valitus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen. Verohallinnon tulee kuitenkin tutkia asia, kuulla osapuolia sekä antaa arvonnalis- ja varainsiirtoverotuksessa lopuksi oma lausuntonsa.

Näissä verolajeissa verovalitusmenettelyä koskeva prosessinjohto on ensivaiheessa Verohallinnossa, eikä hallinto-oikeudessa, kuten esimerkiksi tuloverotuksessa. Nykyisessä menettelyssä hallinto-oikeuden ei ole mahdollista alusta saakka johtaa prosessia.

Joissain asiaryhmissä valitusmenettelyyn sovelletaan yksinomaan hallintolainkäyttölain säännöksiä. Näin menetellään ensinnäkin niissä tilanteissa, joissa valitusmenettelystä ei ole säädetty lainkaan ja toisaalta niissä tilanteissa, joissa viitataan hallintolainkäyttölaikiin. Eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetussa laissa on puolestaan säännös siitä, että valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen edellyttää valituslupaa, mutta ensiasteen valituksesta ei ole erikseen säädetty, joten tältä osin menettelyyn sovelletaan hallintolainkäyttölakia. Myös näissä tilanteissa verotuksen muutoksenhakujärjestelmää koskevan sääntelyn epäyhtenäisyys heikentää järjestelmän selkeyttä ja johdonmukaisuutta.

### **2.4 Valituslupa korkeimpaan hallinto-oikeuteen**

Verotuksen muutoksenhakujärjestelmä on epäyhtenäinen myös sen suhteen, edellyttääkö muutoksenhaku korkeimpaan hallinto-oikeuteen valituslupaa. Pääsääntöisesti valituslupa vaaditaan, mutta esimerkiksi tuloverolain 122 §:n mukaiset tappioiden poikkeuslupapäätökset voidaan saattaa korkeimman hallinto-oikeuden käsittelyyn ilman valituslupaa.

Korkeimman hallinto-oikeuden tulisi voida nykyistä enemmän keskittyä siihen, mitä oikeusturva edellyttää ylimmältä oikeusasteelta. Hallintomenettelyn kehitys sekä kaksiassteinen hallintotuomioistuinten järjestelmä antavat hyvät mahdollisuudet laajentaa valituslupasääntelyn alaa muutoksenhaussa hallinto-oikeuden päätöksestä korkeimpaan hallin-

to-oikeuteen. Veroasioissa edellytetään jo nyt pääsääntöisesti valituslupaa, eikä yksittäisten verotuksen asiaryhmien jäämistä valituslupajärjestelmän ulkopuolelle voida pitää perusteltuna. Valituslupajärjestelmän tulisi siten kattaa kaikki hallinto-oikeudessa käsitellyt veroasiat.

### **2.5 Verohallinnon kuuleminen valitusmenettelyssä ja viranomaisen muutoksenhakuaja ja -oikeus**

Verohallinnon yksikön ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön kuuleminen

Verohallinnon yksikön ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön kuulemismenettelyt vaihtelevat verolajeittain. Esimerkiksi tuloverotuksessa, ennakkoperinnässä, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa hallinto-oikeus johtaa verovalitusprosessia sen alusta saakka. Oikeudenkäynnin osapuolina ovat verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Pääsääntönä on, että verotuspäätöksen tehnyttä Verohallinnon yksikköä ei kuulla valitusprosessin aikana, vaan puhevaltaa käyttää oikeudenvalvontayksikkö. Hallinto-oikeus voi tosin niin katsoessaan pyytää myös päätöksen tehneen viranomaisen lausunnon valituksesta. Hallinto-oikeus voi myös ratkaista asian kuulematta oikeudenvalvontayksikköä, jos asian verointressi on alle 3 000 euroa. Tämä menettely on selkeä, eikä sisällä viranomaisen puolelta rynnäkkäisiä kirjelmiä ja päällekkäistä työtä.

Arvonlisäverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa Verohallinto johtaa valitusprosessia ensivaiheessa, jolloin Verohallinnon asianomainen yksikkö ja oikeudenvalvontayksikkö antavat verovelvollisen valituksen johdosta lausunnon ja vastineen. Näitä verolajeja koskeva valitusmenettely ei sisällä myöskään muita verolajeja vastaavaa mahdollisuutta olla kuulematta oikeudenvalvontayksikköä vähäisissä asioissa.

Menettelyjä tulisi yhtenäistää siten, että hallinto-oikeus johtaisi valitusprosessia mahdollisimman aikaisesta vaiheesta. Pyrkimyksenä tulisi myös olla, että oikeudenkäynnin osapuolena oleva Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö käyttäisi pääsääntöisesti viranomaisen puhevaltaa valitusprosessissa. Kuu-

lemismenettelyä tulisi keventää myös siten, että hallinto-oikeus voisi ratkaista vähäiset verovalitusasiat oikeudenvalvontayksikköä kuulematta. Vähäisinä pidettäviä asioita koskevaa sääntelyä voitaisiin saatujen kokemusten perusteella kehittää niin, että nykyistä 3 000 euron rajaa nostettaisiin 6 000 euroon. Samalla sääntelyä täsmennettäisiin myös asian laadullisilla määrittelyillä siten, että kuuleminen tulisi tehdä myös euromääräisen rajan alle jäävissä tilanteissa silloin, kun käsiteltävä asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Kuten nykyisinkin, kuulematta jättämistä koskeva säännös ei olisi hallinto-oikeutta velvoittava, vaan oikeuttava.

Muutoksen vaikutuksen arvioimiseksi Verohallinnossa analysoitiin yhteensä 222 hallinto-oikeuksien maaliskuussa 2012 antamaa verotusta koskevaa ratkaisua. Tapauksista noin 30 prosenttia koski henkilökohtaisen tulon verotusta (67 ratkaisua), noin 25 prosenttia ajoneuvoverotusta (57 ratkaisua), noin 20 prosenttia elinkeinotulon verotusta (39 ratkaisua) ja noin 10 prosenttia arvonlisäverotusta (28 ratkaisua).

Henkilökohtaisen tulon verotusta koskevista tapauksissa noin 40 prosentissa (29 ratkaisua) verointressi oli alle 3 000 euroa ja noin 20 prosentissa (13 ratkaisua) verointressi asettui 3 000 ja 6 000 euron väliin. Elinkeino- tulon verotuksessa noin 95 prosentissa tapauksista verointressi oli yli 6000 euroa. Ajoneuvoverotuksessa verointressi oli kaikissa tapauksissa alle 3000 euroa. Arvonlisäverotuksessa noin 20 prosentissa (6 ratkaisua) verointressi oli alle 3000 euroa ja kahdessa tapauksessa verointressi asettui 3 000 ja 6 000 euron väliin. Tässä aineistossa noin 70 prosentissa arvonlisäverotusta koskevista tapauksista verointressi oli yli 6 000 euroa. Koko aineistosta 47 prosentissa verointressi oli alle 3000 euroa (104 ratkaisua), 7 prosentissa (16 ratkaisua) verointressi asettui 3 000 ja 6 000 euron väliin ja 46 prosentissa (102 ratkaisua) verointressi ylitti 6 000 euroa.

Henkilökohtaisen tulon verotuksessa verointressiltään vähäiset tuloverotustapaukset koskivat pääasiassa tulonhankkimiskuluja, asunnon ja työpaikan välisten matkojen kustannuksia, veronmaksukyvyyn alentumisvähennyksiä, lisäntyneitä elantokustannuksia



ja kotitalousvähennyksiä. Analyysi osoittaa, että kuulemisrajan nostolla on erityistä merkitystä henkilökohtaisen tulon verotuksessa. Lisäksi rajan asettamisella on merkitystä arvonlisäverotuksessa ja ajoneuvoverotuksessa, joissa tällaista rajaa ei ole aikaisemmin ollut lainkaan.

Analyyseissä selvitettiin myös, miten hallinto-oikeudet olivat ratkaisseet ne tapaukset, joissa hallinto-oikeus ei pyytänyt oikeudenvallontayksiköltä vastinetta. Näitä tapauksia oli aineistossa kaikkiaan 30 kappaletta. Näistä 70 prosenttia (21 tapusta) hallinto-oikeudet ratkaisivat niin, että verovelvollisen valitus hylättiin kokonaisuudessaan. Asia palautettiin Verohallinnolle kahdessa tapauksessa ja kahdessa tapauksessa hallinto-oikeus ei tutkinut valitusta. Valitus hyväksyttiin kokonaan kahdessa tapauksessa ja osittain kolmessa tapauksessa. Selvityksen perusteella kuulemismenettely toimii tarkoitettulla tavalla, eikä rajan nostaminenkaan vaaranna veronsaajien oikeuden toteutumista.

Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhaku-aika

Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö on veroprosessissa asianosaisen asemassa. Jos muutoksenhakuajan alkamisesta ei ole muuta säädetty, oikeudenvallontayksikön muutoksenhaku-aika alkaa verotuspäätöksen tiedoksisaannista. Koska oikeudenvallontayksikkö on viranomaisen ja kuuluu Verohallintoon, oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuajan tulisi alkaa pääsääntöisesti verotuspäätöksen tekemisestä. Näin vältettäisiin viranomaisen sisäinen virallinen tiedoksiantomennettely.

Sivullisen tiedonantovelvollisuuden liittyvä viranomaisen muutoksenhaku-oikeus

Voimassa olevan sääntelyn mukaan Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö ei voi haakea muutosta sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskeviin päätöksiin, toisin kuin muussa verotuksessa. Myös sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevissa asioissa saattaa esiintyä tilanteita, jolloin päätös olisi

syystä saattaa myös viranomaisen puolelta tuomioistuimen käsiteltäväksi. Vaikka tiedonantovelvollisuutta koskevissa päätöksissä ei ole kyse varsinaisesta verotuksesta, viranomaisen muutoksenhaku-oikeus olisi tarpeen, jos hallinto-oikeus katsoisi, toisin kuin Verohallinto on päätöksessään katsonut, että tiedonantovelvollisuutta ei ole. Laiminlyöntimaksun määräämisessä on puolestaan kyse sellaisesta verotukseen liittyvästä sanktiosta, josta tulisi säätää normaali muutoksenhaku-mahdollisuus myös veronsaajan puolesta. Viranomaisen muutoksenhaku-oikeutta koskevan sääntelyn tulisi myös olla mahdollisimman yhtenäistä verotuksen eri osa-alueilla ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tulisi siten toimia verovelvollisen vastapuolena johdonmukaisesti kaikissa veroprosesseissa.

## 2.6 Verointressiltään vähäisten oikaisuvaatimusten ja arvioverotusten kumoamisten käsittely

Verotuksen oikaisulautakunnat käsittelevät vuosittain noin 27 000 oikaisuvaatimusta. Niistä valtaosa koskee henkilökohtaisen tulon verotusta. Jotta oikaisuvaatimusten käsittelyaikoja voitaisiin lyhentää ja jotta voitaisiin mahdollistaa entistä paremmin se, että lautakunnan puheenjohtajan ja neljän jäsenen laaja jaosto voisi keskittyä tulkinnallisten tapauksien käsittelyyn, jaostojen välistä tehtäväjakoa olisi tarpeen tarkistaa. Kuten nykyisinkin, laajan ja suppean jaoston tehtäväjaon tulisi myös vastata Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuulemiselle verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä säädettyä rajaa. Tämän vuoksi laajan ja suppean jaoston välistä tehtäväjakoa määrittävä euroraja tulisi nostaa 3 000 eurosta 6 000 euroon.

Yhteisöverotuksessa noin kolmasosa oikaisuvaatimuksista liittyy arvioverotuksen poistamiseen. Jotta näiden, pääsääntöisesti selväpiirteisten, tapauksien käsittelyaikoja voitaisiin lyhentää, Verohallinnon tulisi voida kumota toimittamansa arvioverotus ja toimittaa verotus uudelleen niissä tilanteissa, joissa verovelvollinen antaa veroilmoituksen vastan jälkeen, kun säännönmukainen verotus on päättynyt ja verotus on jo toimitettu arvioimalla.

## 2.7 Toimivaltainen hallinto-oikeus Konserniverokeskuksen tekemissä verotuspäätöksissä

Konserniverokeskuksen tekemistä päätöksistä tehdyissä valituksissa toimivaltainen hallinto-oikeus on Verohallinnosta annetun lain 34 §:n mukaan Helsingin hallinto-oikeus. Aikaisemmin vastaava säännös sisältyi verohallintolain (1557/1995) 13 §:n 4 momenttiin. Säännös sisällytettiin lakiin siinä yhteydessä, kun Konserniverokeskus perustettiin. Konserniverokeskus oli tuolloin itsenäinen viranomainen, verovirasto, ja sen virka-alueena oli koko maa. Tuolloin katsottiin tarkoituksenmukaiseksi, että Konserniverokeskuksessa verotettavien verovelvollisten verotuksesta tehdyt valitukset käsittelee aina yksi ja sama hallinto-oikeus. Ratkaisuun vaikuttivat Konserniverokeskuksen asiakaskunnan ja niiden verotukseen liittyvien vero-oikeudellisten kysymysten erityislaatuisuus.

Vuonna 2006 hallituksen esityksessä (HE 189/2006 vp) ehdotettiin, että erityinen valitustie Helsingin hallinto-oikeuteen kumottaisiin. Tuolloin valtiovarainvaliokunta muutti käsittelyssään lakiesitystä (VaVM 33/2006 vp) ja pysytti järjestelmän. Valiokunta katsoi mietinnössään, että valitusten keskitetty käsittely on perusteltua ennen kaikkea Konserniverokeskuksen asiakkaiden verotusasioiden erityisluonteen ja eri yhtiöiden välisen konserniyhteyden vuoksi. Valiokunta katsoi, että valitusten hajauttaminen rikkoi konsernitasoisen tarkastelun ja saattaisi merkitä lisäksi myös sitä, että sama oikeus- tai näyttökysymys tutkitaan Helsingin hallinto-oikeuden lisäksi myös yhdessä tai useammassa alueellisessa hallinto-oikeudessa.

Konserniverokeskuksen perustamisen jälkeen sen asema on muuttunut Verohallinnon organisaatiossa. Vuoden 2007 alusta alkaen sen asiakaskuntaa laajennettiin merkittävästi. Samoin Verohallinnon organisaatio ja toimintapa ovat muuttuneet vuoden 2010 syyskuun alusta yksiportaisen mallin mukaiseksi siten, että verotuksen toimittaa vain yksi Verohallinto-niminen viranomainen. Muutoksen jälkeen Verohallinnon toimialueena on koko maa ja sen yksiköistä säädetään erikseen valtioneuvoston asetuksella. Nämä muutokset yhdessä ovat johtaneet siihen, että Konserni-

verokeskuksen asema Verohallinnossa ja sen tehtävien määräytymisperuste ovat erilaiset kuin silloin, kun Konserniverokeskus perustettiin.

Verotustehtävien yhtenäisen ja tuloksellisen hoitamisen kannalta on tärkeää, että töitä voidaan jakaa ja tehdä joustavasti Verohallinnon eri toimintayksiköissä, joiden tarkemmasta työnjaosta määrätään Verohallinnon sisäisissä työjärjestyksissä. Tavoitteena on toimittaa verotus toimintayksikkörajojen estämättä siten, että Verohallinnon resursseja ja toimintayksiköiden erityisasiantuntemusta hyödynnetään tarkoituksenmukaisella tavalla. Tämä tarkoittaa muun muassa sitä, että Konserniverokeskuksessa voidaan tarvittaessa ratkaista myös muita kuin Konserniverokeskuksen asiakkaiksi nimettyjä yhtiöitä koskevia verotuskysymyksiä. Näin ollen Konserniverokeskuksen päätösten lukumäärä saattaa nousta, jolloin myös päätöksistä tehtyjen valitusten lukumäärää voisi kasvaa. Vastaavasti Konserniverokeskuksen asiakkaita koskevia verotustehtäviä tulee voida tehdä muissa yritysverotoimistoissa, jos tehtävät eivät edellytä tätä asiakaskuntaa koskevaa erityisasiantuntemusta.

Lisäksi Konserniverokeskuksessa verotettavaksi verovelvolliseksi nimeämiseen ja vastaavasti Konserniverokeskuksen toimivaltan päättämiseen liittyy tilanteita, joissa konserniyhtiöitä tai yksittäisen konserniyhtiön eri verovuotia verotetaan osin Konserniverokeskuksessa, osin muissa yritysverotoimistoissa. Koska toimivaltainen hallinto-oikeus määrittyy päätöksen tekijän perusteella, valitukset voivat siten nykyisin jakautua kahden tai useamman eri hallinto-oikeuden toimivaltaan, jos yksittäistä verovelvollista tai eri konserniyhtiöitä koskevia päätöksiä on tehty sekä Konserniverokeskuksessa että jossain toisessa yritysverotoimistossa.

Edellä mainituista syistä valitusten keskitettyä käsittelyä Helsingin hallinto-oikeudessa ei voida enää pitää tarkoituksenmukaisena. Lisäksi hallinto-oikeuksia kehitetään niin, että ne ovat mahdollisimman tasavahvoja ja tehtäväalaltaan yhtenäisiä. Oikeusministeriössä on käynnissä valmistelu, jonka mukaisesti hallinto-oikeuksia on tarkoitus yhdistää vuodesta 2014 alkaen siten, että Kouvolan ja Kuopion hallinto-

oikeuksista muodostetaan yksi hallinto-oikeus ja vastaavasti Rovaniemen ja Oulun hallinto-oikeudet yhdistetään. Tämän kehittämislinjan kanssa sopii huonosti yhteen se, että yhden Verohallinnon toimintayksikön päätöksistä valitettaisiin yleisestä valitusjärjestelmästä poiketen yhteen hallinto-oikeuteen.

## 2.8 Verojen maksamisen lykkäys ja maksujärjestely

Nykyisin Verohallinnon käytettävissä on kaksi menettelyä, joilla voidaan sopia maksuajasta tilapäisesti maksuvaikeuksissa olevan verovelvollisen kanssa. Veron maksamisen lykkäys myönnetään tai maksujärjestelyyn ryhdytään veron perinnän turvaamiseksi tilanteissa, jossa veron kertyminen muutoin vaarantuisi tai jossa on tarvetta kohtuullistaa verovelvollisen asemaa. Kummassakin menettelyssä veron perintä keskeytetään ja suorittamatta olevalle verolle lasketaan korkoa.

Maksujärjestelyn edellytyksistä on annettu Verohallinnon ohje. Lykkäyksen edellytyksistä säädetään puolestaan eri verolaeissa. Kummankaan menettelyn edellytyksiä ei ole ohjeistettu tai säädetty tyhjentävästi. Molemmissa menettelyissä maksuajan myöntämisen mahdollisuuksia on ollut tarkoituksenmukaista pitää niin joustavana, että ne kattavat myös harvoin esille tulevat tai erityislaatuiset tilanteet. Käytännössä lykkäyksissä ja maksujärjestelyissä on sovellettu pääosin yhtenäisiä edellytyksiä. Joitakin eroja kuitenkin on. Ulosotossa olevasta verosta ei voida tehdä maksujärjestelyä Verohallinnon kanssa. Lykkäys on silloinkin mahdollinen.

Näiden kahden menettelyn vireille paneminen, niiden käsittelytapa ja palvelun sisältö poikkeavat toisistaan. Sen vuoksi on mahdollista, että asiallisesti samankaltaisessa tilanteessa päädytään erilaiseen tulokseen sen mukaan, kummasta menettelystä on kyse. Keskeinen ongelma on se, että menettelyt ovat kuitenkin asiallisesti rinnakkaisia ja päällekkäisiä.

Verohallinnossa rinnakkaiset menettelyt puolestaan työllistävät eri toimipisteissä, ja päällekkäisiä kustannuksia aiheutuu myös

kahden menettelyn ohjeistuksesta ja tietojärjestelmien ylläpidosta. Nykytila on ongelmallinen myös verotilimenettelyyn siirtymisen johdosta. Lykkäysmenettely kohdistuu yhteen veroerään, eikä se siksi sovi verotilimenettelyn perusajatukseen saldon käsitteilyä. Sen sijaan maksujärjestelyssä käsitellään jo nykyisin veroerien muodostamaa kokonaisuutta, minkä vuoksi se on jo lähtökohdaisesti yhdenmukainen verotilimenettelyn tavoitteiden kanssa ja sopii myös tulevaisuudessa lykkäystä paremmin verotilimenettelyyn mukautetuksi perintätoimeksi.

## 2.9 Verosta vapauttaminen

Verosta vapauttamista koskevia asioita käsittelevät useat viranomaiset, eli Verohallinto, kunnat ja seurakunnat. Ratkaisuvälillä hajautunut eri toimijoille, eikä näihin asioihin erikoistuneita osaamiskeskittymiä ole muodostunut Verohallintoa ja suurimpia kuntia lukuun ottamatta. Toimijoiden suuresta lukumäärästä ja käsiteltävien asioiden suhteellisesta vähäisyydestä seuraa, että ratkaisukäytäntö ja ratkaisujen laatu vaihtelee. Ratkaisukäytännön epäyhtenäisyyttä lisäävät viranomaisten tietojen vaihtoon liittyvät oikeudelliset esteet ja myös se, että viranomaisten välille ei ole syntynyt yhteisiä menettelytapoja. Verohallinnolla ei myöskään ole oikeutta ohjata yhtenäistävien ohjein kuntien ratkaisutoimintaa, eivätkä kunnat ole keskenään luoneet yhtenäisiä ratkaisulinjoja. Verovelvollisen valtionverosta ja kunnallisverosta vapauttamista koskevat päätökset saattavat olla keskenään ristiriitaisia, kun Verohallinto ja kunta ratkaisevat itsenäisesti samaa verovuotta koskevan huojennushakemuksen. Hajautunut toimivalta vaarantaa siten verovelvollisten yhdenvertaisen kohtelun.

Hajautunut toimintatapa ei ole myöskään kustannustehokas, koska samaa hakemusta käsitellään periaatteessa jopa kolmessa viranomaisessa. Jos hakemus voitaisiin ratkaista kaikkien veronsaajien osalta yhdellä kertaa yhdessä viranomaisessa, ratkaisujen laatu ja yhtenäisyys lisääntyisi samalla kun toiminnan tuottavuus ja taloudellisuus paranisi.

## 2.10 Myöhästymismaksu

Myöhästymismaksu tulee määrättäväksi verolajikohtaisesti joka kerta, kun kausiveroilmoitus annetaan myöhässä. Jos myöhästymismaksua tulisi määrättäväksi alle 5 euroa, määrätään 5 euron suuruisen myöhästymismaksu, joka tulee määrättäväksi jokaisesta kullekin verolajille erikseen. Näin ollen esimerkiksi usea peräkkäinen vähäinen samalle kohdekaudelle kohdistuva arvonlisäveroa koskeva laiminlyönti johtaa useaan 5 euron suuruisen maksuun, mitä ei voida pitää tarkoituksenmukaisena.

Jos myöhästymisaika on vuoden pituinen, myöhästymismaksun määrä on lain mukaan 20 prosenttia myöhässä ilmoitetun veron määrästä. Myöhästymisajan ollessa kahden vuoden pituinen myöhästymismaksun määrä on lain mukaan 40 prosenttia myöhässä ilmoitetun veron määrästä. Myöhästymismaksu voi olla lain mukaan enintään 100 prosenttia myöhässä ilmoitetun veron määrästä. Enimmäismäärä on tältä osin suurempi kuin vastaavissa tilanteissa ennen verotiliä määrätyn veronkorotuksen laissa säädetty enimmäismäärä, joten sääntely poikkeaa tältä osin veronkorotusta koskeneesta sääntelystä. Käytännössä näin pitkät myöhästymisajat ovat kuitenkin harvinaisia ja myöhässä ilmoitetun veron määrä on yleensä tällöin melko pieni. Näissä tilanteissa myöhästymismaksua on käytännössä lievennetty tapauskohtaisesti.

Käytännössä myöhästymismaksun sijasta määrätään veronkorotusta silloin, kun vero määrätään verovelvollisen maksettavaksi verovelvollisen veroilmoituksella antamista tiedoista poiketen tai arvioon perustuen. Myöhästymismaksua sovelletaan siten tilanteissa, joissa säännönmukainen verotus perustuu verovelvollisen antamiin tietoihin. Myöhästymismaksu määräytyy kaavamaisena prosentuaalisena osuutena myöhästymisajan ja myöhässä ilmoitetun veron määrän perusteella, eikä sen suuruutta määrättäessä oteta huomioon teon moitittavuutta tapauskohtaisesti. Kaavamaisuudesta johtuen eräissä tilanteissa, joissa myöhästymisaika on melko pitkä, myöhästymismaksun lieventämistä voidaan pitää perusteltuna.

## 2.11 Työnantajan sosiaaliturvamaksun palauttaminen

Työnantajan sosiaaliturvamaksun palautusmenettely poikkeaa muihin verotilin soveltamisalaan kuuluviin veroihin sovellettavasta menettelystä. Liikaa maksettua työnantajan sosiaaliturvamaksua ei voida ilmoittaa kausiveroilmoituksessa negatiivisena, kuten muissa verolajeissa. Tästä aiheutuu ylimääräistä työtä sekä verovelvollisille että Verohallinnolle.

## 2.12 Verohallinnon avustavien tehtävien siirtäminen yksityiselle taholle

Perustuslain 124 §:n mukaan julkinen hallintotehtävä voidaan antaa muulle kuin viranomaiselle vain lailla tai sen nojalla, jos se on tarpeen tehtävän tarkoituksenmukaiseksi hoitamiseksi eikä vaaranna perusoikeuksia, oikeusturvaa tai muita hyvän hallinnon vaatimuksia. Merkittävää julkisen vallan käyttöä sisältäviä tehtäviä voidaan kuitenkin antaa vain viranomaiselle. Oikeudesta siirtää tehtäviä yksityiselle ei ole säännelty Verohallintoa koskevassa lainsäädännössä. Sääntelyä ei ole nähty tarpeellisena, koska siirrettyjä tehtäviä on pidetty Verohallintoa avustavana, teknisenä tietojenkäsittelynä eikä perustuslaissa tarkoitettuna julkisena hallintotehtävänä.

Eduskunnan apulaisoikeusasiamies otti ratkaisussaan Dnro 848/2/11 kantaa Verohallinnon lomakkeiden optisen lukupalvelun siirtämiseen yksityisen yhtiön hoidettavaksi vain sopimuksen nojalla. Ratkaisussaan apulaisoikeusasiamies katsoi perustuslain 124 §:n taustalla olevien arvojen ja tavoitteiden valossa sekä perustuslakivaliokunnan aikaisemman lausuntokäytännön perusteella, että asiasta tulisi säätää lailla. Apulaisoikeusasiamiehen näkemyksen mukaan kysymys on verotuksen toimittamiseen liittyvistä avustavista tehtävistä, jotka on annettu yksityisen yhtiön hoidettavaksi ilman lainsäädännön tukea. Kun tehtävää ei nyt hoideta lain nojalla, lukupalvelussa ei ole velvollisuutta noudattaa hallinnon yleislakeja eivätkä Verohallinnon lomakkeita käsittelevät henkilöt toimi virkavastuulla, vaikka yksityisen kanssa tehtävään sopimukseen voidaankin ottaa määräys hallinnon yleislakien noudattamisesta. Apulais-

oikeusasiamiehen mielestä valtiovarainministeriön tulisi ryhtyä oikeustilan korjaamiseksi kiireellisiin lainvalmistelutoimiin.

### **3 Tavoitteet ja keskeiset ehdotukset**

#### **3.1 Ennakkopäätösvalitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle**

Esityksessä ehdotetaan, että verotuksessa otettaisiin käyttöön ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely. Verotuksen kolmiportaisesta muutoksenhakujärjestelmästä voitaisiin erityistapauksissa poiketa siten, että muutoksenhakuasteista yksi, hallinto-oikeus, ohitettaisiin. Verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä haettaisiin siten tietyin edellytyksin muutosta suoraan korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Ehdotettu menettely vastaisi pääpiirteissään yleisissä tuomioistuimissa käytössä olevaa ennakkopäätösvalitusta.

Verotuksen muutoksenhakujärjestelmä on pääsääntöisesti kolmiportainen ja muutoksenhaussa on selkeä kahden asianosaisen osapuoliasetelma. Veroasioita käsitellään valitusvaihetta edeltävässä pakollisessa oikaisuvaatimusmenettelyssä sekä varsinaisessa valitusmenettelyssä. Muutoksenhakuja on lukumääräisesti paljon ja niiden taloudellinen merkitys voi olla huomattava. Verotuksessa korkeimman hallinto-oikeuden antamalla ennakkopäätöksillä on suurempi merkitys kuin useimmilla muilla hallinnon aloilla, koska samat tulkintaongelmat koskevat yleensä lukuisia verovelvollisia. Vaikka verotuksen oikaisulautakunta ei ole tuomioistuin, sillä on asiantuntemuksensa ja itsenäisen ratkaisuvaltansa vuoksi erityinen merkitys muutoksenhakujärjestelmässä. Lautakunta toimii ensimmäisenä muutoksenhakuasteena ja oikaisuvaatimusmenettely varmistaa sen, että tuomioistuimen käsiteltäväksi siirtyvät yleensä vain aidot oikeusriidat. Lautakunnan asiantuntemusta osoittaa se, että verotuksen oikaisulautakunnan puheenjohtajan kelpoisuusvaatimuksena on hyvä perehtyneisyys verotukseen ja myös lautakunnan jäsenen on oltava perehtyneitä verotukseen. Verotuksen oikaisulautakunnalla on tehtävissään itsenäinen ratkaisuvallta. Muilla hallinnonaloilla ei ole vastaavaa hallinnosta erillistä oikaisuvaatimusta.

timuksia käsittelevää ensi asteen muutoksenhakuelintä eikä muutoksenhaussa ole kaksiasianosaissuhdetta. Edellä mainituista syistä verotuksen oikaisuvaatimusmenettely eroaa hallintoasioissa yleisesti sovellettavasta menettelystä. Tämän vuoksi ennakkopäätösvalitusta koskevan menettelyn käyttöönottoa voidaan pitää perusteltuna niissä asioissa, joissa oikaisuvaatimukset käsitellään lautakunnassa, vaikka vastaavaa menettelyä ei muissa hallintoasioissa olisikaan.

Esityksen keskeisenä tavoitteena on mahdollistaa se, että säännönmukaisessa verotuksessa tai oikaisuvaatimusvaiheessa esille nousseesta ennakkopäätösluonteista oikeuskysymystä koskevasta asiasta saataisiin korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisu nykyistä nopeammin. Tämä parantaisi verovelvollisten oikeusturvaa ja verojärjestelmän yleistä toimivuutta lisäämällä verotuksen yhtenäisyyttä, ennustettavuutta ja oikeusvarmuutta, mitä voidaan pitää myös osana Suomen kansainvälistä verokilpailukykyä. Koska ennakkopäätösvalituksina ratkaistuissa tapauksissa olisi kyse prejudikaattiperusteella annetuista valitusluvista, korkein hallinto-oikeus todennäköisesti julkaisisi antamansa ratkaisut, mikä voisi myös vähentää tarvetta muutoksenhakuun ja siten ehkäistä muutoksenhakuasteiden ruuhkautumista. Lisäksi ennakkopäätösvalitusmenettely ehkäisisi ristiriitaisen oikeuskäytännön muodostumista, koska korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisulinja olisi tiedossa nykyistä aikaisemmassa vaiheessa.

Ennakkopäätösvalitusta koskevan menettelyn soveltaminen edellyttäisi ensinnäkin sitä, että kyse olisi verolajista, jossa on käytössä valitusvaihetta edeltävä itsenäinen oikaisuvaatimusmenettely. Toiseksi menettelyn soveltaminen edellyttäisi sitä, että ensimmäisenä muutoksenhakuasteena ja samalla muutospäätöksen tekijänä olisi verotuksen oikaisulautakunta. Ennakkopäätösvalitus olisi mahdollinen tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa. Ennakkopäätösvalitusta ei sovellettaisi niihin oikaisuvaatimusmenettelyssä tehtyihin päätöksiin, joissa ratkaisun tekijänä olisi Verohallinto. Ennakkopäätösvalitusta koskevaa menettelyä voitaisiin siten soveltaa asiaratkaisuihin, jotka verotuksen oikaisulautakunta on antanut verovelvollisen tai Veronsaajien

oikeudenvallontayksikön oikaisuvaatimukseen.

Ennakkopäätösvalitusmenettely koskisi vain niitä tapauksia, joissa korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksen nopeutettu saaminen olisi erityisen tärkeää. Verotuksen oikaisulautakunnan oikaisuvaatimusmenettelyssä antamasta päätöksestä olisi mahdollista valittaa suoraan korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain silloin, kun kyse on ennakkopäätösluonteisesta tapauksesta. Hallinto-oikeuden ohittaminen olisi mahdollista ainoastaan tärkeissä laintulkintakysymyksissä, joissa korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksen puuttuminen aiheuttaisi merkittäviä ongelmia verotuskäytännön yhtenäisyydelle ja ennakoitavuudelle. Kun otetaan huomioon menettelyn soveltamiselle asetettavat edellytykset, menettely tulisi sovellettavaksi vain harvoin. Menettelyn käyttöönotto ei siten käytännössä heikentäisi hallinto-oikeuden asemaa muutoksenhakuprosessissa.

Vaihtoehtoiset keinot nopeuttaa prejudikaattien saamista

Lainsäädännössä on nykyisin runsaasti asiaryhmiä, joiden käsittely korkeimmassa hallinto-oikeudessa ja sitä ennen hallinto-oikeudessa on säädetty laissa kiireelliseksi. Verotuksessa tällaisia asioita ovat tyypillisesti ennakkoratkaisuasiat. Esityksen valmistelun aikana on ollut esillä se vaihtoehto, että ennakkopäätösluonteiset veroasiat säädettäisiin käsiteltäviksi kiireellisenä. Mahdollista olisi myös säätää menettelystä, jossa verovelvollinen tai Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö esittäisi kiireellistä käsittelyä koskevan perustellun vaatimuksen. Edelleen olisi mahdollista säätää, että hallintotuomioistuimien voisi itse poiketa pääsääntöisestä vireille tuloon perustuvasta käsittelyjärjestyksestä tilanteissa, jossa on kyse ennakkopäätösluonteisesta tapauksesta. Nämä vaihtoehtoiset menettelyt eivät merkitsisi poikkeamista yleisestä oikeusastejärjestyksestä, ja olisivat sinänsä ensisijaisia keinoja nopeutettaessa prejudikaattien saamista.

Verohallinto on nykyisinkin voinut epävirallisin keinoin kiinnittää hallintotuomioistuimen huomiota siihen, että verovelvollisen asiassa tai yleisemmin jonkun tyyppisestä oi-

keuskysymyksestä olisi tarpeen saada ennakkopäätösluonteinen ratkaisu oikeustilan selkeyttämiseksi. Vaikka tällaisesta menettelystä säädettäisiin laissa, viranomaisen esittämä kiirehtimispyyntö ei voisi sitoa riippumatonta tuomioistuinta. Kun otetaan huomioon verotuksen muutoksenhakuprosessin luonne, kiirehtimispyyntöön esittämisen tulisi myös olla mahdollista prosessin osapuolille. Koska kynnys kiirehtimispyyntöön tekemiselle olisi huomattavasti matalampi kuin nimenomaisesti säännellyn ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tekemiselle, olisi myös todennäköistä, että osapuolet tekisivät runsaslukuisesti kiireellistä käsittelyä koskevia vaatimuksia, vaikka kiireelliselle käsitteilylle ei olisi objektiivista perustetta.

Ennakkopäätösluonteisten veroasioiden säätäminen kiireelliseksi lisäisi jo entisestään runsaslukuisten kiireellisenä käsiteltävien asioiden määrää. Tämän lisäksi sen tulkinta, onko kyse ennakkopäätösluonteisesta asiasta, voisi kuormittaa tuomioistuimia merkittävästi, koska muutoksenhakuviranomaisen tulisi arvioida, voiko kiireellistä käsittelyä pitää välttämättömänä esimerkiksi verotus- ja oikeuskäytännön yhtenäisyyden kannalta. Näiden seikkojen vuoksi kiireelliseksi säätämistä tai kiireellisyyden arviointia koskevia menettelyjä ei voida pitää tarkoituksenmukaisina eivätkä ne vastaisi tavoitetta saada lopullinen asiaratkaisu nykyistä nopeammin. Tällainen menettely voisi johtaa myös siihen, että muiden veroasioiden käsittely viivästyisi entisestään.

Esitystä valmisteltaessa on selvitetty myös sitä vaihtoehtoa, että ennakkopäätösvalitusmenettely toteutettaisiin ohittamalla oikaisuvaatimusvaihe, jolloin Verohallinnon tekemästä verotuspäätöksestä haettaisiin muutosta suoraan hallinto-oikeudelta. Verotuspäätökset tehdään kuitenkin tiukkaan määräaikaan sidotussa vuosittaisessa verotusprosessissa, jossa tutkitaan annettujen veroilmoitusten ja niiden sisältämien tietojen oikeellisuutta. Käsiteltävien tapausten ja myös verotuspäätöksiä tekevien virkamiesten määrä on suuri. Lisäksi on huomattava, että yksittäinen verotuspäätös muodostaa tietynlaisen kokonaisuuden, joka voi sisältää useita eri asioita koskevia ratkaisuja. Verotuspäätöksiä ei myöskään aina perustella yksityiskohtaisesti.

Ensiasteen oikaisuvaatimusvaihe on ensimmäinen vaihe, jossa riidanalainen asia konkretisoituu prosessuaalisesti selkeäksi vaatimukseksi sekä päätökseksi ja sen perusteluiksi. Tässä vaiheessa saadaan usein myös lisäselvitystä tosiseikoista. Oikeudellisesti tulkinnanvaraiset asiat pelkistyvät selkeiksi oikeuskysymyksiksi usein vasta tässä vaiheessa. Kun otetaan huomioon myös oikaisulautakunnan monipuolinen asiantuntemus, oikaisulautakunnassa pystytään ensiasteen verotusvaihetta syvällisemmin arvioimaan tapauksen ennakkopäätösluonnetta. Ennen oikaisuvaatimuksen tekemistä, käsittelyä ja ratkaisemista ei siten ole olemassa prosessuaalisesti selkeää tiettyä oikeuskysymystä koskevaa ratkaisua perusteluineen, eikä vielä tuossa vaiheessa aina voida arvioida, onko kyse aidosti tulkinnanvaraisesta oikeuskysymyksestä. Jos menettely olisi sellainen, jossa oikaisulautakunta tai Verohallinto siirtäisi käsittelyssään olevat oikaisuvaatimukset hallinto-oikeuteen tehtyään ensin arvion siitä, onko kyse ennakkotapausluonteisesta oikeuskysymyksestä, jota koskevan ennakkopäätöksen saaminen nopeutetussa menettelyssä olisi erityisen tärkeää, menettelyllä ei todennäköisesti saavutettaisi merkittäviä ajallisia säästöjä.

Vuoden 2013 alusta lukien verotuksen oikaisulautakunta muuttuu valtakunnalliseksi toimielimeksi ja se toimii jaostoihin jakaantuneena. Tämän johdosta sen itsenäinen ja Verohallinnosta erillinen asema vahvistuu entisestään, vaikka lautakunta ei olekaan lainkäyttöelin. Jo nykyisin, ja uudessa rakenteessa vielä selvemmin, korostuu oikaisulautakunnan kokoonpano ja siitä johtuva lautakunnan erityisasiantuntemus verotukseen liittyvissä kysymyksissä. Oikaisulautakunnan toimialue on koko maa. Lautakunnan ratkaisukäytännön arvioidaan yhtenäistyvän ja päätösten laadun parantuvan, kun asioita voidaan keskittää lautakunnan sisällä tarkoituksenmukaisella tavalla. Puheenjohtajat ja sitä kautta jaostot voivat myös seurata aikaisempaa paremmin ratkaisukäytäntöä kaikissa Verohallinnon yksiköissä ja he ovat myös paremmin tietoisia muissa jaostoissa käsitellyistä asioista ja jaostojen ratkaisukäytännöstä. Nämäkin seikat luovat edellytyksiä oikaisulautakunnan ratkaisujen laadun parane-

miselle. Kokonaisuutena tarkastellen voidaan siten perustellusti arvioida, että oikaisulautakunnan asema ja sen päätösten merkitys verotuksen muutoksenhakujärjestelmässä vahvistuu uudistuksen jälkeen.

Toisaalta verotuksen oikaisulautakunnan ohittamista puoltaisi se, että oikaisuvaatimusvaiheessa on kyse hallintomenettelystä. Jos hallinto-oikeus toimisi myös näissä erityisissä tapauksissa ensiasteen muutoksenhakuelimenä, varmistettaisiin se, että valitus joka tapauksessa käsiteltäisiin vähintään yhdessä tuomioistuimessa. Nyt käsillä olevassa ehdotuksessa tämä otettaisiin kuitenkin huomioon siten, että asia palaisi hallinto-oikeudelle valituksena käsiteltäväksi, jos korkein hallinto-oikeus ei myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa. Näin asia käsiteltäisiin myös tämän ehdotuksen mukaan aina vähintään yhdessä hallintotuomioistuimessa.

Alueellisten hallinto-oikeuksien vahvistaminen ensiasteen yleisinä hallintotuomioistuimina on ollut keskeisenä hallintolainkäytön kehittämislinjana erityisesti muutaman viime vuosikymmenen aikana. Oikeusturvan painopistettä on siirretty tietoisesti hallinto-oikeuksiin pois korkeimmasta hallinto-oikeudesta, jonka rooli esimerkiksi verotuksessa on laajan valituslupamenettelyn vuoksi kehittänyt niin, että se toimii nykyisin laintulkintaa ohjaavana ylimpänä tuomioistuimena. Pyrkimyksenä on ollut muun muassa, että korkein hallinto-oikeus ei toimisi ensimmäisenä tuomioistuinasteena. Myös tämä hallinto-oikeuksien asemaa korostava kehittämislinja tukisi sitä, että verotuksen oikaisulautakunta ohitettaisiin näissä erityisissä tapauksissa. Nyt käsillä olevassa ehdotuksessa olisi kuitenkin kyse nimenomaan ennakkopäätösluonteisista tapauksista, joiden saattaminen korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi vastaisi hallinto-oikeuden ja korkeimman hallinto-oikeuden edellä selostettua tehtäväjakoja. Samalla on kuitenkin korostettava, että oikeudenkäynnin osapuolet eivät sinänsä ratkaise sitä, voidaanko tapaus käsitellä ennakkopäätösvalituksena. He esittäisivät vain oman käsityksensä asiasta ja ratkaisulvalta ennakkopäätösvalitusta koskevan valituslupan myöntämisestä olisi korkeimmalla hallinto-oikeudella.

Ennakkopäätösvalitus muistuttaisi eräissä suhteissa myös keskusverolautakunnan ennakkoratkaisumenettelyä ja siitä tehtävää muutoksenhakua korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Menettelyyn keskusverolautakunnassa sovelletaan hallintolakia ja asian tosiseikat selvitetään ennen kuin ennakkoratkaisu annetaan. Keskusverolautakunta antaa ennakkoratkaisun vain, jos asia on ennakkopäätösluonteinen. Annetussa ennakkoratkaisussa asia on pelkistynyt niin prosessuaalisesti kuin tosiseikoiltaan. Muutoksenhaku tapahtuu suoraan korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

Esitystä valmisteltaessa on painotettu sitä, että ennakkopäätösvalitusta koskevan asian tulisi olla prosessuaalisesti ja tosiasiaselvitykseltään niin pelkistynyt, että tapauksen oikeuskysymys olisi selvästi tunnistettavissa. Käytännössä tämä olisi mahdollista, jos asia olisi käsitelty ensin oikaisuvaatimusmenettelyssä. Esityksessä on toisaalta varmistettu myös se, että asia käsiteltäisiin aina vähintään yhdessä tuomioistuimessa. Tapausten vähäisen lukumäärän vuoksi hallinto-oikeuksien asema ensiasteen yleisenä hallintotuomioistuimena ei myöskään tämän menettelyn johdosta muuttuisi. Lisäksi huomioon on otettu oikaisulautakunnan asema ja sen vahvistuminen osana verotuksen muutoksenhakujärjestelmää sekä edellä kohdassa 2.1 esitetystä selvityksestä ilmenevä seikka, että korkeimman hallinto-oikeuden julkaisemien verotustapausten keskimääräinen käsittelyaika oikaisulautakunnissa on lyhyempi kuin samojen tapausten keskimääräinen käsittelyaika hallinto-oikeuksissa. Näillä perusteilla esityksessä on päädytty siihen, että ennakkopäätösvalituksessa ohitettava muutoksenhakuaste olisi hallinto-oikeus.

Ennakkopäätösvalitusta koskevat edellytykset ja valitusosoituksessa annettava ohjaus

Ennakkopäätösvalituksessa veroprosessin osapuolet saisivat hakea muutosta suoraan korkeimmalta hallinto-oikeudelta verotuksen oikaisulautakunnan tekemään päätökseen, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan. Asianosaisella, joka päättää hakea muutosta oikaisulautakunnan ratkaisuun suoraan kor-

keimmalta hallinto-oikeudelta tai antaa siihen suostumuksensa, ei olisi juurikaan mahdollisuuksia arvioida, myöntäisikö korkein hallinto-oikeus valitusluvan asian käsittelemiselle ennakkopäätösvalituksena. Jos valituslupaa ei myönnettäisi, asian kokonaiskäsittelyaika voisi muodostua pidemmäksi kuin tilanteessa, jossa asia olisi ensin saatettu vireille hallinto-oikeudelle osoitettuna valituksena.

Edellä mainituista syistä on tärkeää, että erityisesti yksityinen asianosainen saisi riittävää ohjeistusta menettelyn luonteesta ja sisällöstä. Sen lisäksi, että verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen liitettävästä valitusosoituksesta tulisi käydä ilmi normaalille valitustielle vaihtoehtoinen muutoksenhakumenettely suoraan korkeimpaan hallinto-oikeuteen, valitusosoituksessa tulisi myös kuvata ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely pääpiirteissään. Näin varmistettaisiin, että ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tekijä tietäisi ja ymmärtäisi menettelyn luonteen ja myös suostumuksen antaja tietäisi ja ymmärtäisi suostumuksen merkityksen.

Ennakkopäätösvalituksen voisi tehdä kumpikin veroprosessin osapuoli, joilla tarkoitettaisiin tässä verovelvollista, muita verotusmenettelystä annetun lain 62 §:n 1 momentissa mainittuja valitukseen oikeutettuja, kuten verosta vastuussa olevia, sekä Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä. Kunnalla, seurakunnalla tai kansaneläkelaitoksella ei olisi veronsaajan asemassa oikeutta tehdä ennakkopäätösvalitusta, eivätkä he muutoinkaan olisi veronsaajana osapuolen asemassa ennakkopäätösvalitusta käsiteltäessä.

Kun otetaan huomioon menettelyn luonne, lyhyt muutoksenhaku-aika ja oikaisulautakunnan päätösten suuri lukumäärä, olisi perusteltua keskittää veronsaajien puhevalta näissä erityistilanteissa oikeudenvalvontayksikölle. Nykyisinkään lautakunnan päätöksiä ei anneta tiedoksi muille veronsaajille, eivätkä nämä siten käytännössä käytä muutoksenhakuoikeuttaan veroprosessin tässä vaiheessa. Ennakkopäätösvalitusta koskevan menettelyn ulkopuolelle jääminen ei myöskään sinänsä rajoittaisi varsinaisten veronsaajien lain 62 §:n mukaista valitusoikeutta, koska nämä tahot voisivat tehdä asiassa valituksen hallinto-oikeuteen. Jos asia olisi tällöin jo vi-



reillä oikeudenvalvontayksikön tekemänä ennakkopäätösvalituksena, eikä varsinainen veronsaaja katsoisi mahdolliseksi peruuttaa omaa valitustaan tultuaan tietoiseksi ennakkopäätösvalituksen vireilläolosta, oikeudenvalvontayksikkö peruuttaisi lupahakemuksensa. Sinänsä päällekkäinen muutoksenhaku on mahdollista myös nykyisessä järjestelmässä, mutta käytännössä tilanteita ei ole esiintynyt.

Ennakkopäätösvalituksen tekeminen edellyttäisi, vastaavasti kuin säännönmukaisenkin valituksen tekeminen, että osapuolella olisi hallintolainkäyttöjärjestelmään kuuluva oikeudellinen intressi ja oikeussuojan tarve muutoksenhakuun. Oikeudenvalvontayksikkö voisi sinänsä hakea muutosta myös verovelvollisen puolesta, mutta tällöinkin edellyttäisiin oikeudellista intressiä saada muutosta oikeuslautakunnan päätöksen loppuun.

Ennakkopäätösvalitusta koskevan prosessin käynnistyminen edellyttäisi, että muutoksenhakuun oikeutettu olisi tehnyt asiassa ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen, johon oikeudenkäynnin toinen osapuoli olisi antanut kirjallisen suostumuksensa. Veroprosessin toisena osapuolena olisi aina Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Oikeudenvalvontayksiköllä olisi sekä muutoksenhakijana että suostumuksen antajana tiedossaan kaikki eri tuomioistuimissa vireillä olevat tapaukset ja sillä olisi siten yksittäistä verovelvollista laajempi näkemys siitä, olisiko tapaus ennakkopäätösluonteinen ja olisiko tapaus myös prosessuaalisesti sellainen, että se voitaisiin käsitellä ennakkopäätösasiana. Oikeudenvalvontayksiköllä olisi tarvittaessa käytössään myös muun Verohallinnon asiantuntijajohdon näkemys tapauksen merkityksestä ja siitä, aiheuttaako ennakkopäätöksen puuttuminen ongelmia verotuskäytännön yhtenäisyydelle ja ennakoitavuudelle, ja kuinka laajoja nämä ongelmat olisivat. Tarkoituksena olisi myös, että oikeudenvalvontayksikön päällikkö ratkaisisi esittelystä yksikön kannan suostumusta koskevissa asioissa.

Kun otetaan huomioon, mitä Verohallinnosta annetun lain 24 §:ssä säädetään oikeudenvalvontayksikön tehtävistä, sen asema toisena osapuolena tukisi sitä, että menettelyyn voisivat siirtyä vain merkittävät laintul-

kintaa koskevat tapaukset, joiden nopeutetulle käsittelylle olisi erityistä tarvetta. Suostumusmenettely ehkäisisi samalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen kohdistuvaa kuormitusongelmaa, joka muuten voisi syntyä, koska yksityisen osapuolen ensisijainen intressi liittyy yleensä hänen oman valituksensa nopeutettuun käsittelyyn. Myös hänen mahdollisuutensa arvioida oman tapauksensa yleistä merkitystä on verotustietojen salassapittoa koskevien säännösten vuoksi yleensä rajallinen. Hallintolainkäytössä sovellettava virallisperiaate ja oikeudenvalvontayksiköltä edellytettävä objektiivisuuden vaatimus kuitenkin tasapainottavat osapuolten asemaa veroprosessissa. Vaikka veroprosessin osapuolten välillä vallitsee tiedollinen epätasapaino seikoista, joihin oikeustilan mahdollinen tulkinnanvaraisuus ja siten ennakkoratkaisun tarve perustuu, yksityisen asianosaisen oikeus oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin ei edellä mainittujen syiden vuoksi vaarantuisi. Lisäksi on huomattava, että mainittu tiedollinen epätasapaino ei ole erityisesti ennakkopäätösvalitusmenettelyyn liittyvä seikka. Myös menettelystä annettava ohjaus varmistaisi, että yksityinen asianosainen olisi tietoinen suostumuksensa merkityksestä.

Oikeudenkäynnin osapuolilla on aina määräämisperiaatteen vuoksi valta päättää valituksen vireillepanosta, oikeudenkäynnin kohteesta ja myös valituksen peruuttamisesta. Myös suostumuksen antaminen tai antamatta jättäminen kuuluu määräämisperiaatteen alaan. Jos toinen osapuoli ei antaisi suostumusta, valitus ohjautuisi hallinto-oikeuteen. Tässäkään tilanteessa osapuolella ei olisi lopullista päätösvaltaa siitä, päätyykö asia korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi, koska hallinto-oikeuden päätöksestä osapuolilla olisi myöhemmin mahdollisuus hakea valituslupaa korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Menettely ei siten vaarantaisi korkeimman hallinto-oikeuden riippumattomuutta suhteessa oikeudenkäynnin osapuoliin eikä osapuolilla olisi mahdollisuutta vaikuttaa tuomioistuimen lainkäyttötoimintaan millään tavoin.

Korkein hallinto-oikeus voisi myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan vain verotusmenettelystä annetun lain 70 §:n 2 momentin 1 kohdassa säädetyllä perusteel-

la eli prejudikaattiperusteella. Edellytyksenä asian käsittelemiselle ennakkopäätösvalituksenä olisi siten se, että kyseessä olisi tärkeä laintulkintakysymys, johon annettavalla ratkaisulla olisi huomattava vaikutus verotus- ja oikeuskäytännön yhtenäisyydelle. Tällainen voisi esimerkiksi olla tapaus, jossa todennäköisesti tulisi pyydettyväksi ennakkoratkaisu Euroopan unionin tuomioistuimelta tai joka koskisi sellaista uuden lainsäädännön tai ilmiön tulkintaan liittyvää merkittävää oikeuskysymystä, johon liittyvä oikeustila olisi epäselvä. Näytön arviointiin liittyvät kysymykset eivät olisi sellaisia kysymyksiä, joihin ennakkopäätösvalitusmenettelyä sovellettaisiin. Kun kyseessä olisi siten ennakkopäätösluonteinen selkeän oikeuskysymyksen sisältävä tapaus, ei käytännössä voisi syntyä tilannetta, jossa asiaa selvitetäisiin korkeimmassa hallinto-oikeudessa ensiasteena suullisessa käsittelyssä.

Jos korkein hallinto-oikeus ei myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa valituslupaa, asia siirtyisi hallinto-oikeuden käsiteltäväksi normaalina valituksena. Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupa voitaisiin periaatteessa myöntää myös siten, että se koskisi useamman vaatimuksen tapauksissa vain osaa verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä. Menettelyn erityinen luonne ja vaatimus muutoksenhakuprosessin selkeydestä merkitsevät sitä, että prosessin jakaminen tällä tavoin ei käytännössä tulisi kyseeseen.

Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevasa lupa-asiassa

Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haettaisiin korkeimmalle hallinto-oikeudelle osoitetulla valituskirjelmällä, joka sisältäisi lupahakemuksen lisäksi myös varsinaisen valituksen. Menettely vastaisi siten tältä osin normaalia valituslupamenettelyä korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Valituskirjelmä olisi toimitettava Verohallinnolle 60 päivän kuluessa siitä, kun osapuoli olisi saanut tiedon oikaisulautakunnan päätöksestä. Oikaisulautakunnan päätös postitetaan verovelvolliselle pääsääntöisesti tavallisena kirjeenä, ja hänen katsotaan saaneen päätöksestä tiedon, jos muuta ei näydetä, seitsemäntenä päivänä siitä, kun päätös on annettu postin kul-

jetettäväksi. Veronsaajien oikeudenvälontayksikön muutoksenhakuaika laskettaisiin oikaisulautakunnan päätöspäivästä. Osapuolten olisi siten reagoitava varsin nopeasti oikaisulautakunnan päätöksen jälkeen, jos he aikovat hakea muutosta ennakkopäätösvalitusta käyttäen. Lyhyttä määräaikaakaan voidaan perustella sillä, että ennakkopäätösvalitus olisi poikkeuksellinen menettely ja sen tavoitteena olisi lyhentää muutoksenhakuprosessiin kuluva käsittelyaika.

Verohallinto hoitaisi suostumukseen liittyvät osapuolten kuulemistoimet. Jos suostumusmenettelyyn liittyvät käsittelytoimet säädettäisiin hallinto-oikeuden tehtäväksi, saat- taitaisi tästä aiheutua hallinto-oikeuksille merkittävää työtaakkaa. Valituskirjelmä jätettäisiin siis Verohallinnolle, joka varaisi oikeudenkäynnin toiselle osapuolelle tilaisuuden ennakkopäätösvalitusta koskevan kirjallisen suostumuksen antamiseen. Kyse olisi sen selvittämisestä, antaako toinen osapuoli suostumuksen tähän erityiseen menettelyyn. Jos muutoksenhaun kohdetta ei olisi yksilöity eikä suostumuksen antaja siten pystyisi ottamaan asiaan kantaa, Verohallinto varaisi muutoksenhakijalle tilaisuuden hallintolain 22 §:n mukaisesti täydentää kirjelmänsä ennen kuin Verohallinto kuulee toista osapuolta. Asian katsottaisiin tulleen valituksena vi- reille silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus on jätetty Verohallintoon.

Tarkoituksenmukaista olisi, että Verohallinto varaisi toiselle osapuolelle tilaisuuden antaa suostumuksensa vasta sen jälkeen, kun 60 päivän valitusaika olisi kulunut umpeen. Näin varmistuttaisiin siitä, että muutoksenhakijan Verohallinnolle jättämä valituskirjelmä olisi vaatimusten suhteen lopullinen. Osapuolen suostumus osoitettaisiin korkeimmalle hallinto-oikeudelle, mutta se jätettäisiin Verohallintoon. Suostumus olisi annettava 30 päivän kuluessa siitä, kun suostumuksen antaja olisi saanut tiedon Verohallinnon suostumusta koskevasta kuulemiskirjeestä. Suostumuksen antaja voisi saman määräajan kuluessa myös peruuttaa antamansa suostumuksen. Kun toinen osapuoli olisi antanut suostumuksensa ennakkopäätösvalitusta koskevaan lupahakemukseen, Verohallinto siirtäisi asian korkeimman hallinto-

oikeuden käsiteltäväksi sen jälkeen, kun mainittu 30 päivän määräaika on kulunut. Siirrosta ilmoitettaisiin molemmille osapuolille ja toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle.

Sinänsä olisi mahdollista, että oikeudenkäynnin osapuolet, verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö, kävisivät epävirallista neuvonpitoa asiasta jo silloin, kun jompikumpi osapuoli harkitsee ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen laatimista. Toinen osapuoli voisi tällaisen neuvonpidon yhteydessä ilmaista alustavan käsityksensä siitä, saattaisiko se antaa suostumuksensa asiassa. Nämä keskustelut eivät kuitenkaan sitoisi osapuolia miltään osin, koska valituskirjelmän sisältö ei olisi lopullinen. Keskustelut olisivat luonteeltaan vain asiaintilaa kartoittavia. Osapuoli esittäisi sitovan kantansa suostumukseen siis vasta siinä vaiheessa, kun Verohallinto varaisi sille tilaisuuden ottaa kantaa asiaan. Tällöin suostumuksen antamista harkitsevalla osapuolella olisi käytössään valittajan laatima ja Verohallintoon määräajassa jättämä valituskirjelmä.

Jos oikeudenkäynnin toinen osapuoli ei antaisi suostumusta, Verohallinto siirtäisi muutoksenhakijan tekemän valituksen toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle, jossa asia käsiteltäisiin normaaliin tapaan hallinto-oikeudelle osoitettuna valituksena. Asian siirtämisestä ei olisi tarpeen ilmoittaa korkeimmalle hallinto-oikeudelle. Korkein hallinto-oikeus saisi tiedon asiasta, jos hallinto-oikeuden päätöksestä aikanaan haettaisiin valituslupaa. Suostumuksen tulisi olla nimenomainen ja ehdoton. Jos toinen osapuoli ei esimerkiksi reagoisi kuulemiskirjeeseen lainkaan tai sisällyttäisi suostumukseensa ehtoja, katsottaisiin, että suostumusta ei ole annettu. Jos muutoksenhakija itse peruuttaisi ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen silloin, kun asia on käsiteltävänä joko Verohallinnossa tai korkeimmassa hallinto-oikeudessa, asia siirrettäisiin toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle valituksena käsiteltäväksi.

Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus ja valitus voitaisiin käsitellä korkeimmassa hallinto-oikeudessa lähtökohtaisesti vastaavasti kuin nykyisin valituslupahakemus ja valitus. Korkein hallinto-oikeus arvioisi tapauksen ennakkopäätösluonnetta sa-

maan tapaan kuin hallinto-oikeuksien kautta vireille tulleissa asioissa muutoinkin. Jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan, se voisi tällöin ratkaista samalla päätöksellä sekä lupahakemuksen että valituksen. Jos korkein hallinto-oikeus ei myöntäisi lupaa ennakkopäätösvalitukseen, se tekisi asiassa valitusluvan epäämistä koskevan päätöksen ja siirtäisi valituksen hallinto-oikeudelle käsiteltäväksi sille osoitettuna valituksena. Jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi ennakkopäätöstä koskevan valitusluvan vain osittain, se ratkaisisi asian tältä osin ja siirtäisi asian muilta osin hallinto-oikeudelle valituksena käsiteltäväksi. Valituksen katsottaisiin tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus oli alun perin tullut vireille eli silloin, kun lupahakemuksen sisältävä valituskirjelmä oli jätetty Verohallintoon.

Jos muutoksenhakija olisi toimittanut lupahakemuksen Verohallintoon säädetyn 60 päivän määräajan jälkeen, Verohallinto siirtäisi asiakirjat hallinto-oikeuteen, joka käsitelisi asian sille osoitettuna valituksena. Hallinto-oikeus ei tekisi erillistä päätöstä lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä. Vastaavasti meneteltäisiin, jos toinen osapuoli ei antaisi suostumusta tai olisi peruuttanut suostumuksensa. Näissä molemmissa tilanteissa Verohallinto ilmoittaisi valituksen käsittelyjärjestyksestä muutoksenhakijalle. Näillä menettelyillä varmistettaisiin muutoksenhakijan oikeusturva ja asian käsittely valituksena.

Jos korkein hallinto-oikeus ei myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa valituslupaa tai jos asia muun edellä todetun syyn vuoksi käsiteltäisiin valituksena hallinto-oikeudessa, oikeudenkäynnin osapuolet voisivat hakea normaaliin tapaan muutosta hallinto-oikeuden ratkaisuun korkeimmasta hallinto-oikeudesta, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan. Vaikka korkein hallinto-oikeus olisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta käsitellessään päätenyt siihen ratkaisuun, että valituslupaa ei myönnettäisi, valituslupahakemus käsiteltäisiin uutena asiana, joten olisi mahdollista, että hallinto-oikeuden ratkaisun jälkeen valituslupa myönnettäisiin muiden valituslupape-

rusteiden ohella myös prejudikaattiperusteella.

Verotuskäytäntö tai muu oikeuskäytäntö tai muutoin muuttuneet olosuhteet voisivat aiheuttaa sen, että tapauksen prejudikaattiluonnetta arvioitaisiin myöhemmin toisin kuin ennakkopäätösvalituslupaa koskevan päätöksenteon yhteydessä arvioitiin. Kyse voisi esimerkiksi olla tilanteesta, jossa lupahakemukseen sisältyneellä oikeuskysymyksellä olisi sinänsä ollut korkeimman hallinto-oikeuden näkemyksen mukaan ennakkopäätösarvoa, mutta ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus olisi hylätty sen vuoksi, että ennakkopäätöksen nopeutettu antaminen oikeustilan kehityksestä tehdyn arvion mukaan ei olisi ollut perusteltua tai mahdollista. Käytännössä luvan myöntämiseen ennakkopäätösperusteella vaikuttaa muun muassa se, onko korkeimmassa hallinto-oikeudessa viireillä samanaikaisesti muitakin samaa tulkintakysymystä koskevia tapauksia.

### **3.2 Ennakkotietomenettelyn korvaaminen ennakkoratkaisumenettelyllä**

Esityksessä ehdotetaan, että tuloverotusta koskeva ennakkotietomenettely korvattaisiin ennakkoratkaisumenettelyllä. Esityksen tavoitteena on paitsi yhtenäistää ennakkollisia kannanottoja koskevia menettelyjä, myös mahdollistaa muutoksenhaku tuloverotusta koskevasta ennakkoratkaisusta hallinto-oikeuteen ja edelleen korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Eri verolajien menettelyiden epäyhtenäisyys on tullut käytännössä esille muun muassa silloin, kun sama oikeustoimi on koskenut sekä tuloverotusta että arvonlisäverotusta. Erityisesti näissä tilanteissa olisi perusteltua, että ennakkoratkaisu voitaisiin käsitellä yhtä aikaa eri verolajien osalta ja että muutoksenhakumenettely olisi kaikissa verolajeissa sama.

Tuloverotuksen ennakkoratkaisut säädettäisiin valituskelpoisiksi samalla tavoin kuin Verohallinnon muihin asiaryhmiin antamat ennakkoratkaisut. Valitusaika olisi siten pääsääntöisesti 30 päivää, ja valitus tulisi jättää määräajassa toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle. Muutoksenhaku korkeimmasta hallinto-oikeudesta edellyttäisi valituslupaa, joka voitaisiin myöntää verotusmenettelystä

annetun lain 70 §:ssä säädetyillä perusteilla. Vastaavasti kuin muissa verolajeissa, myös toimitetusta verotuksesta pitäisi hakea muutosta. Ennakkoratkaisun mukaisesti toimitetusta tuloverotuksesta mahdollisesti tehty oikaisuvaatimus käsiteltäisiin kuitenkin yleensä vasta sitten, kun ennakkoratkaisua koskeva valitus olisi lainvoimaisesti ratkaistu. Verovelvollinen voisi myös saattaa ennakkoratkaisun valitusasiana muutoksenhakuasteiden ratkaistavaksi, vaikka verovelvollinen ei olisi kielteisen ratkaisun saatuaan tosiasiaassa toteuttanut suunniteltua toimenpidettä.

Toisaalla tässä esityksessä ehdotetaan, että Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle säädettäisiin mahdollisuus erityisestä syistä ennen muutoksenhakuajan päättymistä ilmoittaa, että se ei tule käyttämään muutoksenhakuoikeuttaan. Tällä esityksellä mahdollistettaisiin erityistilanteissa se, että verovelvolliselle myönteinen ennakkoratkaisu tulisi lainvoimaiseksi jo ennen oikeudenvalvontayksikölle säädetyin valitusajan päättymistä niissä tilanteissa, joissa tähän olisi objektiivisesti arvioituna erityisiä syitä.

### **3.3 Muutoksenhakumenettelyä koskevien säännösten muutokset**

Ensiasteen muutoksenhaku arvonlisäverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja arpajaisverotuksessa

Ensiasteen muutoksenhakua koskevien säännösten täsmennyksillä tavoitellaan muutoksenhakujärjestelmän yhtenäisyyden lisäämistä. Eri asiaryhmissä sovellettavien keinojen ja menettelyiden kesken ei tulisi olla muita kuin oikeussuojan tarpeeseen liittyviä eroja. Kuulemismenettelyn muutosten tavoitteena on nopeuttaa asioiden käsittelyä hallinto-oikeudessa sekä vähentää hallinnossa päällekkäistä työtä. Menettelysäännöksiä yhtenäistettäisiin lisäämällä myös arpajaisverolakiin arvonlisäverolakia ja varainsiirtoverolakia vastaavat säännökset muutoksenhausta ja valituksen käsittelystä oikaisuasiana.

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverotuksen ja varainsiirtoverotuksen ensiasteen muutoksenhakua koskevien säännösten muuttamista siten, että valitusprosessia johtaisi Verohallinnon sijasta hallinto-oikeus. Muutoksesta

huolimatta valitusta käsittelevä Verohallinnon yksikkö kuulisi tarvittaessa asianosaisia oikaisun edellytysten tutkimiseksi. Verohallinnon tulisi oikaisun edellytyksiä tutkiessaan muun muassa ohjata verovelvollista siitä, mitä näyttöä tai selvitystä Verohallinto asiassa edellyttää. Hallinto-oikeuden mahdollisuudet muutoksenhakijan ohjaamiseen ovat virallis-periaatteesta huolimatta rajatummalla kuin Verohallinnolla. Jos uusia selvityksiä koskeva ohjausvelvoite siirrettäisiin hallinto-oikeudelle ja verovelvollinen esittäisi tässä vaiheessa uutta selvitystä, joka ei ole ollut Verohallinnon käytettävissä sen arvioidessa valituksenalaisen päätöksen oikaisu-edellytyksiä, voisi seurauksena olla asioiden palauttaminen aikaisempaa useammin Verohallinnolle ilman varsinaista ratkaisua. Tämä voisi viivyttää aineellisen ratkaisun saamista ja siten oikeusturvan toteutumista.

Jos Verohallinto oikaisisi päätöstään valituksen johdosta, oikeudenvalvontayksikkö voisi hakea tuohon päätökseen muutosta kuten nykyisinkin. Siltä osin kuin Verohallinto katsoisi, että valitus ei anna aiheutta oikaista tehtyä päätöstä, Verohallinto antaisi asiasta lausuntonsa, jossa se nimenomaisesti perustelisi, miksi oikaisun edellytyksiä ei ole katsottu olevan, ja siirtäisi asian hallinto-oikeudelle. Tarkoituksena olisi, että Verohallinnon lausunto sisältäisi kuvauksen verovelvollisen vaatimuksista sekä Verohallinnon perustelut oikeusohjeineen sille, miksi se ei oikaise päätöstään valituksessa vaaditulla tavalla. Jos valitus sisältäisi vaatimuksen täytäntöönpanon kiellosta, Verohallinto antaisi ratkaisun myös tähän vaatimukseen.

Hallinto-oikeus johtaisi valitusprosessia siirron jälkeen. Verovelvollisen valituksen ja Verohallinnon lausunnon johdosta hallinto-oikeus kuulisi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä ja varaisi tämän jälkeen verovelvolliselle tilaisuuden antaa vastaselitys Verohallinnon lausunnon ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön vastineen johdosta. Jos valitusintressi olisi alle 6 000 euroa, eikä asia olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä, hallinto-oikeus voisi lisäksi ratkaista asian oikeudenvalvontayksikköä kuulematta.

Oikaisukäsittelyn tulisi tapahtua ilman aiheutonta viivytyksiä. Jos Verohallinnon alkuperäinen verotuspäätös olisi laajasti perustel-

tu, kuten tyypillisesti on varainsiirtoveroa koskevilla verotuspäätöksissä, eikä verovelvollisen valituksessa olisi esitetty uusia perusteita, lausunnossa voitaisiin myös viitata alkuperäiseen päätökseen. Muussa tapauksessa lausunto perusteltaisiin edellä kuvatulla tavalla. Oikaisuasian voisi Verohallinnon resurssien tarkoituksenmukaisen käytön niin edellyttäessä käsitellä sama virkailija, joka olisi tehnyt alkuperäisen verotuspäätöksen. Asiaan ei korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisujen 2004:82 ja 2008:32 mukaisesti liity esteellisyysongelmaa.

Muun muassa edellä mainituista syistä olisi tärkeää, että valitusten oikaisumenettely säilyisi muutoksesta huolimatta yhtä tehokkaana kuin nykyisin. Tarkoituksena ei siten olisi, että Verohallinto siirtäisi valituksen nykyistä useammin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Kuten nykyisinkin, valituksen käsittely oikaisuasiassa ei koskisi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön tekemiä valituksia. Hallinto-oikeus johtaisi prosessia alusta saakka, hankkisi asiakirjat Verohallinnosta sekä varaisi verovelvolliselle tilaisuuden antaa vastineensa oikeudenvalvontayksikön valituksen johdosta. Hallinto-oikeus voisi myös hallintolainkäyttölain 36 §:n nojalla pyytää Verohallinnolta asiassa lausunnon.

#### Muut ensiasteen muutoksenhakua koskevat ehdotukset

Esityksessä ehdotetaan, että ensiasteen muutoksenhakua koskevat säännökset lisättäisiin niihin veroasioihin, joihin sovelletaan nykyisin yksinomaan hallintolainkäyttölain säännöksiä joko yleisperiaatteiden tai nimenomaisen viittaussäännöksen perusteella. Kyse olisi sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevista päätöksistä sekä eräistä hakemusasioissa tehtävistä päätöksistä, kuten tappioiden poikkeuslupapäätöksistä, jälleenhankintavarauksen käyttöajan pidentämispäätöksistä, lahjoitusvähennyksen nimeämispäätöksistä ja yleishyödyllisten yhteisöjen verovapauspäätöksistä sekä päätöksistä, jotka koskevat tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

Edellä mainituissa tapauksissa Verohallinnon päätökseen haettaisiin muutosta valitta-

malla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen tai nimeämispäätöksen hakijan kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhakuaja olisi 60 päivää ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaja alkaisi päätöksen tekemisestä. Valitusmenettelyyn sovellettaisiin muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään. Tämä merkitsisi muun ohella sitä, että hallinto-oikeuden ei tarvitsisi kuulla päätöstä tehnyttä Verohallinnon yksikköä, vaan oikeudenkäynnin osapuolena olisi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Kuten muissakin veroasioissa, Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön kuulemisesta noudatettaisiin menettelyä, jossa asiat voitaisiin ratkaista ilman yksikön kuulemistä, jos valituksen verovaikeus olisi alle 6 000 euroa, eikä asia olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä.

#### Valituslupajärjestelmän laajentaminen

Veroasioissa muutoksenhaku korkeimpaan hallinto-oikeuteen edellyttää lähes poikkeuksetta valituslupaa. Menettelyiden yhtenäistämiseksi esityksessä ehdotetaan, että valituslupamenettely laajennettaisiin koskemaan sivullisen tiedonantovelvollisuutta, lahjoitusvähennyksen nimeämispäätöksiä, tappioiden poikkeuslupia, jälleenhankintavaruksen käyttöajan pidentämistä koskevia valitusasioita sekä päätöksiä, jotka koskevat tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

Hallinto-oikeuden päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakumenettelyyn sovellettaisiin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 70 §:ssä sekä 71 §:ssä säädetään valitusluvan perusteista, mahdollisuudesta myöntää valituslupa koskemaan vain osaa muutoksenhaun kohteena olevasta päätöksestä, valitusajasta sekä valituslupahakemuksen sisällyttämisestä valituskirjelmään. Muilta osin muutoksenhakumenettelyyn sovellettaisiin hallintolainkäyttölain säännöksiä.

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuajan ja -oikeuden täsmentäminen

Esityksessä ehdotetaan yksityiskohtaisissa perusteluissa tarkemmin eriteltävien säännösten muuttamista siten, että niihin lisättäisiin maininta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuajan alkamisesta. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaja alkaisi aina päätöksen tekemisestä eikä sen tiedoksisaannista.

Verohallinnosta annetun lain 24 §:n mukaan Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö käyttää veronsaajien puhevaltaa verotusta koskevassa asiassa asianosaisena siten kuin kyseisessä laissa ja muualla laissa säädetään. Säännös merkitsee sitä, että Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö on verovelvollisen tai muun muutoksenhakuun oikeutetun vastapuoli veroprosessissa.

Sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevista päätöksistä Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö ei voi nykyisin hakea muutosta. Sivullisen tiedonantovelvollisuudessa ei ole kyse varsinaisesta verotuksesta, minkä vuoksi ei ole tarpeen säätää Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle oikeutta hakea muutosta sellaisesta ensiasteen päätöksestä, joka koskee velvollisuutta antaa verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa tarkoitettuja tietoja. Sen sijaan yksiköllä tulisi olla oikeus hakea muutosta hallinto-oikeuden päätökseen, jos hallinto-oikeus katsoo, että tiedonantovelvollisuutta ei ole ollut. Vastaavasti Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä tulisi olla oikeus hakea muutosta jo ensiasteessa tehtyyn päätökseen laiminlyöntimaksusta, koska laiminlyöntimaksu on sellainen verotukseen liittyvä sanktio, josta on Verohallinnosta annetun lain 24 §:n säännös huomioon ottaen tarpeen säätää normaali muutoksenhakuasetelma.

Arvioverotusta koskevien oikaisuvaatimusten käsittely

Muutoksenhakumenettelyn nopeuttamiseksi ja yksinkertaistamiseksi esityksessä ehdotetaan, että Verohallinto voisi kumota verotusmenettelystä annetun lain 27 §:n 1 momentin nojalla toimitetun arvioverotuksen ja toimittaa verotuksen uudelleen, jos verovel-

vollinen antaisi verotuksen päättymisen jälkeen veroilmoituksen, joka voitaisiin sellaisenaan tai oikaistuna panna verotuksen perusteeksi.

Kuten nykyisinkin, verotuksen päättymisen jälkeen annettu veroilmoitus tulkittaisiin ilman erillistä vaatimustakin oikaisuvaatimukseksi, jolla vaadittaisiin arvioverotuksen kumoamista, veronkorotuksen poistamista ja verotuksen toimittamista annetun veroilmoituksen mukaisesti. Uudistuksella ei ole tarkoitus muuttaa arvioverotuksen kumoamiseen ja verotuksen uudelleen toimittamiseen liittyviä menettelyjä muilta osin kuin kumoamispäätöksen tekevän viranomaisen osalta. Säännös ei myöskään olisi velvoittava, joten Verohallinto voisi aina viedä asian oikaisulautakunnan ratkaistavaksi. Käsittely oikaisulautakunnassa olisi tarpeen esimerkiksi silloin, kun Verohallinto ei pitäisi annettua veroilmoitusta luotettavana ja tällä perusteella katsoisi, että arvioverotuksen kumoamiseen ei olisi aihetta.

Veronsaajien kuuleminen ja verotuksen oikaisulautakunnan suppean jaoston käyttö

Verointressiltään vähäisten asioiden käsittelyä tulisi tehostaa ja nopeuttaa. Tämän vuoksi esityksessä ehdotetaan, että hallinto-oikeus voisi ratkaista asian oikeudenvälontayksikköä kuulematta, jos asian verointressi olisi alle 6 000 euroa nykyisen 3 000 euron asemesta, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä. Esityksessä ehdotetaan myös, että oikaisulautakunnan suppea jaosto voisi ratkaista asian, jos oikaisuvaatimukseen liittyvä verointressi olisi alle 6 000 euroa nykyisen 3 000 euron asemesta.

Kuten nykyisinkin, säännökset eivät olisi velvoittavia, vaan oikeuttavia. Hallintotuomioistuimien siten aina niin harkitessaan kuulla Veronsaajien oikeudenvälontayksikköä myös vähäisemmän asian kyseessä ollessa. Samoin oikaisulautakunta voisi käsitellä laajassa kokoonpanossaan myös sellaisia asioita, joissa verointressi olisi pienempi kuin 6 000 euroa.

Muutoksenhaku Konserniverokeskuksen tekemistä verotuspäätöksistä

Esityksessä ehdotetaan, että haettaessa muutosta Konserniverokeskuksen tekemän verotuspäätökseen toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyisi yritysten verotuksessa muutoksenhakua koskevien yleisten säännösten mukaisesti. Esimerkiksi tuloverotusta koskeva valitus osoitettaisiin verotusmenettelystä annetun lain 66 §:n mukaisesti sille hallinto-oikeudelle, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen tai yhtymän kotikunta verotusmenettelystä annetun lain 5 §:n mukaan on. Ainoastaan siinä tapauksessa, että mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haettaisiin Helsingin hallinto-oikeudelta.

Lisäksi esityksessä ehdotetaan, että Verohallinnosta annetusta laista poistettaisiin säännös, jonka mukaan Verohallinnossa on Konserniverokeskus, koska siitä, kuten muistakin Verohallinnon toimintayksiköistä, määrätään Verohallinnon työjärjestyksessä.

Asioiden yhdessä käsitteleminen

Asioiden yhdessä käsittelemisestä samassa viranomaisessa säädetään verotusmenettelylain 26 a §:ssä ja arvonlisäverolain 219 §:ssä. Koska Verohallinnosta on muodostettu valtakunnallinen viranomainen, jonka virka-alueena on koko maa, sanamuotoja ehdotetaan tarkistettavaksi siten, että niissä säädettäisiin tehtyä organisaatiomuutosta vastaavasti asioiden yhdessä käsittelemisestä Verohallinnossa.

### 3.4 Verosta vapauttaminen ja maksujärjestely

Sääntelyn lakitekninen uudistaminen

Esityksessä ehdotetaan, että eri verolaeissa olevat verosta vapauttamista koskevat säännökset koottaisiin veronkantolakiin ja verotililakiin. Veronkantolaki on maksuunpantujen verojen veronkanto- ja perintämenettelyä koskeva yleislaki, jossa säädetään veronkanton ja perintään liittyvistä menettelyistä ja toimenpiteistä. Verotililaissa säädetään oma-aloitteisten verojen ilmoittamisvelvollisuu-

den lisäksi myös näiden verojen kanto- ja perintämenettelystä. Veronkantolaki ja verotililaki olisivat siten luonteva paikka myös verosta vapauttamista koskeville säännöksille. Säännösten siirtämisellä mainittuihin lakeihin ei olisi tarkoitus muuttaa oikeustilaa, vaikka sääntelyä samalla yhtenäistettäisiin.

Verojen maksamisen lykkäystä koskevat eri verolakien säännökset ehdotetaan kumottavaksi. Jatkossa maksujärjestely, josta säädetäisiin vain veronkantolaissa, olisi ainoa menettely, jolla vero- tai maksuvelvollisen verojäämien maksuaikataulua voitaisiin järjestellä. Sääntelymuutos merkitsisi myös tältä osin sitä, että maksujärjestelyn perusteista säädettäisiin, vastaavasti kuin verosta vapauttamisestakin, vain veronkantolaissa. Maksujärjestelyä koskevaa sääntelyä täsmennettäisiin siten, että siihen liitettäisiin tiettyjä, aikaisemmin lykkäysmenettelyyn liittyviä edellytyksiä siltä osin kuin tämä olisi järjestelmän toimivuuden kannalta tarkoituksenmukaista. Myös verotililain tarkoittamiin veroihin sovellettaisiin veronkantolaissa olevia maksujärjestelysäännöksiä.

Verosta vapauttamista koskevien asioiden keskittäminen Verohallinnon ratkaistavaksi

Esityksessä ehdotetaan, että verosta vapauttamista koskevat asiat ratkaisisi pääsääntöisesti Verohallinto. Verohallinnon toimivalta käsittäisi kaikki ne verolajit, joiden verotuksen Verohallinto toimittaa. Käytännössä uudistus merkitsisi sitä, että Verohallinto ratkaisisi nykyisten asioiden lisäksi myös kunnallisverosta ja kiinteistöverosta vapauttamista koskevat asiat.

Verohallinnon toimivalta olisi kuitenkin siten ehdollinen, että kunta voisi pidättää itselleen kunnallisveroa ja kiinteistöveroa koskevan ratkaisuvallan. Kunta voisi pidättää itselleen sekä kunnallisveroa että kiinteistöveroa koskevat asiat taikka se voisi pidättää itsellään vain jommankumman asiaryhmän.

Kunnan tulisi ilmoittaa Verohallinnolle ratkaisuvallan pidättämisestä. Kunnan ratkaisuvallalta olisi voimassa kolme kalenterivuotta kerrallaan, ja se ratkaisisi nykyiseen tapaan kaikki ne verosta vapauttamista koskevat asiat, jotka tulevat vireille kuluvan kolmen kalenterivuoden aikana. Kunta ei siten voisi ra-

jata ratkaisuvallastaan vain johonkin tiettyyn hakijaan tai hakijoihin, lyhyempään ajanjaksoon taikka veron määrään. Kunnan päätöksentekoon sovellettaisiin kaikilta osiltaan veronkantolain verosta vapauttamista koskevia säännöksiä.

Kunnan tulisi tehdä ratkaisuvallan pidättämistä koskeva ilmoitus Verohallinnolle viimeistään Verohallinnon määräämänä ajankohtana ennen uuden kolmen vuoden pituisen ajanjakson alkua. Jos kunta ei tekisi ilmoitusta, toimivalta siirtyisi Verohallinnolle. Lakiin ei olisi tarpeen säätää ilmoitukselle määrämutoa tai tapaa, koska ilmoitus tapahtuisi viranomaisten välillä. Käytännössä Verohallinto ja Suomen Kuntaliitto ry laatisivat kunnille tarvittavat menettelyohjeet ja -suositukset. Verohallinto tiedottaisi esimerkiksi Internet-sivuillaan siitä, mitkä kunnat ovat pidättäneet ratkaisuvallan itsellään.

Toimivallan uudelleenjärjestelyllä ei olisi vaikutusta seurakunnan ratkaisuvalltaan kirkollisverojen osalta. Seurakunnalla säilyisi nykyiseen tapaan oikeus ratkaista asia, jos Verohallinto tai ratkaisuvallan pidättänyt kunta ei myöntäisi vapautusta. Myöskään metsänhoitomaksun vapauttamismenettelyyn uudistus ei vaikuttaisi.

Autoverosta vapauttamista koskevien asioiden ratkaisutoimivalta

Autoverosta vapauttamista koskeva toimivalta ehdotetaan siirrettäväksi autoverolain (1482/1994) 50 §:n tarkoittamissa tilanteissa Verohallinnolta Liikenteen turvallisuusvirastolle. Siten Liikenteen turvallisuusvirastolla olisi toimivalta silloin, kun kyse on verosta, jonka se on määrännyt tai määräisi. Tämä vastaisi yleistä käytäntöä, jossa veron määrävällä viranomaisella olisi myös oikeus vapauttaa veron maksuvelvollisuudesta.

Maksujärjestely

Esityksessä ehdotetaan, että verojen maksamisen lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin siten, että lykkäystä koskevat säännökset kumottaisiin ja Verohallinnon suorittamassa verojen perinnässä sovellettaisiin maksujärjestelymenettelyä. Ehdotus yhdenmukaistaisi tilapäi-



sissä maksuvaikeuksissa olevien yritysten ja henkilöasiakkaiden verojäämien käsittelyä. Sen lisäksi esitys tukisi tavoitetta selkeyttää verotuksen toimintaprosesseja sekä edistäisi verotilimenettelyn laajentamista.

Maksujärjestelymenettelyssä noudatettaisiin edelleen nykyistä käytäntöä. Se tarkoittaisi sitä, että maksujärjestelyyn ryhtymisestä päättäisi Verohallinto silloin, kun se katsoo, että maksujärjestelyyn olisi tarkoituksenmukaista ryhtyä erikoisperintätoimenä veron tai maksun perimiseksi. Aloite maksujärjestelyyn tulee käytännössä aina verovelvolliselta. Verovelvollisella ei olisi, kuten ei nykyisinkään ole, subjektiivista oikeutta maksujärjestelyn saamiseen. Verohallinnolla olisi oikeus, mutta ei velvollisuutta, ryhtyä maksujärjestelyyn. Kyse on verojen perintään liittyvästä tarkoituksenmukaisuusharkinnasta.

Sen vuoksi maksujärjestelyyn ryhtymistä koskeva ratkaisu ei myöskään olisi sellainen hallintopäätös, johon verovelvollinen voisi hakea muutosta. Verovelvollinen voisi, kuten nykyisinkin, aina tehdä uuden pyynnön maksujärjestelystä. Verovelvollinen voisi tehdä myös kantelun Verohallinnon toiminnasta.

Maksujärjestely voitaisiin myöntää, jos verovelvollinen osoittaisi sellaista maksuhalua, jonka perusteella voitaisiin arvioida, että maksujärjestelyyn sisältyvä velka olisi tarkoitus maksaa maksujärjestelyn aikana. Maksujärjestelyn edellytyksenä olisi muun muassa se, että verovelvollisen maksukyky olisi tilapäisesti alentunut, mutta ei kuitenkaan niin paljon, että verovelvollista voitaisiin pitää täysin maksukyvyttömänä tai että esimerkiksi konkurssiin hakeminen olisi perusteltua. Maksukykyyn alentuminen voisi johtua esimerkiksi luonnollisen henkilön työttömyydestä, sairaudesta, asevelvollisuudesta tai elatusvelvollisuudesta. Yritysten kohdalla se voisi johtua liiketoiminnan ongelmista, rahoitusvaikeuksista, suhdannevaihteluista tai muusta liiketoimintaan liittyvästä syystä. Jos maksujärjestelyn ehtoja ei noudatettaisi, se raukeaisi. Verojen perimiseksi ryhdyttäisiin tällöin ulosotto- tai konkurssitoimiin. Maksujärjestelyyn kuuluvalla verolle perittäisiin korkoa nykyiseen tapaan veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukaan. Erittäin painavista kohtuussyistä maksujärjestely olisi mahdollista tehdä myös

ilman korkoa. Tällöinkin kyse olisi tarkoituksenmukaisuusharkinnasta.

Valtiovarainministeriöllä on lakiin perustuva oikeus ottaa ratkaistavakseen Verohallinnon toimivaltaan kuuluva lykkäysasia. Käytännössä lykkäysasioiden pidättämisoi-keudelle ei ole ollut tarvetta eikä valtiovarainministeriö ole ottanut käsiteltäväkseen hakemuksia. Maksujärjestelysäännöksiin ei ehdoteta säädettäväksi pidättämisoi-keutta, koska sellaista ei ministeriöllä ole ollut muis-sakaan erikoisperintäasioissa.

Ehdotuksesta seuraisi, että säännösten normihierarkiaa toisaalta nostettaisiin ja toisaalta laskettaisiin. Nykyisin Verohallinnon ohjeistukseen sisältyviä määräyksiä maksujärjestelyn myöntämisen edellytyksistä siirrettäisiin lakiin. Samoin verojen lykkäyksen ehdoista annetusta valtiovarainministeriön asetuksesta (1285/2003) siirrettäisiin joitakin menettelyä tarkentavia säännöksiä veronkantalakiin. Tämä korostaisi verovelvollisten oikeusturvaa. Muu menettelyyn liittyvä ohjeistus annettaisiin Verohallinnon ohjeessa. Kun lykkäysmenettelystä luovuttaisiin Verohallinnossa kannettavien verojen osalta, verojen lykkäyksen ehdoista annetusta valtiovarainministeriön asetuksesta poistettaisiin näitä veroja koskevat säännökset, eikä asetukseen sisällytettäisi maksujärjestelyä koskevia säännöksiä.

### 3.5 Myöhästymismaksu

Myöhästymismaksua ehdotetaan lievennet-  
täväksi. Myöhästymismaksu laskettaisiin nykyisin sovellettavan 20 prosentin vuotuisen korkokannan sijasta 15 prosentin vuotuisen korkokannan mukaan. Myöhästymismaksun vähimmäismäärää lievennettäisiin siten, että 5 euron suuruinen maksu määrättäisiin kullekin verolajille vain kerran kohdekaudessa. Näin ollen useat pienet samalle kohdekaudelle kohdistuvat ja samaa verolajia koskevat laiminlyönnit johtaisivat vain yhteen 5 euron suuruiseen maksuun. Myöhästymismaksun enimmäismäärää muutettaisiin siten, että 100 prosentin enimmäismäärän sijasta raja-arvoksi säädettäisiin 15 prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Näin ollen yli vuoden pituisissa myöhästymisajan-jaksoissa myöhästymisajan pidentyminen ei

enää vaikuttaisi myöhästymismaksun määrää korottavasti.

### 3.6 Työnantajan sosiaaliturvamaksun palauttaminen

Työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain 13 §:ää ehdotetaan muutettavaksi siten, että liikaa maksetun työnantajan sosiaaliturvamaksun palautusmenettely vastaisi muita verotilin soveltamisalaan kuuluvia veroja. Muutos yksinkertaistaisi menettelyä ja mahdollisesti vähentäisi verovelvollisten yhteydenottotarpeita Verohallintoon. Myöskään erillisten palautushakemusten käsittelyä ei enää tarvittaisi.

### 3.7 Päätöksestä ilmenevät tiedot

Verotusmenettelystä annetun lain 51 §:ään, ennakkoperintälain 7 a §:ään ja kiinteistöverolain 24 §:ään sisältyvissä Verohallinnon antamia päätöksiä koskevissa säännöksissä poiketaan hallintolain 44 §:ään sisältyvästä hallintopäätöksiä koskevasta sääntelystä siltä osin, että päätöksestä ei ilmene sen henkilön nimeä ja yhteystietoja, joilta asianomainen voi pyytää tarvittaessa tietoja. Säännösten mukaan asiaa käsitelleen henkilön tietojen sijasta Verohallinnon antamista päätöksistä ilmenee asiaa käsittelevän yksikön nimi ja puhelinnumero.

Arvonlisäverolakiin ja verotililakiin ei sisälly vastaavia säännöksiä. Sääntelyn yhdenmukaistamiseksi ja ajantasaistamiseksi niihin ehdotetaan lisättäväksi verotusmenettelylakia ja eräitä muita Verohallinnon kantamia veroja koskevia lakeja vastaavat säännökset lain nojalla annettavien päätösten sisällöstä.

Tarkoituksena ei olisi muuttaa nykyistä käytäntöä, jossa tapauskohtaiseen tutkintaan perustuvista päätöksistä ilmenee asiaa käsitelleen henkilön tiedot, vaan ainoastaan mahdollistaa näiden tietojen poisjättäminen automaatioon perustuvissa massaluonteisissa päätöksissä.

### 3.8 Verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimukset

Verohallintoa johtaa pääjohtaja, jonka kelpoisuusvaatimuksista säädetään Verohallinnosta annetun lain 8 §:ssä. Pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena on ylempi korkeakoulututkinto, perehtyneisyys hallinnonalan toimintaan sekä käytännössä osoitettu johtamistaito ja johtamiskokemus.

Valtiorahallinnon johtajapolitiikasta valtioneuvoston 30 huhtikuuta 2008 tekemässä periaatepäätöksessä edellytetään, että ministeriöt valmistelevat yhteistyössä ja ottavat käyttöön ammattimaisia johdon valintaperusteita ja -menetelmiä.

Valtiovarainministeriö on täsmentänyt 6 päivänä toukokuuta 2011 antamallaan ohjeella (VM/728/00.00.00/2011) kyseisen valtioneuvoston periaatepäätöksen linjauksia valintaperusteista. Ohjeen tarkoituksena on ohjata virkanimitysten yhteydessä tehtävää virkaan ilmoittautuneiden vertailua ja yhdenmukaistaa valtioneuvoston nimittämismenettelyä näiltä osin.

Ohjeen mukaan ministeriöiden ylimpien virkamiesten kelpoisuusvaatimuksia tulee muuttaa niin, että vaatimus ”tehtävän edellyttämä monipuolinen kokemus” korvaa vaatimuksen ”perehtyneisyydestä hallinnonalan toimintaan”. Ohjeen mukaan virastojen päälliköiden virkojen kelpoisuusvaatimuksia tulee muuttaa vastaavalla tavalla.

Verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksia ehdotetaan muutettavaksi ohjeen edellyttämällä tavalla.

### 3.9 Verohallinnon avustavien tehtävien siirtäminen yksityiselle taholle

Verohallinnosta annettuun lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 b §, jossa säädettäisiin Verohallinnolle oikeus siirtää Verohallinnolle Verohallinnosta annetun lain 2 §:n 1 momentissa Verohallinnolle säädettyihin tehtäviin liittyviä julkisia hallintotehtäviä yksityiselle. Tehtävät olisivat verotuksen toimittamiseen liittyviä avustavia tehtäviä, joiden tekemisestä Verohallinnolla olisi toimeksiantosopimus. Sopimus voitaisiin tehdä sellaisen tahon kanssa, jolla on riittävät tietotekniset

edellytykset ja osaaminen tehtävän tekemiseksi.

Ehdotuksella ei ole tarkoitus muuttaa nykytilaa, vaan lakiin sisällytettäisiin kaikki sellaiset avustavat tehtävät, jotka Verohallinto on teettänyt yksityisellä taholla ja joilla voi olla merkitystä verovelvollisten etujen, oikeuksien tai velvollisuuksien kannalta. Yksityiselle siirretyt tehtävät ovat rutiiniluonteisia avustavia tukitehtäviä, joissa ei käytetä julkista valtaa. Tällaisia tehtäviä olisivat Verohallinnolle annettavien ilmoitusten ja muiden asiakirjojen vastaanotto, lajittelu sekä asiakirjojen ja niihin sisältyvien tietojen tallentaminen, Verohallinnon lähettämien asiakirjojen tulostaminen ja kuorittaminen sekä sähköinen tiedoksianto ja siihen liittyvä suostumuksen hallinta. Ehdotetulla muutoksella ei olisi vaikutusta Verohallinnon nykyisiin henkilöresursseihin.

#### Tarpeellisuus ja tarkoituksenmukaisuus

Verohallinnolle toimitettavien asiakirjojen vastaanottamiseen, lajitteluun ja tallentamiseen sekä asiakirjojen tulostamiseen ja kuorittamiseen sekä asiakirjojen sähköiseen tiedoksiantoon liittyvät tehtävät ovat luonteeltaan rutiininomaisesti tehtävää asiakirjojen koneellista massakäsittelyä. Tehtävien tekeminen henkilötöinä Verohallinnossa edellyttäisi henkilöstön lisäresurssien rekrytointia sekä laiteinvestointeja. Rutiininomainen tallennustyö rasittaa myös virkailijoiden työkuormaa. Toimeksiantosopimusten perusteella näitä tehtäviä tekevät tahot ovat erikoistuneet asiakirjojen koneelliseen massakäsittelyyn sekä tietojen tallentamiseen ja näillä on riittävät laiteinvestoinnit ja osaaminen tehtävän hoitamiseksi. Tarkoituksenmukaista ei olisi lisätä Verohallinnon henkilöresursseja tai laiteinvestointeja sekä erityisosaamista tällaisten yksinkertaisten rutiinitehtävien hoitamisessa. Pääministeri Kataisen hallitusohjelman mukaisen tuloksellisuus- ja vaikuttamisohjelman tavoitteiden saavuttamiseksi Verohallinnossa tulisi henkilöresurssien kohdentamisen pääpaino olla asiantuntijatyössä.

Yksityisten henkilöiden, yritysten ja yhteisöjen kannalta koneellisesti tehtävä asiakirjojen massakäsittely nopeuttaa asioiden käsitteilyä. Asiakirjojen massakäsittely tekeminen

tähän erikoistuneen yksityisen tahon toimesta on nopeaa ja joustavaa. Verohallinnolle asiakirjoja toimitettaessa tai Verohallinnolta asiakirjoja saataessa ei ilmene se, lajitellaanko ja tallennetaanko asiakirja Verohallinnossa vai yksityisellä taikka onko Verohallinnon lähettämä asiakirja tulostettu ja laitettu kuoriin Verohallinnossa vai yksityisen toimesta. Asiakas lähettää kaikki asiakirjat Verohallinnon osoitteella ja Verohallinnon lähettämässä asiakirjoissa on lähettäjänä Verohallinto. Asiakkaan näkökulmasta tulee ottaa huomioon myös välillisenä hyötynä se, että teettämällä rutiininomaiset työt yksityisellä voi Verohallinto kohdistaa resursseja asiantuntijatyöhön ja parantaa tältä osin asiakkaan saamaa palvelua.

#### 3.10 Puhevalta yleisissä tuomioistuimissa Euroopan unionin oikeuden tulkintaan liittyvissä asioissa

Verohallinnosta annetun lain 29 §:n mukaan sen lisäksi mitä Verohallinnosta annetussa laissa ja veronkantolaissa säädetään puhevallan käytöstä, Verohallinto kantaa ja vastaa valtion puolesta sekä valvoo valtion etua ja oikeutta Verohallintoa koskevissa asioissa tuomioistuimissa, välimiesmenettelyssä, muissa viranomaisissa ja toimituksissa sekä käyttää valtion puhevaltaa Verohallintoa koskevissa sopimuksissa.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jonka mukaan valtiovarainministeriöllä olisi oikeus Verohallinnon sijasta käyttää puhevaltaa yleisissä tuomioistuimissa periaatteellisesti merkittävässä, Euroopan unionin oikeuden tulkintaan liittyvässä valtion korvaus- tai palautusvelvollisuutta koskevassa asiassa. Pääsäännön mukaisesti puhevalta säilyisi edelleen Verohallinnolla, mutta ministeriölle syntyisi oikeus ottaa puhevalta itselleen lain tarkoittamissa tapauksissa. Säännös koskisi vain yleisissä tuomioistuimissa käsiteltäviä tapauksia.

### 4 Esityksen vaikutukset

#### 4.1 Hallinnolliset vaikutukset

Ennakkopäätösvalitusten käyttöönoton välittömät hallinnolliset vaikutukset eivät olisi

merkittäviä, koska menettely tulisi sovellettavaksi vain harvoin. Suostumusmenettelyyn liittyvät käsittelytoimet aiheuttaisivat jonkin verran lisätyötä Verohallinnossa, mutta eivät tuomioistuimissa. Oikeuskäytännön entistä nopeampi muodostuminen tehostaisi kuitenkin menettelyjä ja vähentäisi tarvetta muutoksenhakuun, kun ylimmän oikeusasteen kannanotto saataisiin huomattavasti nykyistä menettelyä nopeammin sovellettavaksi muissa vastaavissa tapauksissa. Vaikutus korostuisi, kun ennakkopäätösluonteiset tapaukset priorisoitaisiin myös verotuksen toimittamisen yhteydessä sekä oikaisuvaatimusmenettelyssä. Keskimääräisen kokonaiskäsittelyajan voitaisiin näiden keinojen yhteisvaikutuksena arvioida lyhentyvän ainakin 1,5 vuodella. Menettelyn soveltamista ja sen toimivuutta seurattaisiin.

Ennakkotietomenettelyn korvaaminen ennakkoratkaisumenettelyllä ei vaikuttaisi Verohallinnon henkilötyövuosimäärään, mutta se lisäisi jonkin verran hallintotuomioistuinten käsiteltäväksi tulevia asioita. Kun otetaan huomioon, että suurin osa ennakkotiedoista on ollut verovelvollisen kannalta myönteisiä ja että Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön varaumien määrä on ollut vähäinen, vaikutus ei todennäköisesti olisi huomattava. Koska ennakkoratkaisujen valituskelpoisuus toisaalta johtaisi siihen, että ennakkollisia oikeuskysymyksiä olisi mahdollista saada korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi muutenkin kuin keskusverolautakunnan kautta, menettely voisi pidemmällä aikavälillä myös nopeuttaa oikeuskäytännön muodostumista. Tämä puolestaan voisi vähentää viereille tulevien valitusten määrää.

Valituslupamenettelyn laajentaminen vähentäisi korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi tulevien asioiden määrää jossain määrin. Tämä parantaisi korkeimman hallinto-oikeuden toimintaedellytyksiä, kun se pystyisi keskittymään ratkaisutoiminnassaan laintulkinnan kannalta tärkeisiin kysymyksiin.

Prosessinjohdon uudelleen järjestely arvonlisäverotusta, varainsiirtoverotusta ja arpa-jaisverotusta koskevissa verovalituksissa selkeyttäisi eri toimijoiden roolia ja vahvistaisi hallinto-oikeuden asemaa. Hallinto-oikeus voisi ratkaista vähäiset asiat kuulematta Ve-

ronsaajien oikeudenvilvontayksikköä myös näissä verolajeissa. Tähän liittyvän kuulemiskynnyksen sekä lautakunnan suppean ja laajan kokoonpanon välisen rajan nostaminen 6 000 euroon mahdollistaisivat voimavarojen entistä tehokkaamman kohdentamisen merkityksellisiin tapauksiin. Verotuksen oikaisu-lautakunnan laajan ja suppean kokoonpanon välistä tehtävänjakoa määrittävän raja-arvon nostamisen vaikutusta on vaikea arvioida. Rajan nostaminen ehdotettuun 6 000 euroon merkinnee kuitenkin muutaman tuhannen tapauksen käsittelyn siirtymistä laajasta kokoonpanosta suppeaan kokoonpanoon. Arvioverotusten kumoamispäätösten siirtäminen Verohallinnon tehtäväksi nopeuttaisi jos-sain määrin oikaisuvaatimusten käsittelyä. Kokonaisuutena nämä ehdotukset myös selkeyttäisivät verovalitusmenettelyä sekä loisi-ivat edellytyksiä lyhentää verovalitusten keskimääräistä käsittelyaikaa ja vähentää työ-määrää Verohallinnossa.

Verohallinnon toimialaan kuuluvien verosta vapauttamista koskevien asioiden siirtäminen yksinomaan Verohallinnon käsiteltäväksi ei lisäisi työmäärää Verohallinnossa. Jos kunnat eivät pidättäisi ratkaisuvalltaa itsellään, kunnissa syntyisi henkilötyövuosisäästöjä jonkin verran. Verosta vapauttamista koskevat asiat olisi tarkoitus keskittää Verohallinnon sisällä yhdessä tai kahdessa toimipisteessä käsiteltäviksi. Tämä lisäisi toiminnan kustannustehokkuutta ja samalla ratkaisukäytännön yhtenäisyyttä ja laatua. Verohallinto laatisi vuosittain kuntakohtaiset tilastot niistä kunnallis- ja kiinteistöverosta vapauttamista koskevista asioista, jotka se on toimivaltansa perusteella ratkaissut. Näin asianomaiset kunnat voisivat seurata verosta vapauttamista koskevien asioiden käsittelyä Verohallinnossa ja asioiden fiskaalista merkitystä kuntaveronsaajan näkökulmasta. Autoverotusta koskevien hakemusten siirtäminen Verohallinnolta Liikenteen turvallisuusviraston ratkaistavaksi siltä osin kuin se on määrännyt veron, lisää vain vähäisessä määrin viraston työmäärää.

#### 4.2 Taloudelliset vaikutukset

Verojen maksuajan pidentämisestä koskevat menettelyehdotukset vähentäisivät verotus-

kustannuksia. Kun siirryttäisiin yhteen maksujärjestelymenettelyyn, muun muassa asiakasohjauksesta, tietojenkäsittelystä ja seurannasta syntyvät kustannukset alenisivat. Ehdotuksen arvioidaan vähentävän Verohallinnon henkilötöiden määrää noin viisi henkilövuotta.

Myöhästymismaksun tason alentaminen 20 prosentin vuotuisen korkokannan mukaan laskettavasta määrästä 15 prosentin mukaiseen määrään pienentäisi valtion verotuloja vuositasolla arviolta noin 4 miljoonaa euroa.

Työnantajan sosiaaliturvamaksujen palautusmenettelyn muuttaminen vastaamaan muihin verotilin soveltamisalaan kuuluviin veroihin sovellettavaa menettelyä vähentäisi jonkin verran Verohallinnolle ja verovelvollisille aiheutuvia hallinnollisia kustannuksia.

Sähköisen tiedoksiannon käyttöönoton myötä vähentäisi Verohallinnon tulostuskustannuksia, kuoriin laittamisen kustannuksia ja postituskustannuksia jonkin verran.

Muilta osin esityksessä ehdotetuilla muutoksilla ei ole merkittäviä taloudellisia vaikutuksia.

#### 4.3 Verovelvollisiin kohdistuvat vaikutukset

Esityksessä ehdotetut muutokset parantaisivat verovelvollisten oikeusturvaa eri verolajien menettelyjen yhtenäistyessä. Ehdotukset loisivat myös edellytyksiä käsitellä verovalitukset nykyistä nopeammin ja yhtenäisemmin. Ennakkopäätösvalituksen käyttöönotto parantaisi paitsi asianomaisen oikeusturvaa, myös muiden verovelvollisten oikeusturvaa, kun lainvoimainen ennakkopäätös tärkeässä laintulkintakysymyksessä saataisiin nykyistä huomattavasti nopeammin. Tämä lyhentäisi oikeustilan epävarmuutta erityisesti niissä tilanteissa, joissa uusi säännös on tulkinnanvarainen tai joissa olisi kyse uudesta taloudellisesta ilmiöstä, jonka verokohtelu olisi epäselvää.

Ennakkotietomenettelyn korvaaminen valituskelpoisella ennakkoratkaisulla parantaisi verovelvollisen oikeusturvaa. Veronsaajien oikeudenvälontayksikkö voisi puolestaan luopua valitusoikeudestaan valitusajan kuluessa nykyistä varaumamenettelyä vastaavalla tavalla kaikissa ennakkoratkaisuasioissa.

Tämä mahdollistaisi sen, että verovelvolliset saisivat joissain tapauksissa nykyistä menettelyä nopeammin lainvoimaisen ennakkoratkaisun.

Hallinto-oikeuden prosessinjohto sekä kuulemismenettelyn uudistukset yhtenäistäisivät eri verolajien menettelyjä. Veronsaajien oikeudenvälontayksikön kuulemiskynnyksen nosto 6 000 euroon ja kuulematta jättämisen mahdollistaminen kaikissa veroasioissa lyhentäisi tapausten käsittelyaikoja. Tämä josinäsä parantaisi verovelvollisten oikeusturvaa, vaikka varsinaista valitusvaihetta edeltävää oikaisuvaatimusmenettelyä ei tässä esityksessä ehdotetakaan laajennettavaksi. Niissä verolajeissa, joissa ensiasteen päätökseen haetaan muutosta oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta, oikaisulautakunnan suppean jaoston tehtäväalan laajentaminen ja arvioverotusten kumoamispäätösten toimivallan siirtäminen Verohallinnolle nopeuttaisivat oikaisuvaatimusten käsittelyä. Koska oikeudellisesti tulkinnalliset ja verointressiltään merkittävät tapaukset käsiteltäisiin edelleen laajassa kokoonpanossa, menettelymuutos ei vaarantaisi verovelvollisen oikeusturvan toteutumista.

Verosta vapauttamista koskevien asioiden ratkaisukäytäntö yhtenäistyisi ja päätösten laatu paranisi. Tämä parantaisi verovelvollisten oikeusturvaa. Ratkaisutoiminnan valtakunnallinen keskittäminen ei heikentäisi Verohallinnon palvelutasoa, koska hakemuksen laatimiseen tarvittavaa palvelua annettaisiin käytännössä kaikissa Verohallinnon toimipisteissä, kuten verotoimistoissa. Myös Verohallinnon Internet-sivuilla ohjeistettaisiin nykyiseen tapaan vapautusmahdollisuudesta ja menettelytavoista. Ratkaisutoiminnan keskittäminen yhtenäistäisi myös käsittelyaikoja.

Verojen maksuajan pidentämistä koskevilla menettelyuudistuksilla ei olisi vaikutusta verovelvollisen oikeusturvaan. Menettelyiden yhdyttäminen kuitenkin selkeyttäisi oikeustilaa ja edistäisi eri veronmaksajaryhmien yhdenvertaista kohtelua.

## 5 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä Verohallinnon kanssa. Esityksen verosta vapauttamista koskeva osa on

valmisteltu yhteistyössä Suomen Kuntaliitto ry:n kanssa, joka on myös hankkinut Helsingin, Espoon, Vantaan, Kaarinan ja Hyvinkään kaupunkien lausunnot. Esityksestä on lisäksi pyydetty lausunto seuraavilta tahoilta: oikeusministeriö, korkein hallinto-oikeus, Helsingin hallinto-oikeus, Hämeenlinnan hallinto-oikeus, Turun hallinto-oikeus, Rovaniemen hallinto-oikeus, Verohallinto, Tulli, Liikenteen turvallisuusvirasto, Kansaneläkelaitos, Kirkkohallitus, Ortodoksisen kirkkokunnan kirkollishallitus, AKAVA ry, Elin-

keinoelämän Keskusliitto ry, HTM-tilintarkastaja ry, Keskuskauppakamari, KHT-yhdistys ry, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry, Suomen ammattiliittojen keskusjärjestö SAK ry, Suomen Kaupan Liitto ry, Suomen Kuntaliitto ry, Suomen Veroasiantuntijat ry, Suomen Yrittäjät ry, Taloushallintoliitto ry, Toimihenkilökeskusjärjestö STTK ry ja Veronmaksajain Keskusliitto ry.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

## 1 Lakiehdotusten perustelut

## 1.1 Laki verotusmenettelystä

**23 a §.** *Muutoksenhaku tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen.* Muutoksenhaku koskeva nykyinen 23 a §:n säännös jaetaan kahteen pykälään. Muutoksenhausta tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen säädettäisiin 23 a §:ssä ja muutoksenhausta laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen säädettäisiin uudessa 23 b §:ssä. Lainkohtien otsikoita muutettaisiin vastaavasti.

Nykyinen 23 a §:n 1 momentin viittaus hallintolainkäyttölain (586/1996) mukaiseen muutoksenhakuun korvattaisiin säännöksellä, jonka mukaan muutosta haettaisiin valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Tiedonantovelvollisen olisi tehtävä valitus 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Päätös voitaisiin antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Menettelyyn sovellettaisiin muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaisa säädetään. Hallinto-oikeus voisi siten ratkaista asian päätöksen tehnyttä Verohallinnon yksikköä kuulematta. Oikeudenkäynnin toisena osapuolena olisi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Hallinto-oikeus voisi mainitussa 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölain 34 §:ssä säädetyin edellytyksin ratkaista asian kuulematta oikeudenvalvontayksikköä.

Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin jatkovalitusta koskevat säännökset. Hallinto-oikeuden päätöksestä saisi hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan. Muutoksenhaussa sovellettaisiin tällöin mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään. Toisin kuin ensiasteen muutoksenhaussa, myös Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä olisi muutoksenhaku-oikeus hallinto-oikeuden päätökseen. Oikeudenvalvontayksikkö voisi siten hakea muu-

tosta päätökseen lähinnä silloin, kun hallinto-oikeus on katsonut, että tiedonantovelvollisuutta ei ole.

**23 b §.** *Muutoksenhaku laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen.* Pykälään siirrettäisiin nykyisestä 23 a §:stä säännökset muutoksenhausta laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen. Pykälään lisättäisiin Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhaku-oikeutta koskevat säännökset, korkeimman hallinto-oikeuden valituslupamenettelyä koskeva säännös sekä viittaus verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ään, jonka perusteella hallinto-oikeus voisi ratkaista valituksen päätöksen tehnyttä Verohallinnon yksikköä ja tietyin edellytyksin myös Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä kuulematta. Toimivaltaista hallinto-oikeutta koskevaa säännöstä täsmennettäisiin siten, että muutosta haettaisiin valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedonantovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiseen olisi 60 päivää, ja se alkaisi laiminlyöntimaksua koskevan päätöksen tekemisestä. Vastaavasti yksikön valitusaika oikaisuvaatimukseen annetusta päätöksestä olisi 60 päivää kyseisen päätöksen tekemisestä. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhaku-aika poikkeaisi siis tältä osin verotusmenettelystä annetun lain 64 §:n ja 67 §:n mukaisesta valitusajasta. Tiedonantovelvollisen muutoksenhaku-aikoihin ei ehdoteta muutosta.

Pykälän 4 momentin mukaan muutoksenhaku korkeimmasta hallinto-oikeudesta edellyttäisi valituslupaa. Muutoksenhaussa sovellettaisiin tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään.

**26 a §.** *Asioiden yhdessä käsitteleminen.* Säännöksen sanamuotoa muutettaisiin Verohallinnossa tehtyä organisaatiomuutosta vastaavasti siten, että asiat valmisteltaisiin ja ratkaistaisiin yhdessä, jos päätös vaikuttaisi merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen.

**53 §.** *Verovastuun toteuttaminen.* Pykälässä oleva virheellinen pykäläviittaus korjattaisiin. Verovastuun toteuttamisessa olisi voi-

massa, mitä siitä veronkantolain 40 §:ssä säädetään.

**61 §. Oikaisuviranomaisen.** Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin toimivallasta arvioverotuksen kumoamispäätöksen tekemiseen. Jos verovelvollisen verotus olisi toimitettu arvioimalla siten kuin 27 §:n 1 momentissa säädetään ja verovelvollinen hakisi muutosta antamalla veroilmoituksen verotuksen päättymisen jälkeen, Verohallinto voisi kumota verotuksen ja toimittaa sen uudelleen. Menettelymuutos koskisi sekä veroilmoituksen antamista jättämisestä että ilmoituksen epäluotettavuudesta johtuvia arvioverotuksia. Nykytilaa on tarkoitus muuttaa ainoastaan kumoamispäätöksen tekemisen viranomaisen osalta. Säännös ei olisi velvoittava, vaan uusi veroilmoitus voitaisiin käsitellä kuten nykyisinkin oikaisuvaatimuksena verotuksen oikaisulautakunnassa. Pääsääntöisesti uudesta veroilmoituksesta johtuvan verotuksen kumoamispäätöksen tekisi kuitenkin Verohallinto, minkä jälkeen Verohallinto toimittaisi verotuksen uudelleen. Tähän päätökseen olisi mahdollista hakea muutosta oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta, kuten nykyisinkin.

**62 §. Oikeus muutoksenhakuun.** Koska ennakkotietoihin liittyvästä varaumamenettelystä luovuttaisiin, pykälän 4 momentti kumottaisiin tarpeettomana.

**69 §. Veronsaajien kuuleminen valitusta käsiteltäessä.** Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuulematta jättämistä koskevaa euromääräistä rajaa nostettaisiin 3 000 eurosta 6 000 euroon. Mainitun euromäärän lisäksi kuulematta jättäminen edellyttäisi sitä, että valituksessa käsiteltävä asia ei olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä. Oikeudenvallontayksikköä tulisi siten kuulla oikeudellisesti tulkinnanvaraisessa tai esimerkiksi näytöltään epäselvässä asiassa silloinkin, kun verointressi asiassa on alle 6 000 euroa. Sääntelyn tavoitteena on, että kuulemismenettely kohdistuisi vain tapauksiin, joissa viranomaisen kuuleminen olisi selvästi tarpeellista. Verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 2 momentissa ja 56 §:n 2 momentissa käytetään myös ilmaisuja tulkinnanvarainen ja epäselvä. Näiden säännösten soveltamiskäytännöstä olisi saatavissa tulkintatukea kuulemismenettelyä koskevan säännöksen soveltamiseen.

Kuten nykyisinkin, säännös olisi kuitenkin luonteeltaan kuulemismenettelyä ohjaava ja hallinto-oikeus harkitsisi kuulemisen tarpeellisuuden aina kussakin tapauksessa erikseen.

**71 a §. Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.** Pykälässä säädettäisiin veroprosessin osapuolten oikeudesta hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä hallinto-oikeuden asemesta suoraan korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Menettelyä sovellettaisiin kaikkiin oikaisulautakunnan tekemiin asiaratkaisuihin riippumatta siitä, olisiko valituksenalainen päätös säännönmukaisessa verotuksessa tehty verotuspäätös vai muutosverotuksessa tehty päätös, kuten 55 tai 56 §:ssä tarkoitettu verotuksen oikaisua koskeva päätös tai päätös uudelleen toimitetusta verotuksesta. Menettelyä ei sovellettaisi sellaisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä tehtyihin päätöksiin, jotka Verohallinto on 61 §:n nojalla ratkaissut. Jos oikaisulautakunta käsitelisi asian ja hyväksyisi oikaisuvaatimuksen kokonaisuudessaan, myös tästä päätöksestä tehtyyn valitukseen soveltuisi ehdotettu ennakkopäätösvalitusta koskeva sääntely.

Osapuolia, jotka saisivat tehdä ennakkopäätösvalituksen, olisivat verovelvollinen tai muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu muutoksenhakuun oikeutettu sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Kunnilla ja muilla veronsaajilla ei siten olisi oikeutta tehdä ennakkopäätösvalitusta. Menettelyn erityinen luonne lyhyine valitusaikoineen ei käytännössä mahdollistaisi varsinaisten veronsaajien itsenäistä muutoksenhakuoikeutta tässä menettelyssä.

Ennakkopäätösvalituksen tekeminen edellyttäisi korkeimman hallinto-oikeuden myöntämää ennakkopäätösvalitusta koskevaa valituslupaa. Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupa voitaisiin myöntää myös siten, että se koskisi vain osaa muutoksenhaun kohteena olevasta oikaisulautakunnan päätöksestä. Lupa voitaisiin myöntää osittaisena silloin, kun asiassa olisi vain osittain kyse ennakkopäätösluonteisesta oikeuskysymyksestä. Käytännössä tällaiset tilanteet olisivat erittäin harvinaisia.

Menettelyn soveltaminen edellyttäisi sitä, että kyse olisi verolajista, jossa on käytössä valitusvaihetta edeltävä itsenäinen oi-



kaisuvaatimusmenettely oikaisulautakunnassa. Tuloverotuksen lisäksi menettelyä sovellettaisiin kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa.

**71 b §.** *Ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntämisen edellytykset.* Pykälässä säädettäisiin niistä edellytyksistä, joilla korkein hallinto-oikeus voisi myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan. Lupa voitaisiin myöntää vain 70 §:n 2 momentin 1 kohdassa säädettyllä perusteella eli tilanteissa, joissa lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi olisi tärkeää saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi. Tarkoitus olisi, että korkein hallinto-oikeus noudattaisi samanlaista harkintaa kuin muissakin verotusta koskevissa valituslupa-asioissa.

Pykälän 2 momentin mukaan ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntäminen edellyttäisi myös sitä, että oikeudenkäynnin toinen osapuoli antaisi suostumuksensa menettelyn käyttämiseen. Oikeudenkäynnin toisella osapuolella tarkoitettaisiin verovelvollista tai Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä riippuen siitä, kumpi toimii valittajana. Suostumusta ei siten tarvitsisi pyytää varsinaisilta veronsaajilta eikä toisaalta myöskään niiltä, joilla verovelvollisen itsensä lisäksi on oikeus hakea muutosta verotukseen, kuten verosta vastuussa olevilta. Suostumus tulisi antaa kirjallisesti ja sen tulisi olla ehdoton.

**71 c §.** *Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiaassa.* Säännöksen 1 momentin mukaan ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haettaisiin korkeimmalta hallinto-oikeudelta valituskirjelmällä, joka sisältäisi sekä lupahakemuksen että varsinaisen valituksen. Valituskirjelmä tulisi toimittaa valitusajassa Verohallintoon. Asian katsottaisiin olevan valituskirjelmän jättämisestä alkaen vireillä muutoksenhakutuomioistuimessa, mutta Verohallinto vastaisi suostumukseen liittyvästä kuulemismenettelystä. Verohallinnon johtoroolista ja menettelyn erityispiirteistä johtuen käsittely poikkeaisi siten 66 §:ssä säädetystä menettelystä, jonka mukaan oikaisulautakunnan päätöksestä tehtävä valituskirjelmä voidaan jättää joko hallinto-oikeudelle tai Verohallinnolle.

Verovelvollisen tai muun 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun määräaika valituskirjelmän jättämiselle olisi 60 päivää siitä, kun tämä on saanut oikaisulautakunnan päätöksestä tiedon siten kuin 67 §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika, 60 päivää, laskettaisiin oikaisulautakunnan päätöksen tekemisestä. Muutoksenhakijan olisi siten tehtävä ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus tässä määräajassa riippumatta siitä, kuinka paljon 67 §:ssä säädettyä valitusajaa olisi jäljellä. Lyhyen määräajan tarkoituksena on korostaa ennakkopäätösvalitusmenettelyn erityistä luonnetta ja sen soveltuvuutta ainoastaan tapauksiin, joissa ennakkoratkaisun nopeutettu saaminen on erityisen tärkeää.

Käytännössä säännönmukaista verotusta koskeva oikaisuvaatimus ja siten myös lautakunnan päätös tulisi tehtäväksi lain 64 §:ssä säädetyn viiden vuoden määräajan alkupuolella. Jos oikeuskysymys liittyisi uudelleen toimitettuun verotukseen tai oikaisupäätökseen, jonka Verohallinto on tehnyt 55 §:n tai 56 §:n nojalla, oikaisuvaatimus tehtäisiin käytännössä myös näissä tilanteissa pian Verohallinnon päätöksen tiedoksisaannin jälkeen. Myöhemmin tehdyt oikaisuvaatimukset eivät yleensä sisällä sellaisia kysymyksiä, joilla olisi ennakkopäätösluonnetta.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnon olisi varattava toiselle osapuolelle tilaisuus suostumuksen antamiseen. Määräaika suostumuksen antamiselle olisi 30 päivää siitä, kun kuulemiskirje on annettu osapuolelle tiedoksi. Kuulemista edellytettäisiin myös niissä tilanteissa, joissa osapuolet ovat ennen valituksen jättämistä alustavasti neuvotelleet asiasta. Suostumus tulisi antaa kirjallisesti, ja myös suostumuksen antava osapuoli voisi perustella asian ennakkopäätösluonnetta. Suostumus koskisi ainoastaan asian käsittelemistä ennakkopäätösvalituksena, eikä valittajan vastapuolen tarvitsisi tässä yhteydessä antaa asiassa muuta vastinetta. Suostumus voitaisiin myös peruuttaa mainitun 30 päivän määräajan kuluessa Verohallintoon toimitetulla kirjallisella ilmoituksella. Suostumus koskisi vastapuolen koko valitusta, eikä sitä siten voisi antaa vain osittaisena. Suostumukselle ei myöskään voisi asettaa mitään ehtoja tai edellytyksiä. Tämä korostaisi sitä, että va-

lituksen kohteena olevan asian tulisi olla niin tosiseikoiltaan kuin prosessuaalisesti selkeä laintulkintakysymys.

Hallintolainkäyttölain 29 §:n mukaan säädettyä määräaika katsotaan noudatetun, jos valituskirjelmä on saapunut valitusajan kuluessa oikealle viranomaiselle eli tässä tapauksessa Verohallintoon. Asian ei siten katsotaisi tulleen vireille ennakkopäätösvalitusta koskevana lupahakemuksena, jos valituskirjelmä olisi toimitettu esimerkiksi hallinto-oikeuteen, eikä mainittu viranomaisen ole ehtinyt siirtää sitä siten, että valituskirjelmä olisi saapunut Verohallintoon määräajassa. Mainitun säännöksen määräaika koskeva sääntely koskisi myös suostumusta. Jos valituskirjelmä toimitettaisiin kuitenkin korkeimpaan hallinto-oikeuteen, sovellettavaksi tulisi hallintolainkäyttölain 26 §:n erityissäännös.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin lisäksi asian siirtämisestä korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Jos osapuoli antaisi suostumuksen eikä peruuttaisi sitä määräajan kuluessa, Verohallinto siirtäisi asian korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi määräajan kuluttua umpeen. Asian siirrossa noudatettaisiin soveltuvin osin mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Verohallinnon olisi lisäksi ilmoitettava siirrosta osapuolille ja toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle.

Pykälän 3 momentin mukaan hallinto-oikeus käsitelisi asian sille osoitettuna valituksena siten kuin 66—69 §:ssä säädetään, jos ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta ei olisi toimitettu Verohallintoon 1 momentissa säädettävässä määräajassa tai jos osapuoli ei antaisi suostumusta tai peruuttaisi suostumuksensa määräajassa. Näissä tilanteissa Verohallinto siirtäisi asiakirjat toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle käsiteltäväksi verovalituksena. Ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehtäisi erillistä päätöstä, mutta Verohallinto ilmoittaisi valituksen käsittelyjärjestyksestä muutoksenhakijalle.

Jos samalla valituskirjelmällä olisi haettu muutosta ennakkopäätösvalituksena vain osaan oikaisulautakunnan päätöksestä ja muilta osin tavallisena valituksena, hallinto-oikeus voisi antaa ratkaisunsa sen käsiteltä-

väksi kuuluviin asioihin harkintansa mukaan erikseen, odottamatta asian käsittelyä korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Hallinto-oikeus voisi menetellä myös siten, että se ratkaisisi valitusasian vasta sitten, kun korkein hallinto-oikeus on käsitellyt asian. Periaatteessa menettelyvaihtoehdot olisivat siten samat kuin nykyisinkin tilanteessa, jossa samaa verovuotta koskevat eri vaatimukset ovat vireillä eri muutoksenhakuasteissa. Menettelyn luonteen vuoksi tällaisia tilanteita tuskin käytännössä kuitenkaan esiintyisi.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin menettelystä niissä tilanteissa, kun korkein hallinto-oikeus ei myönnä valituslupaa asiassa. Siinänsä ennakkopäätösvalitusta koskeva asia käsiteltäisiin korkeimmassa hallinto-oikeudessa vastaavassa menettelyssä kuin 70 ja 71 §:ssä tarkoitetut valituslupahakemukset ja valitukset. Korkein hallinto-oikeus voisi esimerkiksi hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentin mukaisesti hylätä ennakkopäätösvalitusta koskevan hakemuksen kuulematta osapuolia. Muissa tapauksissa korkein hallinto-oikeus kuulisi oikeudenkäynnin osapuolia kaikista ennakkopäätösvalitukseen sisältyvistä oikeuskysymyksistä ja voisi tarvittaessa hankkia myös esimerkiksi Verohallinnon tai valtiovarainministeriön lausunnon asiassa. Jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan, se ei antaisi tästä erillistä päätöstä, vaan ratkaisisi samalla päätöksellä sekä lupahakemuksen että valituksen.

Jos korkein hallinto-oikeus ei antaisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa, asia palautuisi hallinto-oikeuden ratkaistavaksi. Asiassa ei olisi tarpeen tehdä erillistä siirtopäätöstä, vaan korkein hallinto-oikeus toteaisi asian valituslupaa koskevassa päätöksessään. Siltä osin kuin korkein hallinto-oikeus mahdollisesti olisi kuullut osapuolia, hallinto-oikeus voisi harkintansa mukaan ratkaista asian ilman uutta kuulemistä.

Jos asia käsiteltäisiin hallinto-oikeudessa valituksena sen vuoksi, että korkein hallinto-oikeus ei olisi antanut ennakkopäätösvalituslupaa, asian katsottaisiin tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus on jätetty Verohallintoon.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa valittajana ollut ennakkopäätöstä koskevan lupahakemuksen tekijä peruuttaisi lupahakemuksen. Sinänsä lupahakemuksen peruuttaminen olisi mahdollista missä prosessin vaiheessa tahansa aina siihen saakka, kunnes korkein hallinto-oikeus antaa asiassa ratkaisunsa. Hakemus peruutettaisiin kirjallisella ilmoituksella. Jos peruuttaminen tapahtuisi ennen kuin Verohallinto on 2 momentin mukaisesti ilmoittanut osapuolille ja toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle asian siirrosta korkeimmalle hallinto-oikeudelle, peruuttamisilmoitus toimitettaisiin Verohallinnolle. Tämän jälkeen lupahakemuksen peruuttamista koskeva ilmoitus tulisi tehdä korkeimmalle hallinto-oikeudelle, joka ilmoittaisi asiasta Verohallinnolle.

Jos hakija peruuttaisi lupahakemuksen, asia siirrettäisiin toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle käsiteltäväksi valituksena, ellei muutoksenhakija olisi samalla nimenomaisesti peruuttanut myös itse valitusta.

**71 d §. Muutoksenhaku hallinto-oikeuden päätökseen.** Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta hallinto-oikeuden päätöksiin tilanteissa, joissa hallinto-oikeus on ratkaissut ennakkopäätösvalituksena vireille tulleen asian valitusasiana. Tällaisia tilanteita olisi ne, joissa korkein hallinto-oikeus ei ole myöntänyt valituslupaa ennakkopäätösvalitusta koskevassa asiassa tai valitus on muun 71 c §:ssä tarkoitettun syyn takia käsitelty hallinto-oikeudessa. Näissä tapauksissa osapuolet voisivat hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta siten kuin 70 ja 71 §:ssä säädetään eli asia käsiteltäisiin normaalina muutoksenhakuasiana korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Valituslupa voitaisiin myöntää kaikilla 70 §:ssä tarkoitetuilla perusteilla myös silloin, kun korkein hallinto-oikeus on asiaa ennakkopäätösvalitusta koskevana lupahakemuksena käsitellessään jättänyt valitusluvan myöntämättä. Asian prejudikaattiluonnetta voidaan tässä vaiheessa arvioida toisin esimerkiksi muuttuneiden olosuhteiden takia tai sillä perusteella, että verotuskäytännössä tai oikeuskäytännössä on ilmennyt epäyhtenäisyyttä.

**71 e §. Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku.** Pykälään koottaisiin säännökset muutoksenhausta päätöksiin, jot-

ka koskevat lahjoitusvähennystä koskevaa nimeämispäätöstä, tappion vähentämistä, jälleenhankintavarauksen käyttöajan pidentämistä ja tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

Pykälän 1 momentin mukaan nimeämispäätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvälontayksikkö saisivat hakea muutosta tuloverolain 57 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun nimeämispäätökseen.

Pykälän 2 momentin mukaan päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvälontayksikkö saisivat hakea muutosta tuloverolain 122 §:n 3 tai 4 momentissa sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:n 5 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen.

Pykälän 3 momentin mukaan päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvälontayksikkö saisivat hakea muutosta tonnistoverolain mukaiseen päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

Pykälän 4 momentin mukaan valitus olisi tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun hakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvälontayksikön muutoksenhaku-aika laskettaisiin päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovellettaisiin muutoin soveltuvin osin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa sovelletaan. Hallinto-oikeus ei siten pääsääntöisesti kuulisi päätöstä tehnyttä Verohallinnon yksikköä, vaan Veronsaajien oikeudenvälontayksikköä.

Pykälän 5 momentin mukaan hallinto-oikeuden päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan. Muutoksenhakuun sovellettaisiin 70 ja 71 §:ä.

**71 f §. Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävän valitusosoituksen sisältö.** Pykälän mukaan oikaisulautakunnan päätökseen olisi liitettävä hallintolain (434/2003) 47 §:ssä tarkoitettu valitusosoitus, josta ilmenisi, miten ratkaisuun tyytymättömän olisi meneteltävä saattaakseen asia hallinto-oikeuden tutkittavaksi tai hakeakseen muutosta 71 a §:n mukaisella ennakkopäätösvalituksella. Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävän valitusosoituksen tulisi siten sisältää hallintolain 47 §:ssä tarkoitettut tiedot sekä 66 §:ssä tar-

koitetun valituksen että 71 a §:ssä tarkoitetun ennakkopäätösvalituksen osalta. Valitusosoituksessa olisi myös selostettava ennakkopäätösvalitusmenettely pääpiirteittäin. Näin varmistettaisiin, että ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tekijä tietäisi ja ymmärtäisi menettelyn luonteen ja myös suostumuksen antaja tietäisi ja ymmärtäisi suostumuksen merkityksen.

8 luku. **Ennakkoratkaisu.** Luvun otsikosta poistettaisiin maininta ennakkotiedosta.

**85 §.** *Ennakkoratkaisun hakeminen Verohallinnolta.* Verohallinto voisi kirjallisesta hakemuksesta antaa tuloverotusta koskevan ennakkoratkaisun siitä, kuinka tuloverotus toimitettaisiin hakemuksessa kuvatussa asiassa. Verovelvollisen tulisi esittää hakemuksessaan riittävän yksityiskohtainen kuvaus aikomastaan toimesta, jonka verokohteluun liittyy epävarmuutta ja joka tulisi viimeistään verotuksen yhteydessä ratkaistavaksi.

Ennakkoratkaisu voitaisiin yleensä antaa sellaisiinkin kysymyksiin, joihin keskusverolautakunta ei vakiintuneen käytäntönsä mukaan anna ennakkoratkaisua. Menettely vastaisi nykyistä ennakkotietomenettelyä. Tällaisia kysymyksiä olisivat esimerkiksi arvostuskysymykset sekä siirtohinnoittelua ja veron kiertämistä koskevat kysymykset. Verohallinnon ennakkoratkaisun antaminen myös näissä tilanteissa olisi perusteltua, koska verotuksen toimittajan olisi joka tapauksessa ratkaistava sama asia verotuksen toimittamisen yhteydessä.

Kuten nykyisinkin, ennakkoratkaisu voisi olla tarkoituksenmukaista jättää antamatta esimerkiksi silloin, jos hakemuksessa pyydetäisiin ennakkoratkaisua useiden erilaisten vaihtoehtojen menettelytapojen verokohtelusta ja tilanteeseen liittyisi veroedun tavoittelun piirteitä. Tuloveroa koskeva ennakkoratkaisu voitaisiin jättää antamatta myös silloin, jos asiaan liittyy sellaista ennakkopäätösarvoa, että asia olisi syytä saattaa keskusverolautakunnan ratkaistavaksi. Näissä tilanteissa kyseessä olisi yleisempi oikeudellinen tulkintaongelma, josta ei ole yhtenäistä verotuskäytäntöä ja josta siten olisi perusteltua saada keskusverolautakunnan ratkaisu.

Ennakkoratkaisua voisivat hakea verovelvollinen tai yhtymä. Ennakkoratkaisu voitaisiin antaa enintään verovuodelle, joka päät-

tyisi ennakkoratkaisun antamista seuraavan kalenterivuoden aikana. Ennakkoratkaisua ei annettaisi, jos asiaa koskeva hakemus olisi vireillä keskusverolautakunnassa tai jos se olisi antanut asiasta ennakkoratkaisun. Menettelyihin ei siten näiltä osin tulisi muutoksia.

Myös pykälän 3 momentin säännökset hakemuksen sisällöstä ja hakemuksen tekemiselle asetettavasta määräajasta vastaisivat nykyistä ennakkotietoa koskevaa sääntelyä. Hakemus olisi tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa veroilmoitus on määrätty annettavaksi. Määräajalla tarkoitettaisiin Verohallinnon päätöksessä veroilmoituksen jättämiselle määrättyä yleistä määräaika. Veroilmoituksen antamiseen yksittäistapauksessa myönnetty lykkäys ei pidentäisi ennakkoratkaisun hakemisen määräaika.

Laista poistettaisiin Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön velvollisuus ilmoittaa siitä, käyttääkö yksikkö muutoksenhakuoikeuttaan säännönmukaisen verotuksen yhteydessä. Säännös sisältyy nykyiseen 4 momenttiin. Verohallinnosta annetun lain 26 §:ssä säädettäisiin, että oikeudenvalvontayksikkö voisi ennakkoratkaisua koskevan valitusajan kuluessa erityisestä syystä sitovasti ilmoittaa, että se ei käytä muutoksenhakuoikeuttaan.

Pykälän 4 momentin mukaan Verohallinnon olisi verotusta toimitettaessa noudatettava lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua verovelvollisen tai yhtymän vaatimuksesta. Vaatimus voitaisiin tehdä esimerkiksi veroilmoituksen antamisen yhteydessä. Jos ennakkoratkaisua koskevan valituksen käsittely pitkittyisi, olisi periaatteessa mahdollista, että alun perin verovelvolliselle kielteinen ennakkoratkaisu muuttuisi muutoksenhakuasteissa myönteiseksi vasta sen jälkeen, kun muutoksenhaku aika säännönmukaiseen verotukseen olisi jo päättynyt. Tämän vuoksi verovelvollisen tulisi hakea muutosta kielteisen ennakkoratkaisun mukaisesti toimitettuun säännönmukaiseen verotukseen määräajassa tehtävällä oikaisuvaatimuksella, joka kuitenkin käsiteltäisiin vasta sen jälkeen, kun ennakkoratkaisua koskeva muutoksenhakuprosessi olisi päättynyt. Verovelvollisella voisi olla tarve tehdä oikaisuvaatimus myös sen vuoksi, että hän saattaisi täytäntöönpanon kieltoa

koskevan vaatimuksen vireille oikaisuvaatimuksen yhteydessä. Vastaavasti jos oikeudenvalvontayksikkö hakisi muutosta verovelvolliselle myönteiseen ennakkoratkaisuun, sen tulisi tehdä veronsaajalle säädetyn muutoksenhakuajan kuluessa oikaisuvaatimus säännönmukaisesta verotuksesta, joka olisi toimitettu ennakkoratkaisun mukaisesti.

Ennakkoratkaisun velvoittavuus verotusta toimitettaessa edellyttäisi, että toteutuneet olosuhteet vastaisivat hakemuksessa esitettyjä. Sitovan ennakkoratkaisun mukaisesti toimitettuun verotukseen ei voisi tällöin enää hakea muutosta verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa menettelyssä.

Laista poistettaisiin nykyisin 6 momentissa oleva säännös kiellosta hakea muutosta ennakkotietoa koskevaan päätökseen.

**85 a §. Muutoksenhaku Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun.** Pykälässä säädetäisiin oikeudesta hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun. Osapuolia, jotka saisivat hakea muutosta ennakkoratkaisuun valittamalla, olisivat verovelvollinen tai muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu muutoksenhakuun oikeutettu sekä Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Kunnilla, seurakunnilla ja kansaneläkelaitoksella ei siten olisi oikeutta valittaa ennakkoratkaisusta. Ennakkoratkaisumenettelyn luonne lyhyine valitusaikoineen ei käytännössä mahdollistaisi varsinaisten veronsaajien itsenäistä muutoksenhakuoikeutta. Tämä vastaisi periaatteiltaan nykyistä varaumamenettelyä, jossa oikeudenvalvontayksikkö käyttää yksin kaikkien veronsaajien puhevaltaa.

Valitus tehtäisiin siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen tai yhtymän kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Valitusaika olisi 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika laskettaisiin kuitenkin päätöksen tekemisestä. Valitus olisi toimitettava määräajassa hallinto-oikeuteen tai Verohallintoon. Verohallinnon olisi viipymättä lähetettävä sille toimitettu valituskirjelmä ja verotusta koskevat asiakirjat hallinto-oikeudelle. Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuimen tulisi varata verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle ja oikeudenvalvontayk-

sikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Hallinto-oikeuden päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan. Valitusoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen olisi niillä, jotka voivat hakea muutosta ennakkoratkaisuun. Muutoksenhaussa noudatettaisiin tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä olisi kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.

Pykälän 3 momentin nojalla ennakkoratkaisua koskeva hakemus olisi käsiteltävä kiireellisenä Verohallinnossa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa.

Pykälän 4 momentin mukaan päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saisi hakea muutosta valittamalla.

10 luku. **Veronhuojennus.** Lukuun 10 sisältyvät pykälät 88 ja 90 kumottaisiin. Lukuun jäisi muuttamattomana voimaan vain nykyinen 89 §. Luvun otsikko täsmennettäisiin muutosta vastaavasti.

**88 §. Veronhuojennus.** Pykälä kumottaisiin. Asiallisesti vastaava sääntely sisältyisi veronkantolain 38 a §:ään.

**90 §. Veronlykkäys.** Pykälä kumottaisiin, koska veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin. Maksujärjestelystä erikoisperintätoimena säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan vuoden 2013 alusta. Lain ennakkopäätösvalitusta koskevia 71 a—71 d §:ää sovellettaisiin kuitenkin vasta vuoden 2014 alusta. Tämä olisi perusteltua sen vuoksi, että verotuksen oikaisulautakunnasta muodostetaan valtakunnallinen toimielin vuoden 2013 alusta. Uusimuotoinen oikaisulautakunta ja Verohallinto ehtisivät valmistautua muutoksen aiheuttamiin järjestelyihin vuoden ajan.

Verotusmenettelyä ja muutoksenhakua koskevia säännöksiä sovelletaan pääsääntöisesti siitä alkaen, kun säännös tulee voimaan, joten muutos koskee myös vireillä olevia asi-

oita. Tästä pääsäännöstä poiketen siirtymäsäännöksenä säädettäisiin, että sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevassa muutoksenhaussa ennen vuoden 2013 alkua annettuun Verohallinnon tai hallinto-oikeuden päätökseen haettaisiin muutosta nykyisen sääntelyn mukaisesti. Siten jos Verohallinto olisi tehnyt laiminlyöntimaksua koskevan päätöksen vuoden 2012 aikana, siihen voisi hakea muutosta hallinto-oikeudessa vain verovelvollinen, ja menettelyyn sovellettaisiin muutoinkin ennen lainmuutosta voimassa olutta sääntelyä. Hallinto-oikeus voisi kuitenkin hallintolainkäyttölain 34 §:n perusteella tulkita näissäkin tapauksissa tarvetta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemiseen siten, että oikeudenvilvontayksikköä kuultaisiin vain silloin, kun verointressi ylittää 6 000 euroa tai jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Kun hallinto-oikeus antaisi valituksen johdosta ratkaisunsa vuonna 2013 tai myöhemmin, muutoksenhaku korkeimmassa hallinto-oikeudessa tapahtuisi edelleen nyt voimassa olevien säännösten mukaisesti, eli valituslupaa ei edellytetäisi, jos valituksen kohteena oleva Verohallinnon päätös olisi tehty ennen 1 päivää tammikuuta 2013.

Vastaavaa siirtymäsäännöstä sovellettaisiin myös niihin hakemusasioihin, joihin ehdotetaan lisättäväksi muutoksenhakua koskevat uudet säännökset. Näitä asiaryhmiä ovat tappioiden käyttämistä koskevat poikkeusluvut sekä jälleenhankintavarausten määrääjän pidentämistä, lahjoitusvähennyksen nimeämistä samoin kuin tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä ja hyväksymisen peruuttamista koskevat päätökset. Eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetuissa laissa tarkoitettuihin päätöksiin lisättäisiin vain ensiasteen muutoksenhakua koskevat säännökset, joten niiden osalta siirtymäsäännös koskisi ainoastaan ensiasteen valitusta.

Ennakkoratkaisumenettelyä sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskevia säännösmuutoksia sovellettaisiin niihin hakemuksiin, jotka tulevat vireille 1 päivänä tammikuuta 2013 tai sen jälkeen. Jos ennakkotietohakemus olisi siis tullut vireille Verohallinnossa viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2012, se käsiteltäisiin ennen muutoksen voimaantuloa olevan sääntelyn mukaisesti,

vaikka ennakkotieto annettaisiin vuonna 2013. Verovelvollinen voisi kuitenkin halutessaan peruuttaa vireillä olevan ennakkotietohakemuksen ja pyytää sen käsittelyä ennakkoratkaisuna. Hakemuksen katsottaisiin tällöin tulleen vireille 1 päivänä tammikuuta 2013. Ennakkotietohakemuksen peruuttamisesta ei tällöin perittäisi käsittelymaksua.

Myös verosta vapauttamista koskevat Verohallinnossa tai kunnassa tai seurakunnassa vuoden vaihteessa vireillä olevat hakemukset käsiteltäisiin ennen muutosta voimassa olevan sääntelyn mukaisesti. Sama koskisi myös Verohallinnossa vireillä olevia lykkäystä koskevia asioita.

## 1.2 Varainsiirtoverolaki

**47 §.** *Valitus hallinto-oikeuteen.* Pykälän 3 ja 4 momenttia muutettaisiin siten, että hallinto-oikeus johtaisi nykyistä selvemmin verovalitusprosessia ja valitusmenettelyä muutoinkin yksinkertaistettaisiin kuulemismenettelyiden osalta.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin verovelvollisen tekemän valituksen oikaisukäsittelystä. Verohallinto käsitelisi verovelvollisen tai muun 46 §:n 1 momentissa tarkoitetun muutoksenhakuun oikeutetun tekemän valituksen oikaisuasiana. Jos Verohallinto oikaisisi päätöstään 48 §:ssä tarkoitetulla tavalla vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaisi. Siltä osin kuin Verohallinto katsoisi, että valituksessa esitetty vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon olisi annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeus johtaisi verovalitusmenettelyä oikaisukäsittelyn jälkeen. Hallinto-oikeuden olisi varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voisi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeu-

denvalvontayksikköä, jos veron määrä voisi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

Käsittely oikaisuasiaina ei koskisi niitä valituksia, joissa muutoksenhakijana on Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Oikeudenvalvontayksikkö jättäisi valituksen joko Verohallintoon tai toimittaisi sen suoraan hallinto-oikeuteen. Jos valitus jätettäisiin Verohallintoon, se toimittaisi valituskirjelmän verotusasiakirjoineen hallinto-oikeuteen, joka johtaisi valitusprosessia ja varaisi verovelvolliselle tilaisuuden vastineen antamiseen. Hallinto-oikeus voisi hallintolainkäyttölain säännösten nojalla pyytää päätöksen tehneen Verohallinnon yksikön lausunnon oikeudenvalvontayksikön tekemän valituksen johdosta.

**52 §.** *Veronhuojennus ja maksunlykkäys.* Pykälä kumottaisiin. Verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin. Maksujärjestelyä koskevat säännökset olisivat veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veronmaksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Samoin ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.3 Arvonlisäverolaki

**101 §.** Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin maininta veronmaksun lykkäyksestä. Lisäys olisi tarpeen, koska voimassa oleva arvonlisäverolain lykkäystä koskeva 211 § kumottaisiin. Tulli käsittelee sen kantamia veroja koskevat lykkäysasiat nykyiseen tapaan.

**170 §.** Pykälässä säädetään sivullisen tiedonantovelvollisuudesta arvonlisäverotuksessa. Pykälään lisättäisiin uusi 4 momentti, jossa säädettäisiin muutoksenhausta pykälän

nojalla annettuun Verohallinnon päätökseen. Kyse olisi siis Verohallinnon päätöksestä, jossa sivulliselle olisi asetettu velvollisuus antaa verovelvollista koskevia tietoja. Muutosta haettaisiin noudattaen, mitä verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ssä säädetään.

**194 §.** Pykälässä säädetään menettelyistä, kun verovalitusta käsitellään Verohallinnossa ja hallinto-oikeudessa. Pykälää muutettaisiin siten, että hallinto-oikeus johtaisi nykyistä selvemmin verovalitusprosessia ja valitusmenettelyä muutoinkin yksinkertaistettaisiin. Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto käsittelee verovelvollisen tekemän valituksen oikaisuasiaina. Jos Verohallinto oikaisisi päätöstään 192 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaisi. Siltä osin kuin Verohallinto katsoisi, että valituksessa esitetty vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon olisi annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeus johtaisi verovalitusmenettelyä oikaisukäsittelyn jälkeen. Pykälän 2 momentin mukaan hallinto-oikeuden olisi varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voisi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voisi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä. Veronsaajan oikeudenvalvontayksikön valitusten osalta menettely olisi sama kuin varainsiirtoverotuksessa.

Kaikkia Verohallintoon saapuvia kirjelmia ei ole tarkoitettu käsiteltäviksi valituksina. Esimerkiksi tilanteessa, jossa verovelvolliselle on arvioverotuksena maksuunpantu veroa sen vuoksi, että hän ei ole antanut kausiveroilmoitusta, verovelvollinen on saattanut toimittaa päätöksen tehneelle Verohallinnon yksikölle osoitetun kirjelmän, jossa verovel-

vollinen on pyytänyt oikaisemaan arviomak-suunpanoa ja poistamaan siitä johtuvat seu-raamukset. Tällaisia Verohallinnolle osoitet-tuja kirjelmiä ei käsiteltäisi hallinto-oikeudelle osoitettuina verovalituksina, vaan ne käsiteltäisiin lain 192 §:n mukaisessa oi-kaisumenettelyssä muina kuin valitukseen perustuvina oikaisuasioina. Verohallinto voi-si siten oikaista verovelvollisen eduksi pää-töksessään olevan virheen. Jos Verohallinto katsoisi, että sen päätöksessä ei ole virhettä verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto an-taisi asiassa kielteisen oikaisupäätöksen, jos-sa se toteaisi, että aihetta oikaisuun ei ole. Tällainen oikaisu voidaan tehdä jo nykyisin lain 192 §:n 2 momentissa säädettyssä ajassa, ja oikaisumenettelyssä annettu päätös on valituskelpoinen vastaavasti kuin muutkin Ve-rohallinnon arvonlisäverolain nojalla antamat päätökset. Siihen haetaan siten muutosta niin kuin 193 ja 194 §:ssä säädetään. Muutosta voivat hakea sekä verovelvollinen että Ve-ronsaajien oikeudenvallontayksikkö.

**207 §.** Pykälässä oleva lakiviittaus tarkis-tettaisiin.

**210 §.** Pykälän 1–3 momenttia muutettaisiin siten, että niistä poistettaisiin verosta va-pauttamista koskevat säännökset siltä osin kuin ne koskevat Verohallinnon kantamia ve-roja. Pykälän 5 momenttia muutettaisiin siten, että siinä viitattaisiin Verohallinnon kan-tamien verojen vapauttamista koskevaan eril-liseen sääntelyyn. Tullihallituksen toimivalta huojentaa sen kantamaa veroa säilyisi nykyi-sellään.

**211 §.** Pykälä kumottaisiin. Veron maksa-misen lykkäystä koskevien säännösten sijasta sovellettaviksi tulisivat veronkantolain mu-kaiset maksujärjestelymenettelyt. Pykälän 1 momentissa säädetään lykkäyksen myön-tämisestä. Pykälän 2 momentissa säädetään tavaran maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen lykkäämisestä. Tämän säännök-sen mukaan lykkäyksestä on voimassa, mitä tullista erikseen säädetään. Myös tämä sään-nös olisi tarpeeton, koska tulliviranomaisen kantamaan maahantuonnin arvonlisäveroa koskevaan maksunlykkäykseen sovellettaisiin arvonlisäverolain 101 §:n nojalla Euroo-pan yhteisön tullikoodeksista annettua neu-voston asetusta (ETY) n:o 2913/92. Arvon-

lisäverolain 101 §:ää tarkennettaisiin siten kuin säännöksen kohdalla selostetaan.

**219 §.** Säännöksen sanamuotoa muutettaisiin Verohallinnossa tehtyä organisaatiomu-utosta vastaavasti siten, että asiat valmisteltaisiin ja ratkaistaisiin yhdessä säännöksessä mainituin edellytyksin, jos päätös vaikuttaisi merkittävästi Verohallinnossa samanaikaises-ti vireillä olevan asian ratkaisemiseen.

**219 a §.** Lakiin lisättäisiin uusi pykälä, jos-sa säädettäisiin lain nojalla annettavan pää-töksen vähimmäissisällöstä. Säännös mah-dollistaisi sen, että asiaa käsitelleen henkilön tietojen sijasta Verohallinnon antamista pää-töksistä ilmenisi asiaa käsittelevän yksikön nimi ja puhelinnumero. Sääntely vastaisi muun muassa verotusmenettelystä annetun lain ja eräitä muita Verohallinnon kantamia veroja koskevien lakien sääntelyä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdote-taan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuu-ta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin vali-tuksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovel-lettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perus-teella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita sään-nöksiä.

#### 1.4 Tuloverolaki

**57 §. Lahjoitusvähennys.** Pykälään lisättäi-siin uusi 3 momentti, jonka mukaan muutok-senhausta lahjoitusvähennystä koskevaan nimeämispäätökseen säädettäisiin verotus-menettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

**122 §. Omistajanvaihdosten vaikutus tap-pion vähentämiseen.** Pykälään lisättäisiin uu-si 6 momentti, jonka mukaan muutoksenha-usta tämän pykälän 3 ja 4 momentissa tarkoi-tettuun päätökseen säädettäisiin verotusme-nettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdote-taan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuu-ta 2013. Muutoksenhaussa ennen lain voi-maantuloa annettuun Verohallinnon päätök-seen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.



### 1.5 Laki elinkeinotulon verottamisesta

**43 §.** Pykälässä säädetään kuluvan käyttöomaisuuden jälleenhankintavarauksesta ja toimitilan jälleenhankintavarauksesta. Pykälään lisättäisiin uusi 6 momentti, jonka mukaan muutoksenhausta tämän pykälän 5 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädettäisiin verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.6 Laki eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista

**9 §.** Pykälään lisättäisiin säännökset ensias-teen muutoksenhausta. Lisäksi valitusluvan myöntämisen edellytystä koskevaa säännös-viittausta täsmennettäisiin.

Pykälän 1 momentin mukaan hakijana ole-va yhteisö ja Veronsaajien oikeudenvälvo-ntayksikkö saisivat hakea muutosta Verohal- linnon päätökseen, joka on tehty 4 tai 7 §:n nojalla. Muutosta haettaisiin valittamalla sii- hen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Pykälän 2 momentin mukaan valitus olisi tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun ver- velvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvälvo- ntayksikön määräaika laskettaisiin päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovellettaisiin muutoin soveltuvin osin, mitä verotusmenet- telystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolain- käyttölaissa säädetään. Hallinto-oikeuden ei siten tarvitsisi kuulla päätöstä tehnyttä Verohallinnon yksikköä, vaan oikeudenkäynnin osapuolena olisi Veronsaajien oikeudenväl- vontayksikkö.

Pykälän 3 momentin mukaan hallinto- oikeuden antamaan päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto- oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myön- tää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovellet- taisiin verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ää.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdote- taan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuu- ta 2013. Muutoksenhaussa ennen lain voi- maantuloa annettuun Verohallinnon päätök- seen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.7 Laki Verohallinnosta

**2 b §.** *Avustavien tehtävien siirtäminen yk- sityiselle taholle.* Lakiin ehdotetaan lisättä- väksi uusi 2 b §. Pykälän 1 momentissa sää- dettäisiin siitä, että Verohallinto voisi siirtää Verohallinnolle säädettyihin tehtäviin liitty- viä avustavia tehtäviä yksityiselle taholle. Tehtävät olisivat rutiiniluonteisia avustavia tukitehtäviä, joissa ei käytetä julkista valtaa ja jotka on jo nykyisellään pääosin siirretty yksityisen hoidettavaksi.

Laissa säädettäisiin ensinnäkin oikeus siir- tää Verohallinnolle annettavien ilmoitusten ja muiden asiakirjojen vastaanottamiseen liitty- vät lajittelu ja tallennustehtävät yksityisen hoidettavaksi. Tallennustehtävällä tarkoiteta- siin asiakirjojen optista lukemista ja skan- naamista sekä asiakirjoilla olevien tietojen manuaalista tallentamista verotuksen tietojär- jelmään.

Laissa säädettäisiin Verohallinnolle myös oikeus siirtää yksityisen hoidettavaksi Verohallinnon asiakkailleen lähettämien asiakirjo- jen tulostaminen ja kuorittaminen sekä sähköinen tiedoksianto. Verohallinto toimittaa asiakirjat ja niiden lähetystiedot tiedostona yksityiselle, joka tulostaa ja kuorittaa nämä ja toimittaa ne edelleen postitettavaksi. Säh- köisen tiedoksiannon osalta yksityinen hal- linnoisi asiakkaan sähköistä tiedoksiantoa varten antamaa suostumusta ja välittäisi asia- kirjat myös sellaiseen sähköiseen tiedoksi-annon palveluun, jota asiakas käyttää. Asialli- sesti asiakas antaisi suostumuksen Verohal- linnolle, vaikka tekninen ylläpito tehtäisiin yksityisen toimesta. Asiakirjat toimitettaisiin sellaiseen turvalliseen sähköiseen tiedoksi- antopalveluun, jonka turvallisuuden Verohallin- to on hyväksynyt. Tällaisia tiedoksiantopal- veluita voisivat olla esimerkiksi kansalaisen asiointitili tai NetPosti. Menettely täyttäisi sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnas- ta annetun lain (13/2003) 18 ja 19 §:ssä sää-

detyyn sähköisen tiedoksiantomenettelyn edellytykset.

Tehtävä voitaisiin antaa vain taholle, jolla olisi riittävät tekniset edellytykset sekä riittävä osaaminen tällaisen tehtävän hoitamiseksi. Näiden edellytysten tarkempi sisältö ratkais-taisiin hankintamenettelyssä ja hankinnan pe-rusteella tehtävässä toimeksiantosopimukses-sa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, että 1 momentissa tarkoitetuissa avustavissa tehtävissä toimivat henkilöt toimisivat tehtä-vässään virkavastuulla. Tämä koskisi myös rikosoikeudellista virkavastuuta.

**4 §. Yksiköt.** Pykälän 4 momentista poistet-taisiin maininta siitä, että Verohallinnossa olisi myös Konserniverokeskus. Konsernive-rokeskuksen mainitsemiseen erikseen ei enää olisi tarvetta, koska Verohallinto on yksi vi-ranomaisen, jonka eri yksiköistä ja niiden keskinäisestä tehtäväjaosta säädetään Verohallinnon yksiköistä annetussa valtioneuvoston asetuksessa (563/2010) ja määrätään Verohallinnon työjärjestyksissä. Konsernivero-keskuksen määrittäminen lain tasolla ei olisi tarpeen myöskään sen vuoksi, että Konserni-verokeskuksen tekemistä verotuspäätöksistä ei enää valitettaisi yksinomaan Helsingin hal-linto-oikeuteen. Ahvenanmaan verotoimiston lainsäädännöllinen erityisasema säilyisi en-nallaan.

**8 §. Pääjohtaja.** Verohallinnosta annetun lain 8 §:n 2 momenttia muutettaisiin siten, et-tä pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena oleva ”perehtyneisyys hallinnon alan toimintaan” korvattaisiin vaatimuksella ”tehtävän edellyttämä monipuolinen kokemus”.

Tehtävän edellyttämä monipuolinen koke-mus tarkoittaisi työkokemusta erilaisissa teh-tävissä ja eri organisaatioissa. Kokemusta olisi voitu hankkia esimerkiksi valtion, kun-nallishallinnon, yksityisen sektorin tai kansainvälisissä tehtävissä. Tavoitteena olisi, et-tä henkilöllä olisi kokemusta useammasta kuin yhdestä tehtävästä ja organisaatiosta. Tämä tavoite ei kuitenkaan tarkoittaisi, että kokemusta tulisi ehdottomasti olla hankittuna useamman organisaation palveluksesta. Ko-kemukselle ei asetettaisi yksiselitteisiä mit-tareita, vaan vaatimuksen täyttymistä tulisi harkita viran tehtävien menestyksellisen hoitamisen näkökulmasta.

**21 §. Päätösvaltaisuus.** Säännös vastaisi nykyistä säännöstä, kuitenkin niin, että lautakunnan suppean ja laajan kokoonpanon välis-tä toimivaltaa jakavaa euromäärää korotettaisiin nykyisestä 3 000 eurosta 6 000 euroon.

**25 §. Veronsaajien oikeudenvalvontayksi-kön kuuleminen ennen asian ratkaisemista ja päätöksen tiedoksiantoa.** Pykälän 1 momen-tista kumottaisiin viittaus tuloverotuksen en-nakkotietoon, koska ennakkotietomenettely korvattaisiin ennakkoratkaisumenettelyllä.

**26 §. Veronsaajien oikeudenvalvontayksi-kön ilmoitus ennakkoratkaisuasiassa.** Pykä-lässä säädetään nykyisin veronsaajien oikeu-denvalvontaan liittyvästä erityisestä veron-huojennuksesta. Tämä säännös siirrettäisiin asiallisesti samansisältöisenä veronkantolain 38 c §:ään. Pykälässä säädettäisiin, että Verohallinnon tai keskusverolautakunnan en-nakkoratkaisua koskevassa asiassa Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö voisi sille sää-detyyn muutoksenhakuajan kuluessa erityises-tä syystä sitovasti ilmoittaa, että se ei käytä muutoksenhakuoikeuttaan.

Erityisenä syynä voitaisiin pitää verovel-vollisen todentamaa ja objektiivisesti havait-tavissa olevaa kiirettä ennakkoratkaisussa tarkoitettun oikeustoimen tekemiselle ja sitä, että oikeudellinen epävarmuus aiheuttaisi täs-tä syystä huomattavia ongelmia. Veronsaaji-en oikeudenvalvontayksikkö harkitsisi aina itsenäisesti, antaako se tämän sitoumuksen. Kyse ei olisi hallintopäätöksestä eikä ilmoitusta perusteltaisi mitenkään. Ilmoituksen antamatta jättämisestä ei myöskään annettaisi erillistä päätöstä. Verovelvollinen voisi esit-tää asiassa aloitteen missä ennakkoratkaisun käsittelyvaiheessa tahansa. Menettely olisi tarkoitettu poikkeukselliseksi, koska muutok-senhaku aika ennakkoratkaisua koskevissa asioissa on muutoinkin lyhyt.

**29 §. Muu puhevallankäyttö.** Pykälään li-sättäisiin uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin puhevallan käytöstä yleisissä tuomioistuimis-sa Euroopan unionin oikeuden tulkintaan lii-tyvissä asioissa. Valtiovarainministeriöllä olisi oikeus käyttää Verohallinnon sijasta pu-hevaltaa yleisissä tuomioistuimissa periaat-teellisesti merkittävässä, Euroopan unionin oikeuden tulkintaan liittyvässä valtion korvaus- tai palautusvelvollisuutta koskevassa asi-assa. Periaatteellisesti merkittävänä voitaisiin

pitää esimerkiksi sellaista Euroopan unionin oikeuden tulkintaan liittyvää korvausasiaa, jolla voisi olla laajempia kuin vain Verohallintoon ja sen asiakkaisiin kohdistuvia vaikutuksia. Verotuksen alalla valtiovarainministeriö voisi käyttää puhevaltaa sellaisessa valtiota vastaan yleisessä tuomioistuimessa nostetussa vahingonkorvaus- tai veronpalautusvaatimuksessa, joka perustuu väitteeseen siitä, että lainsäädäntö on unionin oikeuden vastaista. Koska tällaisissa tapauksissa on kysymys väitetystä lainsäätäjän virheestä eikä ainakaan ensisijaisesti lainsäädäntöä soveltavan Verohallinnon menettely- tai vastaavasta virheestä, olisi perusteltua valvoa valtion etua lainvalmistelusta vastaavan ministeriön tasolla. Pääsäännön mukaisesti puhevalta olisi edelleen Verohallinnolla, mutta ministeriölle syntyisi oikeus ottaa puhevalta itselleen lain tarkoittamissa tilanteissa.

**34 §. Muutoksenhaku.** Pykälä kumottaisiin. Konserniverokeskuksen tekemiin verotuspäätöksiin haettaisiin muutosta kuten muihinkin Verohallinnon tekemiin verotuspäätöksiin. Esimerkiksi tuloverotusta koskeviin päätöksiin haettaisiin muutosta valittamalla verotusmenettelystä annetun lain 66 §:n mukaisesti pääsääntöisesti verovelvollisen kotipaikan mukaan määräytyvästä hallinto-oikeudesta.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain 8 §:n 2 momentti ja 2 b § tulisivat kuitenkin voimaan mahdollisimman pian.

Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin ennakkotietoa ja ennakkoratkaisua koskeviin asioihin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Lain voimaan tullessa voimassa ollutta 34 §:ää sovellettaisiin niihin hallinto-oikeudelle tehtyihin valituksiin, jotka ovat tulleet vireille Helsingin hallinto-oikeudessa viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2012. Valituksen katsottaisiin tulleen vireille hallinto-oikeudessa myös silloin, kun se on jätetty Verohallintoon.

## 1.8 Veronkantolaki

**32 §. Muutoksenhaku veronkuittaukseen.** Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin säännös siitä, että valitusmenettelyssä hallinto-

oikeudessa sovellettaisiin hallintolainkäyttölain lisäksi verotusmenettelystä annetun lain 69 §:n säännöstä. Tämä mahdollistaisi sen, että hallinto-oikeus voisi ratkaista veronkuittauksista koskevan asian kuulematta Veronsääjien oikeudenvallontayksikköä, jos kuittauksessa olisi kyse alle 6 000 euron suuruisesta kuittauksesta.

**35 a §. Maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytykset.** Pykälässä säädettäisiin niistä edellytyksistä, joilla Verohallinto voisi erikoisperintätoimena tehdä verovelvollisen verovelasta lain 35 §:n 2 kohdassa tarkoitettua maksujärjestelyä. Jos verovelvollisen maksukyky olisi alentunut hänen omaan elämäntilanteeseensa tai terveyteensä liittyvien olosuhteiden vuoksi tilapäisesti, edellytykset maksujärjestelyyn ryhtymiselle olisivat olemassa. Maksujärjestely tulisi kysymykseen, jos voidaan arvioida, että maksuajan myöntämisellä voitaisiin saavuttaa parempi kertymä kuin muiden perintäkeinojen käyttämisellä. Yritysten, yhteisöjen ja muiden oikeushenkilöiden maksukykyyn vaikuttavat tavallisimmin niiden liiketoiminnan ongelmista johtuvat syyt. Maksukykyyn alentumisen tulisi olla väliaikaista ja oletuksena olisi, että alentuminen pystyttäisiin korjaamaan maksujärjestelyn aikana.

Maksujärjestelyn edellytyksiä ei ole mahdollista määritellä tyhjentävästi laissa, koska käytännön tilanteet vaihtelevat ja ovat monimuotoisia. Pykälässä säädettäisiin tämän vuoksi siitä, että edellytyksenä maksujärjestelyn tekemiselle voisi olla muukin erityinen syy. Tällainen syy voisi olla esimerkiksi se, että perinnön tai lahjan saajalla, jonka maksukyky ei sinänsä ole alentunut, olisi vaikeuksia suorittaa perintö- tai lahjavero määräajassa. Erityinen syy voisi olla myös kumottavaksi ehdotetussa ennakkoperintälain 57 §:ssä kuvattu tilanne, jossa konkurssipesä tarvitsee maksuaikaa maksamaansa työpalkkasaatavaan liittyvien ennakonpidätysten suorittamiseen. Koska veronkantoviranomaisen suostumus maksujärjestelyyn ryhtymisestä perustuisi erilaisten perintäkeinojen välillä tehtävään tarkoituksenmukaisuusharkintaan, menettelyssä ei syntyisi valituskelpoista hallintopäätöstä.

Pykälän 2 momentin mukaan maksujärjestely voitaisiin tehdä vain ehdolla, että se ei

estä veronkuittausta maksujärjestelyn kohteena olevan määrän sekä sille mahdollisesti perittävän koron suoritukseksi. Säännös vastaisi nykyistä käytäntöä, josta säädetään eräiden verojen lykkäysten ehdoista annetun valtiovarainministeriön asetuksen (1285/2003) 2 §:n 2 momentissa.

Pykälän 3 momentin mukaan maksujärjestely olisi erittäin painavista kohtuussyistä mahdollista tehdä myös ilman korkoa. Maksujärjestelyn korottomuus olisi poikkeuksellista ja tulisi kyseeseen vain rajatuissa tilanteissa. Lähinnä kyse voisi olla siitä, että maksuhalukkaan luonnollisen henkilön tilanne olisi niin säälittävä, että korkojen periminen ei olisi perusteltua ottaen huomioon hänen pyrkimyksensä suorittaa veroja taloudellisista vaikeuksista huolimatta. Toinen tilanne voisi olla se, että elinkelpoisen yritystoiminnan jatkumisen turvaamiseksi velkojakollektiivi voi päästä sopimukseen maksujärjestelyistä, joihin olisi tarkoitus liittää saatavien osittainen tai kattava korottomuus.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin siitä, että Verohallinto voisi antaa maksujärjestelyyn liittyvistä asioista tarvittaessa tarkempia määräyksiä. Tällaisia olisivat muun muassa se, miten maksujärjestelyä haetaan, mitä asioita on otettava huomioon maksujärjestelyn edellytyksiä harkittaessa, edellytetäänkö maksujärjestelyn turvaavaa vakuutta vai ei, miten maksujärjestelyn noudattamista seurataan ja mitä maksujärjestelyn noudattamatta jättämisestä seuraisi.

**38 a §. Verosta vapauttaminen.** Veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien eri verolakien verosta vapauttamista koskevat säännökset koottaisiin veronkantolakiin. Pykälässä säädettyjä vapauttamisen perusteita sovellettaisiin verotilailaissa olevan viittaussäännöksen nojalla myös verotililain nojalla kannettaviin veroihin. Pykälässä säädettäisiin verosta vapauttamisen edellytyksistä ja vapauttamiseen liittyvästä menettelystä. Sääntelyllä ei olisi tarkoitus muuttaa nykyistä oikeustilaa.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, mistä verosta tai sen liitännäisestä vapautusta voitaisiin myöntää. Mitä verosta säädettäisiin, koskisi vastaavasti myös maksua. Vapautus voitaisiin myöntää veronkantolain mukaisesti kannettavista veroista ja maksuis-

ta. Ilmauksella ”kannettava” osoitettaisiin se, että vapautus voitaisiin myöntää myös verosta, jota tosiasiallisesti ei ole maksettu, mutta jonka maksuvelvollisuus olisi olemassa.

Nykyiseen tapaan vapautusta ei voitaisi kuitenkaan myöntää tuloveron ennakosta, korkotulon lähdeverosta eikä metsänhoitomaksusta. Säännöksellä tarkoitettaisiin nimenomaan mainittujen verojen ja maksujen pääomia. Sen sijaan näiden viivästysseuraamuksista vapautus voitaisiin myöntää kuten nykyisinkin.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin vapautuksen myöntämisen edellytyksistä. Säännös vastaisi asiallisesti verotusmenettelystä annetun lain 88 §:n 2 momentin sekä muita eri verolakien verosta vapauttamista koskevia säännöksiä, jotka tässä yhteydessä kumottaisiin. Säännöksen sanamuoto olisi nykyistä väljempi, koska se kattaisi eri verojen ja maksujen vapauttamiseen liittyvät moninaiset tilanteet.

Pykälän 3 momentti vastaisi asiallisesti nykyisiä perintö- ja lahjaverolain 53 §:n 2 momentin ja 54 §:n säännöksiä. Tässä säännöksessä otettaisiin huomioon perintö- ja lahjaveron vapauttamiseen liittyvät erityiset tilanteet. Sääntely ei muuttaisi nykytilaa.

Pykälän 4 momentti vastaisi asiallisesti nykyistä kiinteistöverolain 37 §:n 2 momenttia. Säännöksessä huomioitaisiin rakentamattomalle rakennuspaikalle määrätyn kiinteistöveron vapauttamiseen liittyvät erityistilanteet nykyiseen tapaan.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin nykyiseen tapaan siitä, että vapautuksen myöntäminen verosta tarkoittaisi myös vastaavaa vapautusta viivästysseuraamuksista. Menettely olisi sama silloinkin, kun kunta olisi pidättänyt itselleen toimivallan ratkaista kunnallisveron ja kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat.

Pykälän 6, 7 ja 8 momentit vastaisivat verotusmenettelystä annetun lain 88 §:n 4, 5 ja 6 momentteja.

**38 b §. Kunnan ratkaisuvallta.** Pykälässä säädettäisiin siitä, että kunta voisi pidättää ratkaisuvallan kunnallisverosta ja kiinteistöverosta vapauttamista koskevissa asioissa itselleen. Kunta voisi niin halutessaan pidättää ratkaisuvallan vain toisessa asiaryhmässä. Jos kunta olisi pidättänyt ratkaisuvallan itsel-

leen, se soveltaisi päätöksiä tehdessään soveltuvin osin mitä 38 a §:ssä säädetään. Sovellettavaksi tulisivat siten muun ohella vapautuksen myöntämisperusteita koskevat säännökset. Kunnan tekemään päätökseen ei voitaisi hakea valittamalla muutosta. Kunnan sisäinen kuntalain tarkoittama oikaisuvaatimusmenettely olisi nykyiseen tapaan mahdollinen.

Kunnan tulisi ilmoittaa Verohallinnolle ratkaisuvallan pidättämisestä Verohallinnon tarkemmin määräämään ajankohtaan mennessä ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ratkaisuvallalta olisi voimassa kolme kalenterivuotta, ja ratkaisuvallalta koskisi niitä hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille mainitun kolmen kalenterivuoden aikana. Mikäli ilmoitus tulisi tehdä esimerkiksi viimeistään 31 päivänä lokakuuta 2012, ilmoitus koskisi 1 päivänä tammikuuta 2013 ja 31 päivänä joulukuuta 2015 välisenä aikana vireille tulevia kunnallis- tai kiinteistöveroista vapauttamista koskevia hakemuksia.

**38 c §. Erityinen verosta vapauttaminen.** Säännös vastaisi nykyistä Verohallinnosta annetun lain 26 §:ää, jonka mukaan tietyin edellytyksin Verohallinto voi vapauttaa osittain tai kokonaan muutoksenhaun johdosta aiheutuneen veron tai maksun. Säännöstä muutettaisiin nykyisestä kuitenkin siten, että vaikka kunta olisi pidättänyt kunnallisverosta tai kiinteistöveroista vapauttamista koskeissa asioissa ratkaisuvallan itselleen, Verohallinto ratkaisisi asian tässä pykälässä tarkoitettussa tilanteessa. Menettely olisi tarkoituksenmukainen, kun otetaan huomioon säännöksen tarkoitus ja se, että päätösten tulisi erityisesti näissä tilanteissa olla yhtenäisiä eri verolajeissa.

**41 §. Muutoksenhaku vastuumääräykseen.** Sääntelyn yhtenäistämiseksi Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhakuaika muutettaisiin 30 päivästä 60 päivään.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista koskeviin hakemuksiin sovellettaisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Hallinnollisista syistä on tarpeen säätää siirtymäsäännös kunnan ratkaisuvalltaa koskevan 38 b §:n osalta. Kunnan olisi ilmoitet-

tava ratkaisuvallan pidättämisestä ensimmäisen kerran 31 päivään maaliskuuta 2013 mennessä. Hakemuksiin, jotka ovat tulleet vireille 1 päivän tammikuuta 2013 ja 31 päivän toukokuuta 2013 välisenä aikana sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ilmoitus ratkaisuvallasta koskisi hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille 1 päivän kesäkuuta 2013 ja 31 päivän joulukuuta 2015 välisenä aikana.

## 1.9 Perintö- ja lahjaverolaki

**48 a §.** Pykälään lisättäisiin säännös, jonka mukaan perintö- ja lahjaverotusta koskevaan ennakkopäätösvalitukseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a–71 d §:ssä säädetään.

**53 §.** Pykälä kumottaisiin. Verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin, ja asiasta ehdotetaan säädettäväksi veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

**54 §. Pykälä kumottaisiin.** Pykälässä olevat verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Ehdotus ei muuttaisi nykyistä oikeustilaa.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista koskeviin hakemuksiin sovellettaisiin lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 1.10 Arpajaisverolaki

**16 §. Muutoksenhaku.** Pykälään lisättäisiin ensiasteen muutoksenhakua koskevat säännökset. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saisivat hakea muutosta Verohallinnon päätökseen valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä on. Valitusajaksi olisi 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista, jos valitus koskisi Verohallinnon antamaa ennakkoratkaisua. Muussa tapauk-

nessa valitusaika olisi 60 päivää. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika lausuttaisiin aina päätöksen tekemisestä. Valituskirjelmä tulisi toimittaa valitusajassa Verohallintoon tai hallinto-oikeuteen.

Pykälän 2 momentin mukaan päätös voitaisiin antaa verovelvolliselle tiedoksi saantitodistuksenmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsottaisiin saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin säännös, jonka mukaan Verohallinto käsitelisi verovelvollisen tekemän valituksen oikaisuasiaina. Jos Verohallinto oikaisisi päätöstään 12 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaisi. Siltä osin kuin Verohallinto katsoisi, että valitus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon olisi annettava valituksen johdosta lausuntoja ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Verohallinto käsitelisi sille osoitetut verovelvollisen tekemät oikaisupyynnöt 12 §:ssä tarkoitettuna oikaisuasioina. Näissä asioissa Verohallinto tekisi perustellun oikaisupäätöksen myös silloin, kun ratkaisu on verovelvolliselle kielteinen.

Hallinto-oikeus johtaisi verovalitusmenettelyä oikaisukäsittelyn jälkeen. Pykälän 4 momentin mukaan hallinto-oikeuden olisi varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voisi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voisi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä. Veronsaajan oikeudenvallontayksikön valitusten osalta menettely olisi sama kuin varainsiirtoverotuksessa.

Pykälän nykyinen 2—4 momentti siirtyisivät 5 – 8 momentiksi ja niiden sisältö säilyisi ennallaan.

**18 §. Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys.** Pykälä kumottaisiin. Verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin, ja maksujärjestelyä koskevasta menettelystä säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.11 Kiinteistöverolaki

**26 §. Muutoksenhaku Verohallinnon ja verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen.** Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin maininta ennakkopäätösvalituksesta, jonka käsittelystä olisi soveltuvin osin voimassa mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d §:ssä säädetään.

**37 §. Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys.** Pykälä kumottaisiin. Verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Kunnan mahdollisuudesta ratkaista kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat säädettäisiin veronkantolain 38 b §:ssä. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin, ja maksujärjestelystä säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.12 Laki työnantajan sosiaaliturvamaksusta

13. §. Pykälässä säädetään liikaa tai aiheettomasti maksetun työnantajan sosiaaliturvamaksun palauttamisesta. Pykälän 3 momenttia muutettaisiin siten, että liikaa maksetun työnantajan sosiaaliturvamaksun palautusmenettely vastaisi ennakkoperintälain 21 §:ssä säädettyä liikaa ilmoitetun ennakopidätyksen palautusmenettelyä. Pykälän 4 momentti kumottaisiin 3 momentin muutoksen johdosta tarpeettomana.

13 a §. Pykälä kumottaisiin 13 §:n 3 momentin muutoksen johdosta tarpeettomana. Korjaamisesta kalenterivuoden päätyttyä säädetään ennakkoperintälain 21 §:ssä.

13 b §. Pykälä kumottaisiin 13 a §:n kumoamisen johdosta.

14 §. Pykälä kumottaisiin. Pykälän sisältö siirrettäisiin verosta vapauttamisen osalta verotililain 46 §:ään. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin, ja asiasta säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.13 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta

22 §. Pykälästä kumottaisiin lykkäystä koskevat säännökset. Pykälästä poistettaisiin viittaus verotusmenettelystä annetun lain 10 lukuun, jonka 89 ja 90 §:ssä säädetään lykkäyksestä kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen tilanteissa. Lykkäys voitaisiin korvata maksujärjestelyllä, jolloin veron perintä voitaisiin keskeyttää siihen asti, kun kansainvälistä kaksinkertaista verotusta koskeva asia olisi ratkaistu.

Verosta vapauttamisen osalta pykälä jäisi voimaan. Kansainvälisen kaksinkertaisen ve-

rotuksen vapauttamismenettelyä ei muutettaisi.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.14 Verotililaki

10 §. *Myöhästymismaksun määrä.* Voimassa olevassa lain 10 §:ssä säädetään myöhästymismaksun määrästä. Pykälän 1 momentin mukaan myöhästymismaksu lasketaan 20 prosentin vuotuisen korkokannan mukaisesti myöhässä ilmoitetulle maksettavan veron määrälle. Myöhästymismaksua määrätään maksettavaksi kultakin myöhässä ilmoitetulta verolajilta vähintään 5 euroa. Myöhästymismaksun enimmäismäärä verolajilta on 15 000 euroa, kuitenkin enintään myöhässä ilmoitetun veron määrä.

Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että myöhästymismaksu laskettaisiin 15 prosentin vuotuisen korkokannan mukaan. Myöhästymismaksun vähimmäismäärää muutettaisiin siten, että 5 euron suuruinen maksu määrättäisiin kullekin verolajille vain kerran kohdekaudessa. Myöhästymismaksun enimmäismäärää muutettaisiin siten, että maksu olisi enintään 15 prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Nykyiseen tapaan myöhästymismaksu ei voisi ylittää 15 000 euroa.

40 §. *Oikaisuvaatimus Verohallinnolle.* Pykälän 3 momentista kumottaisiin osapuolten kuulemismenettelyä koskeva sääntely. Kuuleminen tapahtuisi hallintomenettelyn yleisten periaatteiden mukaisesti ja olisi vastaava kuin esimerkiksi verotusmenettelystä annetun lain tarkoittamissa oikaisuvaatimuksissa. Käytännössä tämä merkitsisi sitä, että Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä ei kuultaisi verovelvollisen tekemän oikaisuvaatimuksen johdosta, ellei kuulemiseen olisi erityisiä syitä. Verovelvollista

kuultaisiin aina oikeudenvalvontayksikön tekemän oikaisuvaatimuksen johdosta. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaika olisi 60 päivää 30 päivän asemesta.

**41 §. Muutoksenhaku oikaisupäätökseen.** Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin viittaus verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ään, jossa säädetään Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön kuulemisesta valitusta käsiteltäessä. Oikaisupäätöksen tehneen Verohallinnon yksikön kuulemista ei siten lähtökohtaisesti edellytettäisi. Lisäksi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä ei tarvitsisi kuulla, jos veron määrä voisi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaika olisi 60 päivää 30 päivän asemesta.

**46 §. Verosta vapauttaminen.** Pykälässä säädettäisiin verotililain soveltamisalaan kuuluvien verojen vapauttamisesta. Vapauttamisen edellytyksistä säädettäisiin veronkantolain 38 a §:ssä. Muilta osin verojen vapauttamisesta säädettäisiin verotililaissa. Säännösten asiasisältöä ei muutettaisi. Verohallinto voisi vapauttaa ennakonpidätysten ja työnantajan sosiaaliturvamaksujen määrät silloinkin, kun niitä olisi tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle.

Pykälän 4 momentin mukaan verovelvollisen verotilille vapauttamisen johdosta palautettavat viivästysseuraamukset ja muut seuraamukset käyttää maksamatta olevien velvoitteiden suoritukseksi tai veronkantolaissa tarkoitettuun veronkuittaukseen. Säännös merkitsee sitä, että pykälän 1 momentin nojalla vapautetut myöhästymismaksut, viivästyskorot ja viivekorot sekä verotililain mukaan kannettavat laiminlyöntimaksut voidaan käyttää velvoitteiden suoritukseksi tai veronkuittaukseen, mutta tämä mahdollisuus ei koske veron tai maksun pääoman vapautusta. Näin verotiliverojen ja -maksujen vapautukseen kohdistuisi edelleen nykytilan mukainen käyttö- ja kuittauskielto ja vastaavasti edelleen säilyisi mahdollisuus käyttää vapautetut viivästysseuraamukset maksettavana olevien määrien suoritukseksi. Tämän lisäksi verotililain nojalla kannettavat laiminlyöntimaksut

voitaisiin käyttää maksamatta olevien määrien suoritukseksi.

Pykälän 5 momentin nojalla muutoksenhaku kielloksi koskisi sekä veron että sen erilaisten viivästysseuraamusten vapauttamista koskevaa päätöstä.

Pykälään 6 momentin mukaan verovelvollista koskevia säännöksiä sovellettaisiin vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Pykälän 7 momentin mukaan lain nojalla kannettaviin veroihin sovellettaisiin veronkantolain erityistä verosta vapauttamista koskevaa säännöstä. Muutos vastaisi nykyistä oikeustilaa.

**48 a §. Päätöksen sisältö.** Lakiin lisättäisiin uusi pykälä, jossa säädettäisiin lain nojalla annettavan päätöksen vähimmäissisällöstä. Säännös mahdollistaisi sen, että asiaa käsitelleen henkilön tietojen sijasta Verohallinnon antamista päätöksistä ilmenisi asiaa käsittelevän yksikön nimi ja puhelinnumero. Sääntely vastaisi muun muassa verotusmenettelystä annetun lain ja eräitä muita Verohallinnon kantamia veroja koskevien lakien sääntelyä.

**Voimaantulo ja soveltaminen.** Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.15 Autoverolaki

**50 §.** Pykälään sisältyvät Verohallinnon huojennustoimivaltaa koskevat säännökset kumottaisiin. Pykälän 1 momentin mukaan Liikenteen turvallisuusvirasto olisi toimivaltainen viranomaisen verosta vapauttamista koskevissa asioissa silloin, kun se määräisi tai olisi määrännyt veron. Tullihallituksen toimivalta säilyisi ennallaan.

Veron maksun lykkäystä koskevat 3 momentin toimivaltasäännökset muutettaisiin vapauttamista koskevia säännöksiä vastaa-



vasti. Toimivaltaisia viranomaisia lykkäyksen myöntämiseen olisivat Tullihallitus ja Liikenteen turvallisuusvirasto. Verohallinnon toimivalta kumottaisiin.

**70 §.** Pykälän 4 momenttiin lisättäisiin Veronsaajien oikeudenvälontayksikön kuulemista koskeva säännös. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen valitus voitaisiin ratkaista Veronsaajien oikeudenvälontayksikköä kuulematta, jos veron määrä voisi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä. Tällaisissa tilanteissa myöskään päätöksen tehneen viranomaisen, jonka tehtäväksi oikeudenvälontayksikön kuuleminen on 4 momentissa säädetty, ei tarvitsisi varata oikeudenvälontayksikölle tilaisuutta antaa vastine verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemän valituksen ja oman lausuntonsa johdosta.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista koskeviin asioihin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 1.16 Ajoneuvoverolaki

**50 §.** *Valitus hallinto-oikeuteen.* Pykälän 4 momenttiin lisättäisiin Veronsaajien oikeudenvälontayksikön kuulemista koskeva säännös. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen valitus voitaisiin ratkaista Veronsaajien oikeudenvälontayksikköä kuulematta, jos veron määrä voisi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

### 1.17 Laki polttoainemaksusta

**23 §.** *Valitus hallinto-oikeuteen.* Pykälän 4 momenttiin lisättäisiin Veronsaajien oikeudenvälontayksikön kuulemista koskeva säännös. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, ve-

rovelvollisen ja muun asianosaisen valitus voitaisiin ratkaista Veronsaajien oikeudenvälontayksikköä kuulematta, jos veron määrä voisi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

### 1.18 Laki eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista

Lain nimeen ja lain 1 §:ään ja 2 §:n 2 momenttiin tehtäisiin sanonnalliset muutokset. Lain nimeksi muutettaisiin Laki eräiden ennakkoratkaisujen maksuperusteista, ja pykälistä poistettaisiin sana ennakkotieto. Muutokset johtuvat siitä, että verotusmenettelystä annetun lain tarkoittama ennakkotieto ehdotetaan muutettavaksi ennakkoratkaisuksi.

### 1.19 Tonnistoverolaki

**38 §.** *Ennakkoratkaisu.* Pykälää muutettaisiin siten, että tonnistoverolain soveltamisesta annettavan ennakkoratkaisun osalta viitattaisiin verotusmenettelystä annetun lain 85 §:ssä säädettyään ennakkoratkaisuun. Tonnistoverolakia koskevasta ennakkoratkaisusta ei siten olisi tarpeen enää säätää erillisiä menettelysäännöksiä, joten pykälän 2—5 momentti kumottaisiin tarpeettomina.

**39 §.** *Muutoksenhaku.* Pykälän 2 momenttia muutettaisiin siten, että muutoksenhausta päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamisesta, säädetäisiin verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

Pykälän 3 momenttia muutettaisiin siten, että ennakkoratkaisuun haettavaan muutoksen sovellettaisiin verotusmenettelystä annetun lain 85 a §:ää.

### 1.20 Ennakkoperintälaki

**56 §.** *Veronhuojennus.* Pykälä kumottaisiin. Pykälän sisältö siirrettäisiin ennakon viivästysseuraamusten osalta veronkantolain 38 a §:ään ja muilta osin verotililakiin.

**57 §.** *Veronlykkäys.* Pykälä kumottaisiin. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin maksujärjestelyksi. Maksujärjestelystä säädetäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

*Voimaantulo ja soveltaminen.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 2 Voimaantulo

Lait ehdotetaan tulevaksi voimaan vuoden 2013 alusta. Ennakkopäätösvalitusta koskevat säännökset tulisivat kuitenkin voimaan vuoden 2014 alusta. Verohallinnon avustavien tehtävien siirtoa koskeva Verohallinnosta annetun lain 2 b §:n ja Verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimusta koskeva 8 §:n muutokset tulisivat voimaan mahdollisimman pian.

Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hakemuksiin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Samoin ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 3 Suhde perustuslakiin

### 3.1 Ennakkopäätösvalitus yleisissä tuomioistuimissa ja oikeus hakea muutosta

Kun eduskunta käsitteli yleisissä tuomioistuimissa sovellettavaa ennakkopäätösvalitusta koskevaa hallituksen esitystä (HE 105/2009 vp), eduskunnan perustuslakivaliokunta totesi mietinnössään (PeVL 4/2010 vp) ensinnäkin, että ehdotus oli merkityksellinen perustuslain 21 §:n 2 momentin kannalta, jonka mukaan oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin kuuluu muun ohella oikeus hakea muutosta. Perustuslain 98 §:n 1 momentin mukaan yleisiä tuomioistuimia ovat korkein oikeus, hovioikeudet ja kärjäoikeudet. Valiokunnan mukaan ehdotus merkitsi poikkeusta kolmiasteisesta muutoksenhakujärjestelmästä, koska hovioikeus ohitetaan yksit-

täistapauksessa, kun asianosaiset hakevat ennakkopäätösperusteella valituslupaa suoraan korkeimmalta oikeudelta. Hovioikeuksien tehtävänä on valituksen perusteella kontrolloida kärjäoikeuden ratkaisun oikeellisuus sekä näyttö- että oikeuskysymysten osalta ja ratkaisun lainmukaisuus sekä korjata ratkaisusta ilmenevät virheet. Korkein oikeus toimii puolestaan ennakkopäätöstuomioistuimena ja myöntää valitusluvan ennakkopäätösperusteella.

Edelleen perustuslakivaliokunta totesi, että ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely perustui olennaisella tavalla asianosaisten suostumuksen varaan. Arvioidessaan suostumuksen merkitystä perusoikeuksia rajoitettaessa perustuslakivaliokunta oli jo aikaisemmin pitänyt tärkeänä varmistaa, että suostumuksen antaja tietää ja ymmärtää suostumuksen merkityksen (PeVL 31/2005 vp, s. 3/II). Asianosaisella, joka päättää hakea muutosta kärjäoikeuden ratkaisuun suoraan korkeimmalta oikeudelta tai antaessaan siihen suostumuksensa, ei mietinnön mukaan ole juuri etukäteen mahdollisuutta arvioida, myöntääkö korkein oikeus valitusluvan. Jos valituslupaa ei myönnetä, asia jää kärjäoikeuden ratkaisun varaan. Tällöin asianosaiset menettävät mahdollisuuden hakea muutosta kärjäoikeuden ratkaisuun, koska he eivät enää voi saattaa asiaa varsinaisiin muutoksenhakekeinoin hovioikeuden tutkittavaksi. Jäljelle jäävät vain ylimääräiset muutoksenhakekeinot.

Ennakkopäätösvalituksella pyrittiin perustuslakivaliokunnan mukaan edistämään perus- ja ihmisoikeuksien kannalta tärkeitä päämääriä, kuten oikeusvarmuutta ja oikeudenkäyntien joutuisuutta. Valiokunta kuitenkin katsoi, että ennakkopäätösvalitusmenettely, jossa asianosainen voi korkeimman oikeuden kielteisen valitus päätöksen jälkeen hakea muutosta kärjäoikeuden päätökseen hovioikeudesta, vastaisi paremmin perustuslain 21 §:n 2 momentissa turvattua muutoksenhakuoikeutta.

Lakivaliokunta katsoi mietinnössään (LaVM 4/2010 vp), että ennakkopäätösvalituksen soveltamisala ja edellytykset huomioidaan ottaen on todennäköistä, ettei menettely tule käytännössä kovin usein sovellettavaksi. Lakivaliokunta piti ennakkopäätösvalituksen

käyttöön ottamista kuitenkin kannatettavana, sillä se mahdollistaa korkeimman oikeuden ennakkoratkaisun saamisen säännönmukaista muutoksenhakua nopeammin. Tämä voi mietinnön mukaan olla hyödyllistä esimerkiksi sellaisessa tapauksessa, jossa laintulkintakyky koskee useita oikeussuhteita ja ennakkoratkaisun viipyminen pitkittäisi oikeudellista epävarmuutta. Ottaen huomioon menettelyn uutuus ja tavoitteet valiokunta piti perusteltuna, että valituslupa voidaan myöntää vain ennakkopäätösperusteella.

Lakivaliokunta yhtyi perustuslakivaliokunnan näkemykseen asianosaisen suostumuksen keskeisestä merkityksestä ennakkopäätösmenettelyssä. Valiokunnan mukaan on tärkeää, että asianosaiset tietävät ja ymmärtävät, mistä ennakkopäätösmenettelyssä on kyse, etenkin siitä, ettei hovioikeuteen voi valittaa, jos korkein oikeus ei myönnä valituslupaa. Tämän vuoksi on erittäin tärkeää, että uutta menettelyä koskevat säännökset ovat mahdollisimman selkeitä ja ymmärrettäviä ja että asianosaisille annetaan riittävästi ohjeistusta edellä mainituista seikoista. Tässä tarkoituksessa valiokunta ehdotti täsmennyksiä lakiehdotuksen säännöksiin, jotka koskevat käräjäoikeuden antamia muutoksenhakuohjeita. Valiokunnan ehdotuksen mukaisesti oikeudenkäymiskaaren 25 luvun 3 §:n 2 momenttia täydennettiin niin, että ohjeistusta tulee antaa myös siitä, miten ratkaisuun tyytymättömän tulee menetellä muutoksen hakemiseksi suoraan korkeimmalta oikeudelta. Niin ikään ohjeissa tulee selostaa ennakkopäätösvalitusmenettely pääpiirteittäin, kuten muun muassa se, että käräjäoikeuden ratkaisu jää pysyväksi, jos korkein oikeus ei myönnä valituslupaa.

Toisin kuin perustuslakivaliokunta, lakivaliokunta katsoi, että hovioikeusasteen mahdollistaminen ennakkopäätösmenettelyssä muuttaisi ennakkopäätösvalituksen luonnetta eikä edistäisi sen tavoitteiden toteuttamista. Hovioikeuskäsittely pitkittäisi asian käsittelyn kestoa ja lisäisi oikeudenkäynnin kustannuksia. Valiokunnan mukaan se voisi mahdollistaa myös sen, että ennakkopäätösvalituksia tehtäisiin kokeilumielessä, kun tiedettäisiin, että hovioikeuskäsittely olisi aina kuitenkin käytettävissä.

Ennakkopäätösvalitus merkitsee siis kaivannusta perustuslain takaamasta oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin kuuluvasta oikeudesta hakea muutosta. Tämä muutoksenhakuoikeuden kaventuminen perustuu kuitenkin asianosaisen tietoiseen suostumukseen, ja ennakkopäätösvalituksen luonteesta annetaan asianosaisille riittävää ohjausta. Kun menettelyllä lisäksi pyritään edistämään perus- ja ihmisoikeuksien kannalta tärkeitä päämääriä, kuten oikeusvarmuutta ja oikeudenkäyntien joutuisuutta, laki voitiin säätää tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

### **3.2 Ennakkopäätösvalitus hallintolainkäyttölain mukaisessa menettelyssä ja oikeus hakea muutosta**

Oikeusturvasta perusoikeutena säädetään perustuslain 21 §:ssä. Säännöksen mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa. Jokaisella on myös oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Lisäksi lailla turvataan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuuluksi, saada perusteltu päätös ja oikeus hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon taakeet. Oikeus hakea muutosta on siten tärkeä oikeussuojan tae. Muutoksenhakuoikeudesta verotuksessa säädetään eri verolaeissa ja hallintolainkäyttölaissa.

Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaleen mukaan jokaisella on oikeus kohtuullisen ajan kuluessa oikeudenmukaiseen ja julkiseen oikeudenkäyntiin laillisesti perustetussa riippumattomassa ja puolueettomassa tuomioistuimessa silloin, kun päätehtään hänen oikeuksistaan ja velvollisuuksistaan tai häntä vastaan nostetusta rikossyytteenä. Pääsääntönä on, että ainakin yhdessä oikeusasteessa on järjestettävä julkinen suullinen käsittely, jollei 6 artiklan 1 kappaleen toisen virkkeen mukaisista näkökohdista muuta johdu. Ihmisoikeussopimuksen 6 artikla ei suoraan koske veroasioita, ellei kyse ole rangaistusseuraamukseen verrattavasta sanktiosta, kuten veronkorotuksesta. Vaati-

mus siitä, että verotuspäätöksen lainmukaisuus tulee voida saattaa riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi, perustuikin kansallisen oikeussuojajärjestelmän lähtökohtiin ja viime kädessä perustuslain 21 §:n säännökseen.

Tähän esitykseen sisältyvä ehdotus ennakkopäätösvalitusta koskevaaksi menettelyksi veroasioissa vastaisi monilta osiltaan yleisissä tuomioistuimissa käyttöön otettua ennakkopäätösvalitusta koskevaa menettelyä. Esityksen oikeuspoliittiset tavoitteet ovat samat ja ehdotettu järjestelmä perustuu olennaisella tavalla asianosaisten suostumuksen varaan vastaavasti kuin yleisissä tuomioistuimissa käytössä olevassa järjestelmässä.

Keskeisin ero yleisten tuomioistuinten järjestelmän ja nyt ehdotetun järjestelmän välillä liittyy tilanteeseen, jos korkein hallinto-oikeus ei myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa. Näissä tilanteissa valitus palautuisi aina hallinto-oikeuden käsiteltäväksi valitusasiana. Tämä olisi perusteltua, koska valituksen kohteena on ollut verotuksen oikaisulautakunnan oikaisuvaatimusmenettelyssä tekemä päätös. Lisäksi hallinto-oikeuden antamasta päätöksestä olisi valitusmahdollisuus korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan. Näin varmistettaisiin, että valitusasia käsiteltäisiin aina hallintolainkäyttölain mukaisessa menettelyssä riippumattomassa tuomioistuimissa, kuten perustuslain 21 §:ssä säädetty oikeus muutoksenhakuun edellyttää.

Tämä järjestely korostaisi samalla sitä, että korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen hylkäävä päätös sisältäisi kannanoton vain siihen, voidaanko asia käsitellä tässä poikkeuksellisessa menettelyssä. Koska ennakkopäätösvalitusmenettely koskisi vain niitä tapauksia, joissa korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksen nopeutettu saaminen olisi erityisen tärkeää, korkein hallinto-oikeus voisi jättää luvan myöntämättä esimerkiksi sillä perusteella, että lain soveltamista koskevan kysymyksen kertautumisesta ei ole saatu riittävää selvitystä. Korkeimman hallinto-oikeuden päätös ei sisältäisi mitään kannanottoa itse asiaratkaisuun. Tämän vuoksi menettely ei vaarantaisi perustuslain 3 §:ssä

säädettyä tuomioistuimen, tässä tapauksessa hallinto-oikeuden, asemaa riippumattomana tuomioistuimena myöskään suhteessa ylempään tuomioistuimeen.

Ennakkopäätösvalitus ja hallinto-oikeusvaiheen ohittaminen perustuisi aina asianosaisten vapaaehtoiseen ja omaaloitteiseen suostumukseen. Asianosaisia veroprozessissa ovat oikeudenkäynnin osapuolet eli verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Lakiin sisältyisi täsmälliset säännökset suostumuksen antamisesta, sen peruuttamisesta ja muista menettelytavoista. Kun arvioidaan ennakkopäätösvalitusta koskevaa menettelyä muutoksenhaku-oikeuden rajoittamisen näkökulmasta, suostumuksella on keskeinen merkitys. Menettelyn luonteesta ja suostumuksen merkityksestä annettaisiin tämän vuoksi asianosaisille riittävästi ohjeistusta oikaisulautakunnan päätökseen liitettävässä valitusosoituksessa. Kun lisäksi otetaan huomioon, että toisena osapuolena on aina viranomainen, menettelyssä voidaan varmistua myös siitä, että suostumuksen antajana toimiva verovelvollinen tietää ja ymmärtää suostumuksen merkityksen.

Tarkasteltaessa sääntelyä perusoikeusjärjestelmän näkökulmasta on merkityksellistä myös se, että sääntelyllä pyritään vaikuttamaan verotuksen yhtenäisyyteen, oikeellisuuteen ja ennustettavuuteen sekä myös lyhentämään käsittelyaikoja ja vähentämään muutoksenhakutarvetta. Lisäksi on otettava huomioon hallintolainkäytölle ominainen virallisperiaate, joka käy ilmi hallintolainkäyttölain 33 §:stä. Vaikka verovalitusasioissa oikeudenkäynti on järjestetty kaksiasianosaisuuden varaan, tuomioistuimen on silti pyrittävä sisällöllisesti lainmukaiseen ja aineellisesti oikeaan ratkaisuun. Myös oikeudenvalvontayksikön viranomaisasemasta seuraa, että oikeudenvalvontayksikkö on velvollinen avustamaan tuomioistuinta mahdollisimman oikeaan ratkaisuun päätymisessä, esimerkiksi tuomalla esiin myös sellaista selvitystä, joka puoltaa verovelvollisen esittämiä näkökohtia. Tämä tasapainottaa yksityisen osapuolen ja oikeudenvalvontayksikön välistä tiedollista epätasapainoa, joka johtuu siitä, että yksityisen asianosaisen tiedonsaantioikeus toisia verovelvollisia koskevista ratkaisuista ja vireillä olevista asioista on rajattu.

Edellä esitetyn perusteella hallitus katsoo, että ennakkopäätösvalitusta koskeva lakiesitys ei rajoita perusoikeutena turvattua oikeutta muutoksenhakuun ja esitys muutoinkin on sopusuhteissa oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja tuomioistuimien riippumattomuuden periaatteiden kanssa. Hallituksen käsityksen mukaan laki voidaan siten säätää tavallisessa lainsäätämisyksityksessä. Koska asia on periaatteellisesti merkittävä, hallitus kuitenkin ehdottaa, että ennakkopäätösvalitusta koskevasta lakiesityksestä pyydetään perustuslakivaliokunnan lausunto.

### 3.3 Verohallinnon avustavien tehtävien siirto yksityiselle taholle

Perustuslain 124 §:n mukaan julkinen hallintotehtävä voidaan antaa muulle kuin viranomaiselle vain lailla tai sen nojalla, jos on tarpeen tehtävän tarkoituksenmukaiseksi hoitamiseksi eikä vaaranna perusoikeuksia, oikeusturvaa tai muita hyvän hallinnon vaatimuksia. Merkittävää julkisen vallan käyttöä sisältäviä tehtäviä voidaan kuitenkin antaa vain viranomaiselle.

Verohallinnon toimeksiannosta yksityiselle siirretyt tehtävät ovat rutiiniluonteisia avustavia tukitehtäviä, joissa ei käytetä julkista valtaa. Verotuksen toimittamiseen liittyvien avustavien tehtävien siirtämistä yksityiselle toimeksiantosopimuksin voidaan pitää tarkoituksenmukaisena ottaen huomioon tuottavuus- ja vaikuttavuusohjelman tavoitteet sekä verovelvollisten ja tiedonantovelvollisten saama hyöty palvelun nopeudesta ja joustavuudesta sekä siitä, että Verohallinto voi keskittää resurssit asiantuntijatyöhön.

Julkisen hallintotehtävän siirtoa koskevan perustuslakivaliokunnan tulkintakäytännön mukaisesti oikeusturvan ja hyvän hallinnon vaatimukset edellyttävät, että asian käsittelyssä noudatetaan hallinnon yleislakeja ja asioita käsittelevät toimivat virkavastuulla (esimerkiksi PeVL 20/2006 vp). Yleislakeja sovelletaan niiden soveltamisalan osalta myös yksityiseen niiden hoitaessa julkista hallintotehtävää. Suoraan lain nojalla tulevat

sovellettavaksi hallintolaki ja kielilaki (423/2003).

Viranomaisen toiminnan julkisuudesta annetun lain 4 §:n mukaisesti viranomaisena pidetään myös yksityistä sen hoitaessa julkista hallintotehtävää, johon liittyy julkisen vallan käyttäminen. Tämän ehdotuksen mukaisen tehtävien hoitamisessa ei käytettäisi julkista valtaa eikä tehtävää hoitavaan voitaisi soveltaa julkisuuslain viranomaiskäsitettä. Lain 5 §:n mukaisena viranomaisen asiakirjana pidetään kuitenkin myös sellaista asiakirjaa, joka on annettu viranomaisen toimeksiannosta toimivalle toimeksiantotehtävän suorittamista varten. Laissa säädetyt salassapitovelvoitteet tulevat täten sovellettavaksi lain 23 §:n mukaisesti toimeksiannosta toimivan osalta.

Verohallintoa avustavissa tehtävissä toimivat henkilöt toimisivat tehtävässään virkavastuulla. Tämä koskisi myös rikosoikeudellista virkavastuuta. Säätely on paikallaan muun muassa siitä syystä, että avustavissa tehtävissä toimivat henkilöt käsittelevät salassa pidettäviä asiakirjoja. Vaikka vastuu esimerkiksi salassapitosäännösten rikkomisesta syntyykin jo viranomaisen toiminnan julkisuudesta annetun lain kautta, voi salassa pidettävien tietojen hallinta johtaa myös muunlaisiin väärinkäytöksiin.

Tehtävien siirtämisestä huolimatta Verohallinto vastaa edelleen verotuksen toimittamisesta ja verovelvollisen oikeusturvan toteutumisesta. Verohallinnolla on edelleen velvollisuus ohjata ja neuvoa asiakasta verotuksen toimittamisessa ja yksityinen voisi antaa vain teknisiä ohjeita. Asiakkaan mahdollisesti kärsimistä vahingoista vastaisi Verohallinto siten kuin julkisyhteisön vahingonkorvausvastuusta säädetään.

Edellä esitetyn perusteella hallitus katsoo, että esitys on tältä osin perustuslain mukainen ja laki voidaan säätää tavallisessa lainsäätämisyksityksessä.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

## 1.

**Laki****verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 62 §:n 4 momentti sekä 88 ja 90 §, sellaisina kuin ne ovat, 62 §:n 4 momentti laissa 238/2008, 88 § osaksi laeissa 1274/2002 ja 238/2008 sekä 90 § laeissa 505/1998 ja 238/2008,  
*muutetaan* 23 a, 26 a, 53, 61 ja 69 §, 8 luvun otsikko, 85 § ja 10 luvun otsikko, sellaisina kuin niistä ovat 23 a § laeissa 565/2004, 1252/2009 ja 520/2010, 26 a § laissa 1067/2003, 61 § laissa 520/2010, 69 § laissa 238/2008, 8 luvun otsikko laissa 536/1996 ja 85 § laeissa 505/1998 ja 520/2010, sekä  
*lisätään* lakiin uusi 23 b, 71 a—71 f ja 85 a § seuraavasti:

## 23 a §

*Muutoksenhaku tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen*

Tiedonantovelvollinen saa hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka koskee velvollisuutta antaa tässä luvussa tarkoitettuja tietoja. Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään.

## 23 b §

*Muutoksenhaku laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen*

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen muutosta kirjallisella oikaisuvaatimuksella päätöksen tehneeltä viranomaiselta. Tiedonantovelvollisen on tehtävä oikaisuvaatimus viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin tehdä aina 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedonantovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Tiedonantovelvollisen on tehtävä valitus viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oi-

kaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa sovelletaan tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään.

#### 26 a §

##### *Asioiden yhdessä käsitteleminen*

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

#### 53 §

##### *Verovastuun toteuttaminen*

Verovastuun toteuttamisesta on voimassa, mitä siitä veronkantolain 40 §:ssä säädetään.

#### 61 §

##### *Oikaisuviranomainen*

Verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee verotusta koskevat oikaisuvaatimukset. Verohallinto voi kuitenkin ratkaista 62 §:n 1 momentissa tarkoitettua henkilön tekemän oi-

kaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään.

Jos verovelvollisen verotus on toimitettu arvioimalla siten kuin 27 §:n 1 momentissa säädetään ja verovelvollinen hakee muutosta verotukseen antamalla verotuksen päättymisen jälkeen veroilmoituksen, Verohallinto voi kumota verotuksen ja toimittaa sen uudelleen.

#### 69 §

##### *Veronsaajien kuuleminen valitusta käsiteltäessä*

Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuinten tulee varata verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen.

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallintotuomioistuin voi ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

#### 71 a §

##### *Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö (*osapuolet*) saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan (*ennakkopäätösvalitus*).

Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupa voidaan myöntää myös siten, että se koskee vain osaa muutoksenhaun kohteena olevasta verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä.

## 71 b §

*Ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntämisen edellytykset*

Korkein hallinto-oikeus voi myöntää luvan ennakkopäätösvalitukseen 70 §:n 2 momentin 1 kohdassa säädettyllä perusteella.

Ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntäminen edellyttää lisäksi valitusasiassa toisena osapuolena olevan antamaa kirjallista suostumusta.

## 71 c §

*Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa*

Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haetaan korkeimmalta hallinto-oikeudelta valituskirjelmällä, joka sisältää lupahakemuksen ja valituksen. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon. Verovelvollisen tai muun 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun määräaika valituskirjelmän jättämiselle on 60 päivää siitä, kun tämä on saanut oikaisulautakunnan päätöksestä tiedon siten kuin 67 §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika on 60 päivää, ja se lasketaan oikaisulautakunnan päätöksen tekemisestä.

Verohallinnon on varattava toiselle osapuolelle tilaisuus suostumuksen antamiseen. Määräaika suostumuksen antamiselle on 30 päivää siitä, kun suostumusta koskeva kuulemiskirje on annettu osapuolelle tiedoksi. Suostumuksen saatuaan Verohallinto siirtää asian 30 päivän määräajan täytyttyä korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Asian siirrossa noudatetaan soveltuvin osin mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Verohallinnon on ilmoitettava siirrosta osapuolille ja 66 §:ssä tarkoitettulle hallinto-oikeudelle. Suostumuksen antaja voi myös peruuttaa antamansa suostumuksen 30 päivän määräajan kuluessa Verohallintoon toimitetulla kirjallisella ilmoituksella.

Jos ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta ei ole toimitettu Verohallintoon 1 momentissa säädettyssä ajassa tai jos osapuoli ei anna suostumusta tai peruuttaa suostumuksensa, Verohallinto siirtää asian hallin-

to-oikeudelle, joka käsittelee asian sille osoitettuna valituksena siten kuin 66—69 §:ssä säädetään. Asian siirrossa noudatetaan soveltuvin osin mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehdä erillistä päätöstä.

Korkein hallinto-oikeus siirtää valituksen hallinto-oikeuden käsiteltäväksi valituksena siltä osin kuin se ei myönnä valituslupaa. Valituksen katsotaan tällöin tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus on tullut vireille. Valituksen käsittelyyn sovelletaan mitä 66—69 §:ssä säädetään.

Jos hakija peruuttaa ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen, asia siirretään hallinto-oikeudelle käsiteltäväksi valituksena.

## 71 d §

*Muutoksenhaku hallinto-oikeuden päätökseen*

Jos hallinto-oikeus ratkaisee valituksen 71 c §:ssä mainituissa tilanteissa, hallinto-oikeuden päätökseen voi hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta siten kuin 70 ja 71 §:ssä säädetään.

## 71 e §

*Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku*

Nimeämispäätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 57 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen.

Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 122 §:n 3 tai 4 momentissa sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:n 5 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen.

Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tonnistoverolain (476/2002) mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee tonnis-



toverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin hakijan kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun hakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään.

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan 70 ja 71 §:ää.

#### 71 f §

#### *Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävän valitusosoituksen sisältö*

Oikaisulautakunnan päätökseen on liitettävä hallintolain (434/2003) 47 §:ssä tarkoitettu valitusosoitus, josta ilmenee, miten ratkaisuun tyytymättömän on meneteltävä saatukseen asia hallinto-oikeuden tutkittavaksi tai hakeakseen muutosta 71 a §:n mukaisella ennakkopäätösvalituksella. Valitusosoituksessa on myös selostettava menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiaa pääpiirteittäin.

#### 8 luku

### **Ennakkoratkaisu**

#### 85 §

#### *Ennakkoratkaisun hakeminen Verohallinnolta*

Verohallinto voi verovelvollisen tai yhtymän kirjallisesta hakemuksesta antaa ennakkoratkaisun tuloverotuksesta.

Ennakkoratkaisu annetaan määräajaksi. Se annetaan kuitenkin enintään verovuodelle, joka päättyy viimeistään ennakkoratkaisun

antamista seuraavan kalenterivuoden aikana. Ennakkoratkaisua ei anneta, jos asiaa koskeva hakemus on vireillä keskusverolautakunnassa tai keskusverolautakunta on ratkaissut asian.

Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, josta ennakkoratkaisua haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys. Hakemus on tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa veroilmoitus on määrätty annettavaksi.

Verohallinnon on verovelvollisen tai yhtymän vaatimuksesta noudatettava lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua verotusta toimitettaessa.

#### 85 a §

#### *Muutoksenhaku Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun*

Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun hallinto-oikeudelta. Valitus tehdään siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 66 §:n 2 momentissa ja 69 §:ssä säädetään. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.

## 10 luku

**Veronhuojennus**

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Ennakkopäätösvalitusta koskevia säännöksiä sovelletaan verotuksen oikaisulautakunnan päätöksiin, jotka on tehty 1 päivänä tammikuuta 2014 tai sen jälkeen.

Muutoksenhaussa sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan tai 71 e §:ssä tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen, joka on annettu ennen tämän lain voimaantuloa, sovel-

letaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan ennakkotietoa, verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Verovelvollinen voi kuitenkin peruuttaa vireillä olevan ennakkotietohakemuksen ja pyytää asian käsittelyä ennakkoratkaisuna. Hakemuksen katsotaan tällöin tulleen vireille lain voimaantulopäivänä. Ennakkotietohakemuksen peruuttamisesta ei tällöin peritä käsittelymaksua. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

**2.****Laki****varainsiirtoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* varainsiirtoverolain (931/1996) 52 §, sellaisena kuin se on osaksi laissa 244/2008, ja  
*muutetaan* 47 §, sellaisena kuin se on laeissa 244/2008 ja 526/2010, seuraavasti:

## 47 §

*Valitus hallinto-oikeuteen*

Verohallinnon päätökseen haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä päätöksessä tarkoitettu kiinteistö sijaitsee tai jonka alueella on sen yhteisön kotipaikka, jonka liikkeeseen laskemia arvopapereita päätös koskee. Jos päätös koskee sekä kiinteistöä että arvopapereita, muutosta haetaan kiinteistön sijaintipaikan hallinto-oikeudelta. Jollei tätä perustetta voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallinnolle tai hallinto-oikeuteen.

Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 48 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön tekemästä valituksesta

verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 3.

## Laki

### arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* arvonlisäverolain (1501/1993) 211 §, sellaisena kuin se on osaksi laissa 246/2008, *muutetaan* 101 §:n 2 momentti, 194, 207, 210 ja 219 §,

sellaisina kuin ne ovat, 101 §:n 2 momentti laissa 1347/1999, 194 § laeissa 246/2008 ja 529/2010, 207 § laissa 1123/1996, 210 § osaksi laissa 246/2008 ja 219 § laissa 1072/2003, sekä

*lisätään* 170 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 529/2010, uusi 4 momentti sekä lakiin uusi 219 a § seuraavasti:

#### 101 §

Tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevasta sekä muustakin menettelystä, veron maksamisen lykkäyksestä, veronkorotuksesta, virhemaksusta, jälkiverotuksesta ja muutoksenhausta sekä tietojen salassapidosta ja salassa pidettävien tietojen luovuttamisesta ja saamisesta on, ellei tässä laissa toisin säädetä, soveltuvin osin voimassa, mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään.

#### 170 §

Haettaessa muutosta tämän pykälän nojalla annettuun Verohallinnon päätökseen noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ssä säädetään.

#### 194 §

Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 192 §:ssä tarkoitettulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valitus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2

momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

#### 207 §

Oikeudenkäyntikulujen korvaukseen sovelletaan hallintolainkäyttölain 13 luvun säännöksiä.

#### 210 §

Jos tulliviranomainen on kantanut veron, Tullihallitus voi erityisestä syystä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa arvonlisäveroa ja sen viivästysseuraamuksia ja muita seuraamuksia tai poistaa ne kokonaan.

Valtiovarainministeriö voi ottaa tullihallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti myös verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

Verohallinnon kannettavan veron vapauttamisesta säädetään erikseen.

#### 219 §

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

#### 219 a §

Tämän lain nojalla annetusta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, elinkeinonharjoittajan tai muun päätöksen välittömänä kohteena olevan henkilön yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 4.

**Laki****tuloverolain 57 ja 122 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään tuloverolain (1535/1992) 57 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 504/2010, uusi 3 momentti ja 122 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 945/1998, 1515/2001, 955/2007 ja 504/2010, uusi 6 momentti seuraavasti:

57 §

*Lahjoitusvähennys*

-----  
Muutoksenhausta 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

122 §

*Omistajanvaihdosten vaikutus tappion vähentämiseen*

-----  
Muutoksenhausta 3 ja 4 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

-----  
Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Haettaessa muutosta ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 5.

**Laki****elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1539/1992, 473/1998 ja 506/2010, uusi 6 momentti seuraavasti:

43 §

-----  
Muutoksenhausta 5 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 71 e §:ssä.

-----  
Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Haettaessa muutosta ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 6.

**Laki****eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 9 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain (680/1976) 9 §, sellaisena kuin se on laissa 705/2005, seuraavasti:

## 9 §

Hakijana oleva yhteisö ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka on tehty 4 tai 7 §:n nojalla. Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin yhteisön kotikunta päätöstä tehdessä kuului.

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun yhteisö on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin soveltuvin osin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Hallinto-oikeuden tässä laissa tarkoitetussa asiassa antamaan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Haettaessa muutosta ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 7.

**Laki****Verohallinnosta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 34 § ja  
*muutetaan* 4 §:n 4 momentti, 8 §:n 2 momentti sekä 21 §, 25 §:n 1 momentti ja 26 § sekä  
*lisätään* lakiin uusi 2 b § ja 29 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

## 2 b §

*Avustavien tehtävien siirtäminen yksityiselle taholle*

Verohallinto voi siirtää 2 §:n 1 momentin mukaiseen tehtävään liittyvän avustavan tehtävän sellaiselle yksityiselle taholle, jolla on riittävät tekniset edellytykset sekä riittävä

osaaminen tällaisen tehtävän hoitamiseksi. Avustavia tehtäviä ovat:

- 1) Verohallinnolle annettavien ilmoitusten ja muiden asiakirjojen vastaanotto, lajittelu sekä asiakirjojen ja niihin sisältyvien tietojen tallentaminen;
- 2) Verohallinnon lähettämien asiakirjojen tulostaminen ja laittaminen kuoriin;

3) sähköisestä asioinnista viranomaistoinnassa annetun lain (13/2003) 18 ja 19 §:n mukainen sähköinen tiedoksianto ja siihen liittyvän suostumuksen hallinta.

Avustavia tehtäviä hoitava henkilö toimii 1 momentin mukaisia tehtäviä suorittaessaan rikosoikeudellisella virkavastuulla. Vahingonkorvauksesta säädetään vahingonkorvauslaissa (412/1974).

## 4 §

*Yksiköt*

Verohallinnossa on myös Ahvenanmaan verotoimisto.

## 8 §

*Pääjohtaja*

Pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena on ylempi korkeakoulututkinto, tehtävän edellyttämä monipuolinen kokemus sekä käytännössä osoitettu johtamistaito ja johtamiskokemus.

## 21 §

*Päätösvaltaisuus*

Jaosto on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja ja vähintään kaksi jäsentä.

Jaosto voi kuitenkin kokoonpanossa, johon kuuluvat puheenjohtaja ja yksi veronmaksajia edustava jäsen, ratkaista asian, jossa veron määrä voi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, jos puheenjohtaja ja jäsen ovat ratkaisusta yksimielisiä.

## 25 §

*Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen ennen asian ratkaisemista ja päätöksen tiedoksianto*

Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään veronsaajien kuulemisesta, verotusta tai ennakkoratkaisua taikka oikaisuvaatimusta käsittelevä Verohallinnon yksikkö, keskusverolautakunta tai verotuksen oikaisulautakunta voi ennen asian ratkaisemista varata Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuuden tulla kuulluksi.

## 26 §

*Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön ilmoitus ennakkoratkaisuasiassa*

Verohallinnon tai keskusverolautakunnan ennakkoratkaisua koskevassa asiassa Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voi sille säädetyn muutoksenhakuajan kuluessa erityisesti syystä sitovasti ilmoittaa, että se ei käytä muutoksenhakuoikeuttaan.

## 29 §

*Muu puhevallankäyttö*

Valtiovarainministeriöllä on oikeus Verohallinnon sijasta käyttää puhevaltaa yleisissä tuomioistuimissa periaatteellisesti merkittävässä, Euroopan unionin oikeuden tulkintaan liittyvässä valtion korvaus- tai palautusvelvollisuutta koskevassa asiassa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Sen 8 §:n 2 momentti ja 2 b § tulevat kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan ennakkotietoa tai ennakkoratkaisua koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Helsingin hallinto-oikeudelle tehtyyn valitukseen, joka on tullut vireille viimeistään tämän lain voimaantulopäivänä, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta 34 §:ää.

## 8.

**Laki****veronkantolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* veronkantolain (609/2005) 32 §:n 3 momentti ja 41 §,  
 sellaisena kuin niistä on 32 §:n 3 momentti laissa 240/2008, ja  
*lisätään* lakiin uusi 35 a §, uusi 7 a luku seuraavasti:

## 32 §

*Muutoksenhaku veronkuittaukseen*

Verovelvollinen, edellä 1 momentissa tarkoitettu verosta vastuussa oleva tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saa hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta kuittausta toimitettaessa kuului. Valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

## 35 a §

*Maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytykset*

Veronkantoviranomainen voi ryhtyä erikoisperintätoimena 35 §:ssä tarkoitettuun maksujärjestelyyn, jos verovelvollisen veronmaksukyky on tilapäisesti alentunut elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai heikentyneen maksuvalmiuden taikka muun erityisen syyn vuoksi.

Maksujärjestely tehdään ehdolla, että se ei estä veronkuittausta maksujärjestelyn kohteena olevan määrän sekä sille mahdollisesti perittävän koron suorituksiksi.

Maksujärjestely on erittäin painavista kohtuussyistä mahdollista tehdä myös siten, että korkoa ei peritä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksujärjestelyyn ryhtymisestä, maksuajasta, maksujärjestelyn turvaavasta vakuudesta sekä muusta maksujärjestelyssä noudatettavasta menettelystä.

## 7 a luku

**Verosta vapauttaminen**

## 38 a §

*Verosta vapauttaminen*

Veronkantoviranomainen voi hakemukselta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta ja maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei kuitenkaan voi myöntää tuloveron ennakosta, korkotulon lähdeverosta eikä metsänhoitomaksusta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.

Vapautus voidaan myöntää:

1) jos vero- tai maksuvelvollisen veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä; tai

2) jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, vapautus perintö- ja lahjaverosta voidaan myöntää:

1) jos veron periminen ilmeisesti vaarantaisi maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden; tai

2) jos pesäosuuden tai lahjan arvo on verovelvollisuuden alkamisen jälkeen olennaises-



ti vähentynyt ja vapautuksen myöntämiselle on olemassa siihen liittyviä erityisiä syitä.

Sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, vapautus kiinteistöverolain (654/1992) 12 a §:n mukaan määrätystä kiinteistöverosta voidaan myöntää, jos rakennushanke on viivästynyt muusta syystä kuin rakennuspaikan omistajan omasta menettelystä.

Jos verosta on myönnetty vapautusta, vapautuspäätös koskee myös viivästysseuraamuksia ja muita seuraamuksia. Veronkantoriviranomainen voi myös erikseen myöntää vapautuksen viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista silloinkin, kun ne on tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle, ja myös silloin, kun kunta on 38 b §:n mukaisesti ilmoittanut ratkaisevansa kunnallisveron tai kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat.

Valtiovarainministeriö voi ottaa veronkantoriviranomaisen käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

## 38 b §

*Kunnan ratkaisovalta*

Kunta voi tehdä veronkantoriviranomaiselle kunnallisveron sekä kiinteistöveron ratkaisuvalltaa koskevan ilmoituksen, jolloin ilmoituksensa mukaisesti kunta ratkaisee kunnallisverosta tai kiinteistöverosta taikka kummastakin verosta vapauttamista koskevat asiat noudattaen, mitä 38 a §:ssä säädetään.

Kunnan ratkaisuvallta on voimassa kolme kalenterivuotta. Kunnan on tehtävä ilmoitus veronkantoriviranomaiselle ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ilmoituksen antamisen ajankohdasta määrätään Verohallinnon päätöksellä. Kunnan ratkaisuvallta koskee niitä kunnallis- tai kiinteistöveroja koskevia hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille ajanjakson aikana.

## 38 c §

*Erityinen verosta vapauttaminen*

Veronkantoriviranomainen voi vero- tai maksuvelvollisen hakemuksesta tai hakemusta myöntää verosta tai maksusta sekä veronkorotuksesta ja viivästysseuraamuksesta tai muusta seuraamuksesta osittaisen tai täydellisen vapautuksen, jos:

1) Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö on hakenut muutosta vero- tai maksuvelvollisen verotukseen tai muutoksenhakuelimen päätökseen tulkinnanvaraisessa asiassa, josta ei ole vakiintunutta oikeuskäytäntöä;

2) muutoksenhaun johdosta kyseiselle vero- tai maksuvelvolliselle on määrätty veroa tai maksua;

3) kyseisessä asiassa on saatu korkeimman hallinto-oikeuden päätös; ja

4) verosta vapauttaminen on vero- tai maksuvelvollisten yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi tärkeää.

Jos kunta ratkaisee kunnallisveroa koskevat asiat 38 b §:ssä tarkoitetulla tavalla, veronkantoriviranomainen ratkaisee kuitenkin myös tässä pykälässä tarkoitetut asiat kuultuaan kuntaa ja seurakuntaa.

## 41 §

*Muutoksenhaku vastuumääräykseen*

Vastuumääräyksen oikaisemisesta ja muutoksenhausta on voimassa, mitä verotusta koskevasta oikaisusta ja muutoksenhausta säädetään. Edellä 40 §:n 2 momentissa tarkoitettuun vastuuta koskevaan päätökseen saadaan kuitenkin aina hakea muutosta hallinto-oikeudelta 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista koskevaan hakemukseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Poiketen siitä, mitä 38 b §:ssä säädetään, kunnan on ilmoitettava ratkaisuvallan pidät-

tämisestä ensimmäisen kerran 31 päivään maaliskuuta 2013 mennessä. Hakemuksiin, jotka tulevat vireille 1 päivän tammikuuta 2013 ja 31 päivän toukokuuta 2013 välisenä aikana sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ilmoitus

ratkaisuvallasta koskee hakemuksia, jotka tulevat vireille 1 päivän kesäkuuta 2013 ja 31 päivän joulukuuta 2015 välisenä aikana.

Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimiin.

## 9.

### Laki

#### perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 53 ja 54 §, sellaisina kuin ne ovat laeissa 318/1994 ja 242/2008, sekä  
*lisätään* lakiin uusi 48 a § seuraavasti:

48 a §  
 Ennakkopäätösvalitukseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d §:ssä säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun

lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 10.

### Laki

#### arpajaisverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* arpajaisverolain (552/1992) 18 §, sellaisena kuin se on osaksi laissa 243/2008, sekä  
*muutetaan* 16 §, sellaisena kuin se on laeissa 243/2008 ja 524/2010, seuraavasti:

16 §  
*Muutoksenhaku*

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta Ve-

rohallinnon tämän lain nojalla tekemään päätökseen valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä oli. Valitus-aika ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista

ja muissa valituksissa 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon tai hallinto-oikeuteen.

Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Verohallinnon on käsiteltävä verovelvollisen tekemä valitus oikaisuasiana. Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 12 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos

veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.

Valtion puolesta valitusoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen on Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä.

Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perustevalitusta koskevia säännöksiä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaa asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 11.

**Laki****kiinteistöverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* kiinteistöverolain (654/1992) 37 §, sellaisena kuin se on laeissa 1560/1995 ja 1026/1999, sekä

*muutetaan* 26 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1560/1995, seuraavasti:

## 26 §

*Muutoksenhaku Verohallinnon ja verotuksen  
oikaisulautakunnan päätökseen*

-----  
Oikaisuvaatimuksesta, valituksesta ja ennakkopäätösvalituksesta sekä niiden käsittelystä on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.  
-----

-----  
Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 12.

**Laki****työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain (366/1963) 13 §:n 4 momentti sekä 13 a, 13 b ja 14 §,

sellaisina kuin ne ovat, 13 §:n 4 momentti laissa 518/2010, 13 a § laissa 1114/2005, 13 b § laeissa 1114/2005 ja 518/2010 sekä 14 § laeissa 611/1982 ja 252/2008, sekä

*muutetaan* 13 §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1114/2005, seuraavasti:

## 13 §

-----  
Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettuun sosiaaliturvamaksun palauttamiseen sovelletaan ennakkoperintälain 21 §:n säännöksiä.  
-----

-----  
Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .  
-----

-----  
Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 13.

**Laki****rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 22 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 22 §, sellaisena kuin se on laissa 253/2008, seuraavasti:

22 §  
 Mitä verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään tai sen nojalla määrätään veronhuojennuksesta, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 14.

**Laki****verotililain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* verotililain (604/2009) 10 §:n 1 momentti sekä 40, 41 ja 46 § sekä *lisätään* lakiin uusi 48 a § seuraavasti:

10 §

*Myöhästymismaksun määrä*

Myöhästymismaksu lasketaan 15 prosentin vuotuisen korkokannan mukaisesti myöhässä ilmoitetulle maksettavan veron määrälle 8 §:n 1 momentissa tarkoitettua ilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavasta päivästä 8 §:n 2 momentissa tarkoitettuun ilmoituksen antamisajankohtaan. Myöhästymismaksua määrätään maksettavaksi kultakin myöhässä ilmoitetulta verolajilta vähintään 5 euroa, kuitenkin vain kerran kultakin kohdekaudelta. Myöhästymismaksun enimmäismäärä ve-

rolajilta on 15 prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä, kuitenkin enintään 15 000 euroa.

40 §

*Oikaisuvaatimus Verohallinnolle*

Tämän lain nojalla annettuun päätökseen haetaan muutosta Verohallinnolta kirjallisella oikaisuvaatimuksella, jollei asiaa ole valituksen annettulla päätöksellä ratkaistu.

Määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiselle 37 ja 39 §:ssä tarkoitettussa asiassa on viisi

vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä tiliotteeseen taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa määräaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä.

Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle.

#### 41 §

##### *Muutoksenhaku oikaisupäätökseen*

Verovelvollinen, velvoitteesta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta 40 §:ssä tarkoitetun oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen valittamalla hallinto-oikeuteen.

Valitusaika 37 ja 39 §:ssä tarkoitetussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattava toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa valitusaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Hallinto-oikeuden päätökseen haetaan muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan, mitä siitä säädetään verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä.

#### 46 §

##### *Verosta vapauttaminen*

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Verohallinto voi myöntää vapautuksen edellä tarkoitetuista eristä silloinkin, kun niitä olisi tilitettävä tai niitä on tilitetty muulle veronsaajalle kuin valtiolle.

Vapautuksen edellytyksistä säädetään veronkantolaissa.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Verovelvolliselle vapautuksen johdosta palautettavat I momentissa tarkoitetut viivästysseuraamukset ja muut seuraamukset voidaan käyttää maksamatta olevien velvoitteiden suorituksiksi tai veronkantolaissa tarkoitettuun veronkuittaukseen.

Päätökseen, jolla verovelvollisen hakemus vapauttamisesta on ratkaistu, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Tämän lain nojalla kannettaviin veroihin sovelletaan, mitä veronkantolain 38 c §:ssä säädetään erityisestä verosta vapauttamisesta.

#### 48 a §

##### *Päätöksestä ilmenevät tiedot*

Tämän lain nojalla annetusta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, verovelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan oikaisuvaatimukseen ja hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkä-

yxksen perusteella kertyneeseen korkoon so- massa olleita säännöksiä.  
 velletaan tämän lain voimaan tullessa voi-

## 15.

### Laki

#### autoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* autoverolain (1482/1994) 50 §:n 1 ja 3 momentti, 70 §:n 4 momentti ja 72 §,  
 sellaisina kuin ne ovat, 50 §:n 1 ja 3 momentti laissa 1324/200, 70 §:n 4 momentti laissa  
 267/2008 ja 72 § laissa 1380/1997, seuraavasti:

#### 50 §

Tullihallitus voi erityisistä syistä hakemuk-  
 sesta määräämillään ehdoilla alentaa suoritet-  
 tua tai suoritettavaa autoveroa, viivekorkoa,  
 veronlisäystä, viivästyskorkoa, jäämämaksua  
 sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa  
 taikka poistaa ne kokonaan. Liikenteen tur-  
 vallisuusvirasto ratkaisee hakemuksen, jos se  
 määräisi tai on määrännyt veron.

Tullihallitus voi erityisistä syistä valtiova-  
 rainministeriön määräämin ehdoin hakemuk-  
 sesta myöntää lykkäystä veron suorittamiselle.  
 Liikenteen turvallisuusvirasto ratkaisee  
 hakemuksen, joka koskee sen maksuun-  
 panemaa veroa. Valtiovarainministeriö voi  
 ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministe-  
 riö määrää tällöin lykkäysehdot hakemuk-  
 seen antamassaan päätöksessä.

#### 70 §

Valituskirjelmä on toimitettava valitusajasa-  
 sille viranomaiselle, jonka päätöksestä va-  
 litetaan. Päätöksen tehneen viranomaisen on  
 annettava valituksen johdosta lausunto. Vi-  
 ranomaisen on varattava valituksen ja lau-  
 sunnon johdosta tulliasiamiehen tai Veron-  
 saajien oikeudenvallontayksikön tekemästä  
 valituksesta verovelvolliselle ja muulle asi-  
 anosaiselle sekä verovelvollisen ja muun asi-

anosaisen tekemästä valituksesta tulliasia-  
 miehelle tai Veronsaajien oikeudenvallon-  
 tayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen.  
 Tarvittaessa muutoksenhakijalle on varattava  
 tilaisuus myös vastaselityksen antamiseen.  
 Valituskirjelmä vastineineen, vastaselityksi-  
 neen ja lausuntoineen sekä asian käsittelyssä  
 syntyneet muut asiakirjat on viipymättä lähe-  
 tettävä hallinto-oikeudelle. Sen lisäksi, mitä  
 hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n  
 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta  
 asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja  
 muun anosaisen tekemä valitus voidaan  
 ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeuden-  
 valvontayksikköä, jos veron määrä voi vali-  
 tuksen johdosta muuttua enintään 6 000 eu-  
 roa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epä-  
 selvä.

#### 72 §

Jos tässä laissa ei toisin säädetä, muutok-  
 senhausta on muutoin voimassa, mitä hallin-  
 tolainkäyttölaissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta  
 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä ole-  
 vaan verosta vapauttamista koskevaan asiaan  
 sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voi-  
 massa olleita säännöksiä.

## 16.

**Laki****ajoneuvoverolain 50 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään ajoneuvoverolain (1281/2003) 50 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 249/2008 ja 1317/2011, uusi 4 momentti seuraavasti:

50 §

*Valitus hallinto-oikeuteen*

kemä valitus voidaan ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen te-

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

## 17.

**Laki****polttoainemaksusta annetun lain 23 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään polttoainemaksusta annetun lain (1280/2003) 23 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 250/2008, uusi 4 momentti seuraavasti:

23 §

*Valitus hallinto-oikeuteen*

voidaan ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemä valitus

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .



## 18.

**Laki****eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista annetun lain (1209/2006) lain nimi  
 sekä 1 §:n 1 momentti ja 2 §,  
 sellaisena kuin niistä on 1 §:n 1 momentti laissa 534/2010, seuraavasti:

**Laki****eräiden ennakkoratkaisujen maksuperusteista**

## 1 §

*Soveltamisala*

Tätä lakia sovelletaan Verohallinnon käsittelemisiin hakemuksiin, jotka koskevat keskusverolautakunnalta haettua ennakkoratkaisua ja muulta Verohallinnolta haettua ennakkoratkaisua.

Päätösmaksu peritään hakijalta asian ratkaisemiseksi annetusta päätöksestä.

Käsittelymaksu peritään korvauksena asian käsittelystä ja suoritetuista toimenpiteistä. Käsittelymaksu voidaan periä myös silloin, kun hakemukseen päätetään olla antamatta ennakkoratkaisua, hakemus jätetään tutkimatta taikka kun se jätetään sillensä. Maksuperusteita koskevassa ministeriön asetuksessa voidaan säätää, että käsittelymaksua ei peritä.

## 2 §

*Päätösmaksu ja käsittelymaksu*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

## 19.

**Laki****tonnistoverolain 38 ja 39 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* tonnistoverolain (476/2002) 38 § sekä 39 §:n 2 ja 3 momentti,  
 sellaisena kuin niistä ovat, 38 § osaksi laissa 90/2012 ja 39 § 3 mom. laissa 90/2012, seuraavasti:

## 38 §

*Ennakkoratkaisu*

Verohallinto voi verovelvollisen kirjallisesta hakemuksesta antaa verotusmenettelystä

annetun lain 85 §:ssä säädetyn ennakkoratkaisun tämän lain soveltamisesta. Poiketen siitä, mitä verotusmenettelystä annetun lain 84 §:ssä säädetään, keskusverolautakunta ei anna ennakkoratkaisua tämän lain soveltamisesta tuloverotuksessa.

39 §

*Muutoksenhaku*

tusmenettelystä annetun lain 71 § e:ssä. Valitus on käsiteltävä kiireellisenä.

Ennakkoratkaisusta saa hakea muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 85 a §:ssä säädetään.

Muutoksenhausta päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, säädetään vero-

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

**20.****Laki****ennakkoperintälain 8 luvun kumoamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §

Tällä lailla kumotaan ennakkoperintälain (1118/1996) 8 luku.

2 §

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Helsingissä 30 päivänä elokuuta 2012

**Pääministeri**

**JYRKI KATAINEN**

Hallinto- ja kuntaministeri *Henna Virkkunen*

*Liite  
Rinnakkaistekstit*

## 1.

### Laki

#### verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 62 §:n 4 momentti sekä 88 ja 90 §, sellaisina kuin ne ovat, 62 §:n 4 momentti laissa 238/2008, 88 § osaksi laeissa 1274/2002 ja 238/2008 sekä 90 § laeissa 505/1998 ja 238/2008,

*muutetaan* 23 a, 26 a, 53, 61 ja 69 §, 8 luvun otsikko, 85 § ja 10 luvun otsikko,

sellaisina kuin niistä ovat 23 a § laeissa 565/2004, 1252/2009 ja 520/2010, 26 a § laissa 1067/2003, 61 § laissa 520/2010, 69 § laissa 238/2008, 8 luvun otsikko laissa 536/1996 ja 85 § laeissa 505/1998 ja 520/2010, sekä

*lisätään* lakiin uusi 23 b, 71 a—71 f ja 85 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

23 a §

23 a §

*Muutoksenhaku*

*Muutoksenhaku tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen*

Tiedonantovelvollinen saa, *siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään*, hakea *valittamalla* muutosta Verohallinnon päätökseen, joka koskee velvollisuutta antaa tässä luvussa tarkoitettuja tietoja.

Tiedonantovelvollinen saa hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka koskee velvollisuutta antaa tässä luvussa tarkoitettuja tietoja. Muutosta haetaan *valittamalla* siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Tiedonantovelvollinen saa hakea laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen muutosta kirjallisella oikaisuvaatimuksella päätöksen tehneeltä viranomaiselta. Oikaisuvaatimus on tehtävä viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin tehdä aina 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut päätöksestä tiedon.

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Tiedonantovelvollinen saa hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta *valittamalla* siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedoksiantovelvollisen kotikunta kuuluu. Valitus on tehtävä viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta *valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan*. Muutoksenhakuun sovelletaan tällöin, mitä

kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaanista.

Edellä 1–3 momentissa tarkoitettu päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Tiedonantovelvollinen saa hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa säädetään.

Jos laiminlyöntimaksua muutoksenhaun johdosta palautetaan, palautettavalle maksulle maksetaan maksupäivästä takaisinmaksupäivään korko, joka on kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko vähennettynä kahdella prosenttiyksiköllä. Korko on kuitenkin vähintään 0,5 prosenttia. Palautukselle maksettu korko ei ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa.

70 ja 71 §:ssä säädetään.

### 23 b §

#### **Muutoksenhaku laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen**

*Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen muutosta kirjallisella oikaisuvaatimuksella päätöksen tehneeltä viranomaiselta. Tiedonantovelvollisen on tehtävä oikaisuvaatimus viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin tehdä aina 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä.*

*Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedonantovel-*

vollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Tiedonantovelvollisen on tehtävä valitus viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaanista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa sovelletaan tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään.

## 26 a §

*Asioiden yhdessä käsitteleminen*

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

## 53 §

*Verovastuun toteuttaminen*

Verovastuun toteuttamisesta on voimassa, mitä siitä veronkantolain 4e §:ssä säädetään.

## 26 a §

*Asioiden yhdessä käsitteleminen*

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

## 53 §

*Verovastuun toteuttaminen*

Verovastuun toteuttamisesta on voimassa, mitä siitä veronkantolain 40 §:ssä säädetään.

61 §

*Oikaisuviranomainen*

Verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee verotusta koskevat oikaisuvaatimukset. Verohallinto voi kuitenkin ratkaista 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun henkilön tekemän oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään.

62 §

*Oikeus muutoksenhakuun*

Kunta, seurakunta tai Kansaneläkelaitos ei kuitenkaan saa hakea muutosta siltä osin kuin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö on 85 §:n 4 momentin mukaisesti ilmoittanut, ettei yksikkö käytä oikeuttaan hakea muutosta asiaan, ellei ennakkotieto perustu virheellisiin tai puutteellisiin tietoihin.

69 §

*Veronsaajien kuuleminen valitusta käsitellessä*

Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuinten tulee varata verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen.

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallintotuomioistuin voi ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 3 000 euroa.

61 §

*Oikaisuviranomainen*

Verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee verotusta koskevat oikaisuvaatimukset. Verohallinto voi kuitenkin ratkaista 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun henkilön tekemän oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään.

*Jos verovelvollisen verotus on toimitettu arvioimalla siten kuin 27 §:n 1 momentissa säädetään ja verovelvollinen hakee muutosta verotukseen antamalla verotuksen päättymisen jälkeen veroilmoituksen, Verohallinto voi kumota verotuksen ja toimittaa sen uudelleen.*

62 §

*Oikeus muutoksenhakuun*

(4 mom. kumotaan)

69 §

*Veronsaajien kuuleminen valitusta käsitellessä*

Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuinten tulee varata verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen.

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallintotuomioistuin voi ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

## 71 a §

**Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen**

*Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvälvontayksikkö (osapuolet) saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan (ennakkopäätösvalitus).*

*Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupa voidaan myöntää myös siten, että se koskee vain osaa muutoksenhaun kohteena olevasta verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä.*

## 71 b §

**Ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntämisen edellytykset**

*Korkein hallinto-oikeus voi myöntää luvan ennakkopäätösvalitukseen 70 §:n 2 momentin 1 kohdassa säädetyllä perusteella.*

*Ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntäminen edellyttää lisäksi valitusasiassa toisena osapuolena olevan antamaa kirjallista suostumusta.*

## 71 c §

**Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa**

*Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haetaan korkeimmalta hallinto-oikeudelta valituskirjelmällä, joka sisältää lupahakemuksen ja valituksen. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon. Verovelvollisen tai muun 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun määräaika valituskirjelmän jättämiselle on 60 päivää siitä, kun tämä on saanut oikaisulautakunnan päätöksestä tiedon siten kuin 67 §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvälvontayksikön määräaika on 60 päivää, ja se lasketaan oikaisulautakun-*

nan päätöksen tekemisestä.

Verohallinnon on varattava toiselle osapuolelle tilaisuus suostumuksen antamiseen. Määräaika suostumuksen antamiselle on 30 päivää siitä, kun suostumusta koskeva kuulemiskirje on annettu osapuolelle tiedoksi. Suostumuksen saatuaan Verohallinto siirtää asian 30 päivän määräajan täytyttyä korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Asian siirrossa noudatetaan soveltuvin osin, mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Verohallinnon on ilmoitettava siirrosta osapuolille ja 66 §:ssä tarkoitetulle hallinto-oikeudelle. Suostumuksen antaja voi myös peruuttaa antamansa suostumuksen 30 päivän määräajan kuluessa Verohallintoon toimitetulla kirjallisella ilmoituksella.

Jos ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta ei ole toimitettu Verohallintoon 1 momentissa säädettyssä ajassa tai jos osapuoli ei anna suostumusta tai peruuttaa suostumuksensa, Verohallinto siirtää asian hallinto-oikeudelle, joka käsittelee asian sille osoitettuna valituksena siten kuin 66–69 §:ssä säädetään. Asian siirrossa noudatetaan soveltuvin osin mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehdä erillistä päätöstä.

Korkein hallinto-oikeus siirtää valituksen hallinto-oikeuden käsiteltäväksi valituksena siltä osin kuin se ei myönnä valituslupaa. Valituksen katsotaan tällöin tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus on tullut vireille. Valituksen käsittelyyn sovelletaan mitä 66–69 §:ssä säädetään.

Jos hakija peruuttaa ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen, asia siirretään hallinto-oikeudelle käsiteltäväksi valituksena.

71 d §

#### **Muutoksenhaku hallinto-oikeuden päätökseen**

Jos hallinto-oikeus ratkaisee valituksen 71 c §:ssä mainituissa tilanteissa, hallinto-oikeuden päätökseen voi hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta siten kuin 70 ja 71 §:ssä säädetään.



## 71 e §

**Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku**

*Nimeämispäätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 57 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen.*

*Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 122 §:n 3 tai 4 momentissa sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:n 5 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen.*

*Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta tonnistoverolain (476/2002) mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.*

*Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin hakijan kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.*

*Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun hakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään.*

*Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan 70 ja 71 §:ää.*

## 71 f §

**Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävän valitusosoituksen sisältö**

*Oikaisulautakunnan päätökseen on liitettävä hallintolain (434/2003) 47 §:ssä tarkoitettu valitusosoitus, josta ilmenee, miten ratkaisuun tyytymättömän on meneteltävä saatukseen asia hallinto-oikeuden tutkittavaksi tai hakeakseen muutosta 71 a §:n mukaisella ennakkopäätösvalituksella. Valitusosoituksessa on myös selostettava menettely ennakkopäätöksen tekemiseksi.*

*kopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa pääpiirteittäin.*

## 8 luku

**Ennakkoratkaisu ja ennakkotieto**

## 85 §

*Ennakkotiedon hakeminen*

Verohallinto voi verovelvollisen tai yhtiön kirjallisesta hakemuksesta antaa tuloveroa koskevan tiedon siitä, kuinka Verohallinto tulee hakemuksessa tarkoitetussa asiassa verotusta toimittaessa menettelemään (*ennakkotieto*).

Ennakkotieto annetaan määräajaksi. Se annetaan kuitenkin enintään verovuodelle, joka päättyy viimeistään ennakkotiedon antamista seuraavan kalenterivuoden aikana. Ennakkotietoa ei anneta, jos asiaa koskeva hakemus on vireillä keskusverolautakunnassa tai keskusverolautakunta on ratkaissut asian.

Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, josta ennakkotietoa haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys. Hakemus on tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa veroilmoitus on määrätty annettavaksi.

*Ennen kuin ennakkotietopäätös annetaan hakijalle tiedoksi, Verohallinnon on hankittava Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköltä ilmoitus siitä, käyttääkö yksikkö oikeuttaan hakea muutosta verotukseen, joka on toimitettu ennakkotiedossa tarkoitetulla tavalla. Ilmoitus on hankittava ja annettava viivytyksettä, ja ilmoituksesta tehdään merkintä ennakkotietopäätökseen.*

Verohallinnon on verovelvollisen tai yhtiön vaatimuksesta noudatettava ennakkotietoa verotusta toimitettaessa.

*Verohallinnon ennakkotietoa koskevaan päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.*

## 8 luku

**Ennakkoratkaisu**

## 85 §

**Ennakkoratkaisun hakeminen Verohallinnolta**

Verohallinto voi verovelvollisen tai yhtiön kirjallisesta hakemuksesta antaa *ennakkoratkaisun tuloverotuksesta*.

Ennakkoratkaisu annetaan määräajaksi. Se annetaan kuitenkin enintään verovuodelle, joka päättyy viimeistään *ennakkoratkaisun* antamista seuraavan kalenterivuoden aikana. *Ennakkoratkaisua* ei anneta, jos asiaa koskeva hakemus on vireillä keskusverolautakunnassa tai keskusverolautakunta on ratkaissut asian.

Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, josta *ennakkoratkaisua* haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys. Hakemus on tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa veroilmoitus on määrätty annettavaksi.

Verohallinnon on verovelvollisen tai yhtiön vaatimuksesta noudatettava *lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua* verotusta toimitettaessa.

## 85 a §

**Muutoksenhaku Verohallinnon antamaan  
ennakkoratkaisuun**

*Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvaltvontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun hallinto-oikeudelta. Valitus tehdään siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 66 §:n 2 momentissa ja 69 §:ssä säädetään. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvaltvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.*

*Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.*

*Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.*

*Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.*

## 10 luku

**Veronhuojennus ja veronlykkäys**

## 88 §

*Veronhuojennus*

*Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen valtionverosta ja yhteisön tulo-verosta sekä kunta kunnallisverosta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.*

*Vapautus voidaan myöntää:*

*1) jos verovelvollisen veronmaksukyky on*

## 10 luku

**Veronhuojennus**

(88 § kumotaan)

olennaisesti alentunut käytettävissä olevat tulot ja varallisuus huomioon ottaen elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai muun erityisen syyn johdosta tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä;

2) jos verovelvollinen on kuollut ja häneltä on jäänyt leski, lapsia tai muita perillisiä, joiden elatus on pääasiallisesti ollut verovelvollisen ansion varassa, ja jos veron periminen olisi ilmeisesti kohtuutonta;

3) jos verovelvollisen on katsottava erehtyneen veronhuojennussäännösten tai muiden verosäännösten sisällöstä eikä erehtymistä voida olosuhteet huomioon ottaen pitää verovelvollisen huolimattomuudesta tai laiminlyönnistä aiheutuneena ja jos verosta vapauttamiseen on kyseessä olevan tapauksen luonteesta johtuvia tai muita erityisiä syitä; tai

4) jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Jos I momentissa mainitusta verosta on myönnetty vapautusta, vapautuspäätös koskee myös veronlisäystä, viivästyskorkoa, viivästyskorkoa vastaavaa korkoa, jäämämaksua, viivekorkoa, lykkäyskorkoa, yhteisökorkoa ja jäännösveron korkoa. Verohallinto voi myös erikseen myöntää vapautuksen edellä tarkoitetuista seuraamuksista silloinkin, kun niitä on tilitetty tai olisi tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

90 §

(90 § kumotaan)

#### Veronlykkäys

Verohallinto voi erityisistä syistä ja 88 tai 89 §:ssä mainituin edellytyksin hakemuksesta myöntää veron suorittamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Ministeriö voi myös ottaa asian ratkaistavakseen ja

Voimassa oleva laki

määrätä ehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Ennakkopäätösvalitusta koskevia säännöksiä sovelletaan verotuksen oikaisulautakunnan päätöksiin, jotka on tehty 1 päivänä tammikuuta kuuta 2014 tai sen jälkeen.

Muutoksenhaussa sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan tai 71 e §:ssä tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen, joka on annettu ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan ennakkotietoa, verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Verovelvollinen voi kuitenkin peruuttaa vireillä olevan ennakkotietohakemuksen ja pyytää asian käsittelyä ennakkoratkaisuna. Hakemuksen katsotaan tällöin tulleen vireille lain voimaantulopäivänä. Ennakkotietohakemuksen peruuttamisesta ei tällöin peritä käsittelymaksua. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

---

## 2.

**Laki****varainsiirtoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* varainsiirtoverolain (931/1996) 52 §, sellaisena kuin se on osaksi laissa 244/2008,  
 ja  
*muutetaan* 47 §, sellaisena kuin se on laeissa 244/2008 ja 526/2010, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

47 §

47 §

*Valitus hallinto-oikeuteen**Valitus hallinto-oikeuteen*

Verohallinnon päätökseen haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä päätöksessä tarkoitettu kiinteistö sijaitsee tai jonka alueella on sen yhteisön kotipaikka, jonka liikkeeseen laskemia arvopapereita päätös koskee. Jos päätös koskee sekä kiinteistöä että arvopapereita, muutosta haetaan kiinteistön sijaintipaikan hallinto-oikeudelta. Jollei tätä perustetta voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallinnolle tai hallinto-oikeuteen.

Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisisaannista. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

*Verohallinnon tulee varata Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta asianosaiselle ja asianosaisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa myös vastaselityksen antamiseen. Valituskirjelmä asiakirjoineen, joihin on liitettävä myös Verohallinnon lausunto, on viipymättä lähetettävä hallinto-oikeudelle.*

Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 48 §:ssä tarkoitetulla tavalla vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin

Verohallinnon päätökseen haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä päätöksessä tarkoitettu kiinteistö sijaitsee tai jonka alueella on sen yhteisön kotipaikka, jonka liikkeeseen laskemia arvopapereita päätös koskee. Jos päätös koskee sekä kiinteistöä että arvopapereita, muutosta haetaan kiinteistön sijaintipaikan hallinto-oikeudelta. Jollei tätä perustetta voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallinnolle tai hallinto-oikeuteen.

Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisisaannista. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 48 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Sil-

Verohallinto katsoo, että valituksessa esitetty vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa.

tä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

## 52 §

(52 § kumotaan)

*Veronhuojennus ja maksunlykkäys*

Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa veroa, viivästyskorotusta, veronkorotusta, veronlisäystä, viivästyskorkoa ja jäämämaksua, viivekorkoa sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää maksuunpannun veron suorittamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20.

Tämän lain voimaan tullessa vireillä ole-

vaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### 3.

## Laki

### arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
kumotaan arvonlisäverolain (1501/1993) 211 §, sellaisena kuin se on osaksi laissa 246/2008, muutetaan 101 §:n 2 momentti, 194, 207, 210 ja 219 §, sellaisina kuin ne ovat, 101 §:n 2 momentti laissa 1347/1999, 194 § laeissa 246/2008 ja 529/2010, 207 § laissa 1123/1996), 210 § osaksi laissa 246/2008 ja 219 § laissa 1072/2003, sekä lisätään 170 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 529/2010, uusi 4 momentti sekä lakiin uusi 219 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

101 §

101 §

Tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevasta sekä muustakin menettelystä, veronkorotuksesta, virhemaksusta, jälkiverotuksesta ja muutoksenhausta sekä tietojen salassapidosta ja salassa pidettävien tietojen luovuttamisesta ja saamisesta on, ellei tässä laissa toisin säädetä, soveltuvin osin voimassa, mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään.

Tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevasta sekä muustakin menettelystä, veronmaksamisen lykkäyksestä, veronkorotuksesta, virhemaksusta, jälkiverotuksesta ja muutoksenhausta sekä tietojen salassapidosta ja salassa pidettävien tietojen luovuttamisesta ja saamisesta on, ellei tässä laissa toisin säädetä, soveltuvin osin voimassa, mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään.

170 §

170 §

Haettaessa muutosta tämän pykälän nojalla annettuun Verohallinnon päätökseen noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ssä säädetään.



194 §

Verohallinnon tulee varata Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle sekä verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa myös vastaselityksen antamiseen.

Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 192 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa.

Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja varattava verovelvolliselle tilaisuus antaa määräajassa lausuntoon vastine.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valituskirjelmä ja verovelvollisen 3 momentissa tarkoitettu valituskirjelmä vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen sekä asian käsittelyssä syntyneet muut asiakirjat on viipymättä lähetettävä Helsingin hallinto-oikeudelle.

207 §

Oikeudenkäyntikulujen korvaukseen sovelletaan hallintolainkäyttölain (586/1996) 13 luvun säännöksiä.

210 §

Verohallinto tai, jos tulliviranomainen on kantanut veron, Tullihallitus voi erityisestä syystä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa arvonlisäveroa, veronlisäystä, viivästyskorkoa ja jäämämaksua, viivekorkoa sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon tai tullihallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti myös tämän lain mukaan verosta vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

194 §

*Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 192 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valitus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.*

*Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.*

207 §

Oikeudenkäyntikulujen korvaukseen sovelletaan hallintolainkäyttölain 13 luvun säännöksiä.

210 §

Jos tulliviranomainen on kantanut veron, Tullihallitus voi erityisestä syystä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa arvonlisäveroa ja sen viivästysseuraamuksia ja muita seuraamuksia tai poistaa ne kokonaan.

Valtiovarainministeriö voi ottaa tullihallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti myös verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

*Verohallinnon kannettavan veron vapaut-*

tamisesta säädetään erikseen.

211 §

*Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää veron maksamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määäämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.*

*Tavaran maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen lykkäyksestä on voimassa, mitä tullista erikseen säädetään.*

*Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.*

219 §

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

219 §

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

219 a §

*Tämän lain nojalla annetusta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, elinkeinonharjoittajan tai muun päätöksen välittömänä kohteena olevan henkilön yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.*

---

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .*

*Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

---

*Voimassa oleva laki*

**HE 76/2012 vp**  
*Ehdotus*

107

## 4.

**Laki****tuloverolain 57 ja 122 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään tuloverolain (1535/1992) 57 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 504/2010, uusi 3 momentti ja 122 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 945/1998, 1515/2001, 955/2007 ja 504/2010, uusi 6 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

57 §

57 §

*Lahjoitusvähennys**Lahjoitusvähennys*

*Muutoksenhausta 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.*

122 §

122 §

*Omistajanvaihdosten vaikutus tappion vähentämiseen**Omistajanvaihdosten vaikutus tappion vähentämiseen*

*Muutoksenhausta 3 ja 4 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .*

*Haettaessa muutosta ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa olleita säännöksiä.*

## 5.

**Laki****elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1539/1992, 473/1998 ja 506/2010, uusi 6 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

43 §

43 §

*Muutoksenhausta 5 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 71 e §:ssä.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Haettaessa muutosta ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

## 6.

**Laki****eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 9 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain (680/1976) 9 §, sellaisena kuin se on laissa 705/2005, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

9 §

9 §

Hallinto-oikeuden tässä laissa tarkoitetussa asiassa antamaan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa sovelletaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 §:n 2 ja 3 momentissa sekä 71 §:ssä säädetään.

*Hakijana oleva yhteisö ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka on tehty 4 tai 7 §:n nojalla. Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin yhteisön kotikunta päätöstä tehdessä kuului.*

*Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun yhteisö on saanut tiedon Verohallinnon*

päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvälvo-  
ntayksikön määräaika lasketaan päätöksen te-  
kemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin  
soveltuvien osin, mitä verotusmenettelystä an-  
netun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölai-  
sa (586/1996) säädetään.

Hallinto-oikeuden tässä laissa tarkoitetus-  
sa asiassa antamaan päätökseen saa hakea  
muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-  
oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myön-  
tää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelle-  
taan verotusmenettelystä annetun lain 70 ja  
71 §:ää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta  
20 .

Haettaessa muutosta ennen tämän lain  
voimaantuloa annettuun Verohallinnon pää-  
tökseen sovelletaan tämän lain voimaan tul-  
lessa voimassa olleita säännöksiä.

## 7.

# Laki

## Verohallinnosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
kumotaan Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 34 § ja  
muutetaan 4 §:n 4 momentti, 8 §:n 2 momentti sekä 21 §, 25 §:n 1 momentti ja 26 § sekä  
lisätään lakiin uusi 2 b § ja 29 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

### 2 b §

Avustavien tehtävien siirtäminen yksityiselle  
taholle

Verohallinto voi siirtää 2 §:n 1 momentin  
mukaiseen tehtävään liittyvän avustavan teh-  
tävän sellaiselle yksityiselle taholle, jolla on  
riittävät tekniset edellytykset sekä riittävä  
osaaminen tällaisen tehtävän hoitamiseksi.  
Avustavia tehtäviä ovat:

1) Verohallinnolle annettavien ilmoitusten  
ja muiden asiakirjojen vastaanotto, lajittelu

sekä asiakirjojen ja niihin sisältyvien tietojen tallentaminen;

2) Verohallinnon lähettämien asiakirjojen tulostaminen ja laittaminen kirjekuoriin;

3) sähköisestä asioinnista viranomaistoinnassa annetun lain (13/2003) 18 ja 19 §:n mukainen sähköinen tiedoksianto ja siihen liittyvän suostumuksen hallinta.

Avustavia tehtäviä hoitava henkilö toimii I momentin mukaisia tehtäviä suorittaessaan rikosoikeudellisella virkavastuulla. Vahingonkorvauksesta säädetään vahingonkorvauslaissa (412/1974).

4 §

Yksiköt

Verohallinnossa on myös Ahvenanmaan verotoimisto ja Konserniverokeskus.

8 §

Pääjohtaja

Pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena on ylempi korkeakoulututkinto, perehtyneisyys hallinnonalan toimintaan sekä käytännössä osoitettu johtamistaito ja johtamiskokemus.

21 §

Päätösvaltaisuus

Jaosto on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja ja vähintään kaksi jäsentä.

Jaosto voi kuitenkin kokoonpanossa, johon kuuluvat puheenjohtaja ja yksi veronmaksajia edustava jäsen, ratkaista asian, jossa veron määrä voi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enintään 3 000 euroa, jos puheenjohtaja ja jäsen ovat ratkaisusta yksimielisiä.

4 §

Yksiköt

Verohallinnossa on myös Ahvenanmaan verotoimisto.

8 §

Pääjohtaja

Pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena on ylempi korkeakoulututkinto, tehtävän edellyttämä monipuolinen kokemus sekä käytännössä osoitettu johtamistaito ja johtamiskokemus.

21 §

Päätösvaltaisuus

Jaosto on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja ja vähintään kaksi jäsentä.

Jaosto voi kuitenkin kokoonpanossa, johon kuuluvat puheenjohtaja ja yksi veronmaksajia edustava jäsen, ratkaista asian, jossa veron määrä voi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, jos puheenjohtaja ja jäsen ovat ratkaisusta yksimielisiä.

25 §

*Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen ennen asian ratkaisemista ja päätöksen tiedoksianto*

Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään veronsaajien kuulemisesta, verotusta tai *ennakkotietoa tai* -ratkaisua taikka oikaisuvaatimusta käsittelevä Verohallinnon yksikkö, keskusverolautakunta tai verotuksen oikaisulautakunta voi ennen asian ratkaisemista varata Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuuden tulla kuulluksi.

25 §

*Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen ennen asian ratkaisemista ja päätöksen tiedoksianto*

Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään veronsaajien kuulemisesta, verotusta tai *ennakkoratkaisua taikka oikaisuvaatimusta* käsittelevä Verohallinnon yksikkö, keskusverolautakunta tai verotuksen oikaisulautakunta voi ennen asian ratkaisemista varata Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuuden tulla kuulluksi.

26 §

*Erityinen veronhuojennus*

Verohallinto voi vero- tai maksuvelvollisen hakemuksesta tai hakemuksetta myöntää valtiolle menevästä verosta tai maksusta, yhteisön tuloverosta sekä veronkorotuksesta ja viivästys- tai muusta seuraamuksesta osittaisen tai täydellisen vapautuksen, jos:

1) Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö on hakenut muutosta vero- tai maksuvelvollisen verotukseen tai muutoksenhakuelimen päätökseen tulkinnanvaraisessa asiassa, josta ei ole vakiintunutta oikeuskäytäntöä;

2) muutoksenhaun johdosta kyseiselle vero- tai maksuvelvolliselle on määrätty veroa tai maksua;

3) kyseisessä asiassa on saatu korkeimman hallinto-oikeuden päätös; ja

4) veronhuojennuksen myöntäminen on vero- tai maksuvelvollisten yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi tärkeää.

Kunta voi, noudattaen mitä 1 momentissa säädetään, myöntää vapautuksen kunnallisveron sekä sen seuraamusten osalta. Jos kunta on myöntänyt vapautuksen kunnallisverosta, vastaava vapautus myönnetään myös kirkollisverosta ja vakuutetun sairausvakuutusmaksusta.

26 §

**Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön ilmoitus ennakkoratkaisuasiassa**

*Verohallinnon tai keskusverolautakunnan ennakkoratkaisua koskevassa asiassa Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voi sille säädetyn muutoksenhakuajan kuluessa erityisesti syystä sitovasti ilmoittaa, että se ei käytä muutoksenhakuoikeuttaan.*



29 §

*Muu puhevallankäyttö*

29 §

*Muu puhevallankäyttö*

---

*Valtiovarainministeriöllä on oikeus Verohallinnon sijasta käyttää puhevaltaa yleisissä tuomioistuimissa periaatteellisesti merkittävässä, Euroopan unionin oikeuden tulkintaan liittyvässä valtion korvaus- tai palautusvelvollisuutta koskevassa asiassa.*

34 §

**Muutoksenhaku Konserniverokeskuksen päätöksiin**

*Konserniverokeskuksen tekemissä verotusta koskevissa päätöksissä toimivaltaisena hallinto-oikeutena on Helsingin hallinto-oikeus. Oikaisuvaatimusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovelletaan, mitä muualla laissa säädetään.*

(34 § kumotaan)

---

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Sen 8 §:n 2 momentti ja 2 b § tulevat kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 .  
Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan ennakkotietoa tai ennakkoratkaisua koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Helsingin hallinto-oikeudelle tehtyyn valitukseen, joka on tullut vireille viimeistään tämän lain voimaantulopäivänä, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta 34 §:ää.*

---

## 8.

**Laki****veronkantolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* veronkantolain (609/2005) 32 §:n 3 momentti ja 41 §,  
 sellaisena kuin niistä on 32 §:n 3 momentti laissa 240/2008, ja  
*lisätään* lakiin uusi 35 a § ja 7 a luku seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

32 §

32 §

*Muutoksenhaku veronkuittaukseen*

*Muutoksenhaku veronkuittaukseen*

Verovelvollinen, edellä 1 momentissa tarkoitettu verosta vastuussa oleva tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saa hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta kuittausta toimitettaessa kuului. Valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä hallintolainkäyttölaissa säädetään.

Verovelvollinen, edellä 1 momentissa tarkoitettu verosta vastuussa oleva tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saa hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta kuittausta toimitettaessa kuului. Valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä *verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja* hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

35 a §

**Maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytykset**

*Veronkantoviranomainen voi ryhtyä erikoisperintätoimena 35 §:ssä tarkoitettuun maksujärjestelyyn, jos verovelvollisen veronmaksukyky on tilapäisesti alentunut elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai heikentyneen maksuvalmiuden taikka muun erityisen syyn vuoksi.*

*Maksujärjestely tehdään ehdolla, että se ei estä veronkuittausta maksujärjestelyn kohteena olevan määrän sekä sille mahdollisesti*

perittävän koron suorituksiksi.

Maksujärjestely on erittäin painavista kohtuussyistä mahdollista tehdä myös siten, että korkoa ei peritä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksujärjestelyyn ryhtymisestä, maksuajasta, maksujärjestelyn turvaavasta vakuudesta sekä muusta maksujärjestelyssä noudattavasta menettelystä.

#### 7 a luku

### Verosta vapauttaminen

#### 38 a §

### Verosta vapauttaminen

Veronkantoviranomainen voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta ja maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei kuitenkaan voi myöntää tuloveron ennakosta, korkotulon lähdeverosta eikä metsänhoitomaksusta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.

Vapautus voidaan myöntää:

1) jos vero- tai maksuvelvollisen veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä; tai

2) jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, vapautus perintö- ja lahjaverosta voidaan myöntää:

1) jos veron periminen ilmeisesti vaarantaisi maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden; tai

2) jos pesäosuuden tai lahjan arvo on verovelvollisuuden alkamisen jälkeen olennaisesti vähentynyt ja vapautuksen myöntämiselle on olemassa siihen liittyviä erityisiä syitä.

Sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, vapautus kiinteistöverolain (654/1992) 12 a §:n mukaan määrätystä kiinteistöverosta voidaan myöntää, jos rakennushanke on viivästynyt muusta syystä kuin rakennuspaikan omistajan omasta menettelystä.

*Jos verosta on myönnetty vapautusta, vapautuspäätös koskee myös viivästysseuraamuksia ja muita seuraamuksia. Veronkantoviranomainen voi myös erikseen myöntää vapautuksen viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista silloinkin, kun ne on tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle, ja myös silloin, kun kunta on 38 b §:n mukaisesti ilmoittanut ratkaisevansa kunnallisveron tai kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat.*

*Valtiovarainministeriö voi ottaa veronkantoviranomaisen käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.*

*Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.*

*Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.*

#### 38 b §

#### **Kunnan ratkaisuvalta**

*Kunta voi tehdä veronkantoviranomaiselle kunnallisveron sekä kiinteistöveron ratkaisuvaltaa koskevan ilmoituksen, jolloin ilmoituksensa mukaisesti kunta ratkaisee kunnallisverosta tai kiinteistöverosta taikka kummastakin verosta vapauttamista koskevat asiat noudattaen, mitä 38 a §:ssä säädetään.*

*Kunnan ratkaisuvalta on voimassa kolme kalenterivuotta. Kunnan on tehtävä ilmoitus veronkantoviranomaiselle ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ilmoituksen antamisen ajankohdasta määrätään Verohallinnon päätöksellä. Kunnan ratkaisuvalta koskee niitä kunnallis- tai kiinteistöveroä koskevia hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille ajanjakson aikana.*

#### 38 c §

#### **Erityinen verosta vapauttaminen**

*Veronkantoviranomainen voi vero- tai maksuvelvollisen hakemuksesta tai hakemuksetta myöntää verosta tai maksusta sekä veronkorotuksesta ja viivästysseuraamuksesta tai muusta seuraamuksesta osittaisen tai täydellisen vapautuksen, jos:*

- 1) *Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö*

*on hakenut muutosta vero- tai maksuvelvollisen verotukseen tai muutoksenhakuelimen päätökseen tulkinnanvaraisessa asiassa, josta ei ole vakiintunutta oikeuskäytäntöä;*

*2) muutoksenhaun johdosta kyseiselle vero- tai maksuvelvolliselle on määrätty veroa tai maksua;*

*3) kyseisessä asiassa on saatu korkeimman hallinto-oikeuden päätös; ja*

*4) verosta vapauttaminen on vero- tai maksuvelvollisten yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi tärkeää.*

*Jos kunta ratkaisee kunnallisveroa koskevat asiat 38 b §:ssä tarkoitetulla tavalla, veronkantoviranomainen ratkaisee kuitenkin myös tässä pykälässä tarkoitetut asiat kuuluttuaan kuntaa ja seurakuntaa.*

## 41 §

*Muutoksenhaku vastuumääräykseen*

Vastuumääräyksen oikaisemisesta ja muutoksenhausta on voimassa, mitä verotusta koskevasta oikaisusta ja muutoksenhausta säädetään. Edellä 40 §:n 2 momentissa tarkoitettuun vastuuta koskevaan päätökseen saadaan kuitenkin aina hakea muutosta hallinto-oikeudelta 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Haettaessa muutosta veronsaajan puolesta aika on kuitenkin 30 päivää päätöksen tekemisestä.

## 41 §

*Muutoksenhaku vastuumääräykseen*

Vastuumääräyksen oikaisemisesta ja muutoksenhausta on voimassa, mitä verotusta koskevasta oikaisusta ja muutoksenhausta säädetään. Edellä 40 §:n 2 momentissa tarkoitettuun vastuuta koskevaan päätökseen saadaan kuitenkin aina hakea muutosta hallinto-oikeudelta 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista koskevaan hakemukseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Poiketen siitä, mitä 38 b §:ssä säädetään, kunnan on ilmoitettava ratkaisuvallan pidättämisestä ensimmäisen kerran 31 päivään maaliskuuta 2013 mennessä. Hakemuksiin, jotka tulevat vireille 1 päivän tammikuuta 2013 ja 31 päivän toukokuuta 2013 välisenä aikana sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ilmoitus ratkaisuvallasta koskee hakemuksia, jotka tulevat 1 päivän kesäkuuta 2013 ja 31 päivän joulukuuta 2015 välisenä aikana.*

*Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan*

ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimiin.

## 9.

### Laki

#### perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti kumotaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 53 ja 54 §, sellaisina kuin ne ovat laeissa 318/1994 ja 242/2008, sekä lisätään lakiin uusi 48 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

48 a §

Ennakkopäätösvalitukseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d §:ssä säädetään.

53 §

(53 § kumotaan)

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää osittaisen tai täydellisen vapautuksen perintö- ja lahjaverosta, viivekorosta, viivästyskorosta ja jäämämaksusta sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavasta korosta. Vapautus voidaan myöntää:

1) jos verovelvollisen veronmaksukyky on hänen ja hänen perheensä käytävissä olevat tulot ja varallisuus huomioon ottaen elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai muun erityisen syyn johdosta olennaisesti alentunut;

2) jos veron periminen ilmeisesti vaarantaisi maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden; tai

3) jos veron periminen olisi muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Jos perintö- tai lahjaveron suorittaminen määrääjässä käy verovelvolliselle vaikeaksi, voi Verohallinto hakemuksesta myöntää ve-

Voimassa oleva laki

ron suorittamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Ministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

54 §

(54 § kumotaan)

Jos pesäosuuden tai lahjan arvo on verovelvollisuuden alkamisen jälkeen olennaisesti vähentynyt, Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta päättää, että maksetusta verosta kohtuulliseksi katsottu osa on suoritettava verovelvolliselle takaisin tai vastaavasti maksumatta olevaa veron määrää on alennettava.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

---

## 10.

**Laki****arpajaisverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* arpajaisverolain (552/1992) 18 §, sellaisena kuin se on osaksi laissa 243/2008, sekä

*muutetaan* 16 §, sellaisena kuin se on laeissa 243/2008 ja 524/2010, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

16 §

16 §

*Muutoksenhaku*

*Muutoksenhaku*

Verovelvollinen ja valtion puolesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään päätökseen hallinto-oikeudelta noudattaen, mitä hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika luetaan kuitenkin päätöksen tekemisestä.

*Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään päätökseen valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä oli. Valitusaika ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista ja muissa valituksissa 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon tai hallinto-oikeuteen.*

*Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.*

*Verohallinnon on käsiteltävä verovelvollisen tekemä valitus oikaisuasiana. Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 12 §:ssä tarkoitulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.*

*Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä*



Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.

Valtion puolesta valitusoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen on Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä.

Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perustevalitusta koskevia säännöksiä.

18 §

### **Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys**

*Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää osittaisen tai täydellisen vapautuksen arpajaisverosta, veronkorotuksesta, veronlisäyksestä, viivästyskorosta ja jäämämaksusta, viivekorosta sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavasta korosta.*

*Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.*

*Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää veron suorittamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa lyk-*

*valituksesta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.*

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.

Valtion puolesta valitusoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen on Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä.

Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perustevalitusta koskevia säännöksiä.

(18 § kumotaan)

käysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaa asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

---

## 11.

### Laki

#### kiinteistöverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti kumotaan kiinteistöverolain (654/1992) 37 §, sellaisena kuin se on laeissa 1560/1995 ja 1026/1999, sekä

muutetaan 26 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1560/1995, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

26 §

26 §

*Muutoksenhaku Verohallinnon ja verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen*

*Muutoksenhaku Verohallinnon ja verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen*

---

Valituksesta, oikaisuvaatimuksesta ja niiden käsittelystä on soveltuvien osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

---

---

Oikaisuvaatimuksesta, valituksesta ja ennakkopäätösvalituksesta sekä niiden käsittelystä on soveltuvien osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

---

37 §

(37 § kumotaan)

**Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys**

*Kiinteistöverosta vapauttamisesta ja veron suorittamisen lykkäämisestä on voimassa, mitä verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään kunnallisverosta.*

*Kunta voi lisäksi osittain tai kokonaan vapauttaa 12 a §:n mukaan määrätystä kiinteistöverosta, jos rakennushanke on viivästynyt muusta syystä kuin rakennuspaikan omistajan omasta menettelystä.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

**12.****Laki****työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain (366/1963) 13 §:n 4 momentti sekä 13 a, 13 b ja 14 §,  
sellaisina kuin ne ovat, 13 §:n 4 momentti laissa 518/2010, 13 a § laissa 1114/2005, 13 b § laeissa 1114/2005 ja 518/2010 sekä 14 § laeissa 611/1982 ja 252/2008, sekä  
*muutetaan* 13 §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1114/2005, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

13 §

13 §

Säännöllisesti palkkaa maksava työnantaja voi vähentää palautettavan sosiaaliturvamaksun myöhemmin suoritettavasta sosiaalitur-

*Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettuun sosiaaliturvamaksun palauttamiseen sovelletaan enakkoperintälain 21 §:n säännöksiä.*

vamaksusta. Vähentäminen on tehtävä viimeistään maksun suorittamisvuotta seuraavan kalenterivuoden aikana. Satunnaisesti palkkaa maksava työnantaja voi tehdä vastaavan vähennyksen myöhemmin samalta kalenterivuodelta maksettavan sosiaaliturvamaksun suorittamisen yhteydessä.

*Säännöllisesti tai satunnaisesti palkkaa maksavan työnantajan on toimitettava Verohallinnolle ilmoitus 3 momentissa tarkoitetuista vähennyksistä ennakkoperintälain 32 §:ssä säädetyllä tavalla.* (4 mom. kumotaan)

13 a §

(13 a § kumotaan)

*Aiheettomasti tai liikaa suoritettu työntäjän sosiaaliturvamaksu, jota ei voida vähentää 13 §:ssä tarkoitettulla tavalla, palautetaan hakemuksesta. Palautushakemus on tehtävä kuuden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta lukien, jona liिकासuoritus on maksettu.*

13 b §

(13 b § kumotaan)

*Verohallinnon on oikaistava 13 a §:n nojalla antamansa päätös, jos siinä on sattunut laskuvirhe tai siihen verrattava erehdys tai palautus muutoin todetaan kokonaan tai osittain aiheettomaksi.*

*Päätöksen oikaisussa noudatetaan soveltuvin osin, mitä ennakkoperintälain 40 ja 42 §:ssä säädetään.*

14 §

(14 § kumotaan)

*Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta poistaa työntäjän maksettaviksi pantut, 10 §:ssä tarkoitettut veronlisäykset ja -korotukset, viivästyskoron ja jäämämaksun sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukaisen viivekoron sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavan koron. Verohallinto voi poistaa nämä määrät silloinkin, kun niitä olisi tilitettävä tai on tilitetty Kansaneläkelaitokselle.*

*Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.*

*Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää lykkäystä 10 §:n nojalla työntäjän maksettaviksi pantujen määrien suorittamiselle. Verohallinto myöntää lykkäyksen*

*Voimassa oleva laki*

*valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.*

*Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.*

---

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

---

## 13.

### Laki

#### **rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 22 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 22 §, sellaisena kuin se on laissa 253/2008, seuraavasti:*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

#### 22 §

Mitä verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään tai sen nojalla määrätään verosta vapauttamisesta tai sen suorittamisen lykkäyksestä, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon.

#### 22 §

Mitä verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään tai sen nojalla määrätään *veronhuojennuksesta*, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon.

---

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tä-*

*män lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

## 14.

### Laki

#### verotililain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan verotililain (604/2009) 10 §:n 1 momentti sekä 40, 41 ja 46 § sekä  
lisätään lakiin uusi 48 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

10 §

10 §

*Myöhästymismaksun määrä*

*Myöhästymismaksun määrä*

Myöhästymismaksu lasketaan 20 prosentin vuotuisen korkokannan mukaisesti myöhässä ilmoitetulle maksettavan veron määrälle 8 §:n 1 momentissa tarkoitettua ilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavasta päivästä 8 §:n 2 momentissa tarkoitettuun ilmoituksen antamisajankohtaan. Myöhästymismaksua määrätään maksettavaksi kultakin myöhässä ilmoitetulta verolajilta vähintään 5 euroa. Myöhästymismaksun enimmäismäärä verolajilta on 15 000 euroa, kuitenkin enintään myöhässä ilmoitetun veron määrä.

Myöhästymismaksu lasketaan 15 prosentin vuotuisen korkokannan mukaisesti myöhässä ilmoitetulle maksettavan veron määrälle 8 §:n 1 momentissa tarkoitettua ilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavasta päivästä 8 §:n 2 momentissa tarkoitettuun ilmoituksen antamisajankohtaan. Myöhästymismaksua määrätään maksettavaksi kultakin myöhässä ilmoitetulta verolajilta vähintään 5 euroa, *kuitenkin vain kerran kultakin kohdekaudelta*. Myöhästymismaksun enimmäismäärä verolajilta on *15 prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä, kuitenkin enintään 15 000 euroa*.

40 §

40 §

*Oikaisuvaatimus Verohallinnolle*

*Oikaisuvaatimus Verohallinnolle*

Tämän lain nojalla annettuun päätökseen haetaan muutosta Verohallinnolta kirjallisella oikaisuvaatimuksella, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

Määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiselle 37 ja 39 §:ssä tarkoitettussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto

Tämän lain nojalla annettuun päätökseen haetaan muutosta Verohallinnolta kirjallisella oikaisuvaatimuksella, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

Määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiselle 37 ja 39 §:ssä tarkoitettussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto

on merkitty tai olisi pitänyt merkitä tiliotteeseen taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa määräaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön määräaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä.

Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle. *Verohallinnon on varattava muutoksenhakuun oikeutetun asianosaisen oikaisuvaatimuksesta Veronsaajien oikeudenvaltontayksikölle ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön oikaisuvaatimuksesta muutoksenhakuun oikeutetulle asianosaiselle tilaisuus antaa vastineensa sekä tarvittaessa varattava oikaisuvaatimuksen tekijälle tilaisuus vastaselityksen antamiseen.*

## 41 §

*Muutoksenhaku oikaisupäätökseen*

Verovelvollinen, velvoitteesta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö voivat hakea muutosta 40 §:ssä tarkoitettua oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen valittamalla hallinto-oikeuteen noudattaen, mitä muutoksenhausta hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Valitusaika 37 ja 39 §:ssä tarkoitettussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattava toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa valitusaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön valitusaika on 30 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä.

Hallinto-oikeuden päätökseen haetaan muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-

on merkitty tai olisi pitänyt merkitä tiliotteeseen taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa määräaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä.

Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle.

## 41 §

*Muutoksenhaku oikaisupäätökseen*

Verovelvollinen, velvoitteesta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea muutosta 40 §:ssä tarkoitettua oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen valittamalla hallinto-oikeuteen.

Valitusaika 37 ja 39 §:ssä tarkoitettussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattava toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa valitusaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. *Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.*

Hallinto-oikeuden päätökseen haetaan muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-

oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan, mitä siitä säädetään verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä.

oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan, mitä siitä säädetään verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä.

## 46 §

*Viivästysseuraamusten huojentaminen*

Verohallinto voi hakemuksesta vapauttaa verovelvollisen myöhästymismaksun, viivästyskoron ja viivekoron suorittamisvelvollisuudesta osittain tai kokonaan, jos verovelvollisen taloudelliset olosuhteet huomioon ottaen tai muusta erityisestä syystä niiden suorittamista on pidettävä kohtuuttomana. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Verovelvollisen verotilille palautettava määrä voidaan käyttää maksamatta olevien velvoitteiden suorituksiksi tai veronkantolaissa tarkoitettuun veronkuittaukseen.

Päätökseen, jolla verovelvollisen vaatimus viivästysseuraamusten huojentamisesta on ratkaistu, ei saa hakea muutosta valittamalla.

## 46 §

*Verosta vapauttaminen*

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Verohallinto voi myöntää vapautuksen edellä tarkoitetuista eristä silloinkin, kun niitä olisi tilitettävä tai niitä on tilitetty muulle veronsaajalle kuin valtiolle.

Vapautuksen edellytyksistä säädetään veronkantolaissa.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Verovelvolliselle vapautuksen johdosta palautettavat I momentissa tarkoitetut viivästysseuraamukset ja muut seuraamukset voidaan käyttää maksamatta olevien velvoitteiden suorituksiksi tai veronkantolaissa tarkoitettuun veronkuittaukseen.

Päätökseen, jolla verovelvollisen hakemus vapauttamisesta on ratkaistu, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Tämän lain nojalla kannettaviin veroihin sovelletaan, mitä veronkantolain 38 c §:ssä säädetään erityisestä verosta vapauttamisesta.

## 48 a §

**Päätöksestä ilmenevät tiedot**

Tämän lain nojalla annetusta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, verovelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta



20 .

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan oikaisuvaatimukseen ja hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 15.

**Laki****autoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan autoverolain (1482/1994) 50 §:n 1 ja 3 momentti, 70 §:n 4 momentti ja 72 §, sellaisina kuin ne ovat, 50 §:n 1 ja 3 momentti laissa 1324/200, 70 §:n 4 momentti laissa 267/2008 ja 72 § laissa 1380/1997, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

## 50 §

Jos tullilaitos kantaisi tai on kantanut veron, Tullihallitus voi erityisistä syistä hakemuksesta määräämillään ehdoilla alentaa suoritettua tai suoritettavaa autoveroa, viivekorkoa, veronlisäystä, viivästyskorkoa, jäämämaksua sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan. Jos Liikenteen turvallisuusvirasto määräisi tai on määrännyt veron, Verohallinto ratkaisee hakemuksen.

Jos tullilaitos on maksuunpannut veron, Tullihallitus voi erityisistä syistä valtiovarainministeriön määräämin ehdoin hakemuksesta myöntää lykkäystä veron suorittamiselle. Verohallinto voi myöntää lykkäyksen Liikenteen turvallisuusviraston maksuunpanemalle verolle. Valtiovarainministeriö voi ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

## 50 §

Tullihallitus voi erityisistä syistä hakemuksesta määräämillään ehdoilla alentaa suoritettua tai suoritettavaa autoveroa, viivekorkoa, veronlisäystä, viivästyskorkoa, jäämämaksua sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan. Liikenteen turvallisuusvirasto ratkaisee hakemuksen, jos se määräisi tai on määrännyt veron.

Tullihallitus voi erityisistä syistä valtiovarainministeriön määräämin ehdoin hakemuksesta myöntää lykkäystä veron suorittamiselle. Liikenteen turvallisuusvirasto ratkaisee hakemuksen, joka koskee sen maksuunpanemaa veroa. Valtiovarainministeriö voi ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

70 §

Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa sille viranomaiselle, jonka päätöksestä valitetaan. Päätöksen tehneen viranomaisen on annettava valituksen johdosta lausunto. Viranomaisen on varattava valituksen ja lausunnon johdosta tulliasiamiehen tai Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja muulle asianosaiselle sekä verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemästä valituksesta tulliasiamiehelle tai Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen. Tarvittaessa muutoksenhakijalle on varattava tilaisuus myös vastaselityksen antamiseen. Valituskirjelmä vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen sekä asian käsittelyssä syntyneet muut asiakirjat on viipymättä lähetettävä hallinto-oikeudelle.

70 §

Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa sille viranomaiselle, jonka päätöksestä valitetaan. Päätöksen tehneen viranomaisen on annettava valituksen johdosta lausunto. Viranomaisen on varattava valituksen ja lausunnon johdosta tulliasiamiehen tai Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja muulle asianosaiselle sekä verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemästä valituksesta tulliasiamiehelle tai Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen. Tarvittaessa muutoksenhakijalle on varattava tilaisuus myös vastaselityksen antamiseen. Valituskirjelmä vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen sekä asian käsittelyssä syntyneet muut asiakirjat on viipymättä lähetettävä hallinto-oikeudelle. *Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemä valitus voidaan ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä, jos veron määrä voi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.*

72 §

Jos tässä laissa ei toisin säädetä, muutoksenhausta on muutoin voimassa, mitä hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

72 §

Jos tässä laissa ei toisin säädetä, muutoksenhausta on muutoin voimassa, mitä hallintolainkäyttölaissa säädetään.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

## 16.

**Laki****ajoneuvoverolain 50 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään ajoneuvoverolain (1281/2003) 50 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 249/2008 ja 1317/2011, uusi 4 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

50 §

50 §

*Valitus hallinto-oikeuteen*

*Valitus hallinto-oikeuteen*

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemä valitus voidaan ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinanvarainen tai epäselvä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

## 17.

**Laki****polttoainemaksusta annetun lain 23 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään polttoainemaksusta annetun lain (1280/2003) 23 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 250/2008, uusi 4 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

23 §

23 §

*Valitus hallinto-oikeuteen**Valitus hallinto-oikeuteen*

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemä valitus voidaan ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä, jos veron määrä voi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinvarainen tai epäselvä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta  
20 .

18.

**Laki****eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista annetun lain (1209/2006) lain nimi  
 sekä 1 §:n 1 momentti ja 2 §,  
 sellaisena kuin niistä on 1 §:n 1 momentti laissa 534/2010, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus***Laki****eräiden ennakkopäätösten maksuperusteista**

1 §

*Soveltamisala*

Tätä lakia sovelletaan Verohallinnon käsittelemisiin hakemuksiin, jotka koskevat keskusverolautakunnalta haettua ennakkoratkaisua ja muuta Verohallinnolta haettua *ennakkotietoa tai* ennakkoratkaisua.

2 §

*Päätösmaksu ja käsittelymaksu*

Päätösmaksu peritään hakijalta asian ratkaisemiseksi annetusta päätöksestä.

Käsittelymaksu peritään korvauksena asian käsittelystä ja suoritetuista toimenpiteistä. Käsittelymaksu voidaan periä myös silloin, kun hakemukseen päätetään olla antamatta ennakkoratkaisua *tai ennakkotietoa*, hakemus jätetään tutkimatta taikka kun se jätetään sillensä. Maksuperusteita koskevassa ministeriön asetuksessa voidaan säätää, että käsittelymaksua ei peritä.

**Laki****eräiden ennakkoratkaisujen maksuperusteista**

1 §

*Soveltamisala*

Tätä lakia sovelletaan Verohallinnon käsittelemisiin hakemuksiin, jotka koskevat keskusverolautakunnalta haettua ennakkoratkaisua ja muulta Verohallinnolta haettua ennakkoratkaisua.

2 §

*Päätösmaksu ja käsittelymaksu*

Päätösmaksu peritään hakijalta asian ratkaisemiseksi annetusta päätöksestä.

Käsittelymaksu peritään korvauksena asian käsittelystä ja suoritetuista toimenpiteistä. Käsittelymaksu voidaan periä myös silloin, kun hakemukseen päätetään olla antamatta ennakkoratkaisua, hakemus jätetään tutkimatta taikka kun se jätetään sillensä. Maksuperusteita koskevassa ministeriön asetuksessa voidaan säätää, että käsittelymaksua ei peritä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta  
 20 .

## 19.

**Laki****tonnistoverolain 38 ja 39 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* tonnistoverolain (476/2002) 38 § sekä 39 §:n 2 ja 3 momentti,  
 sellaisina kuin niistä ovat, 38 § osaksi laissa 90/2012 ja 38 §:n 3 momentti laissa 90/2012,  
 seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

38 §

38 §

*Ennakkoratkaisu**Ennakkoratkaisu*

Verohallinto voi verovelvollisen kirjallisesta hakemuksesta antaa ennakkoratkaisun tämän lain soveltamisesta. Poiketen siitä, mitä verotusmenettelystä annetun lain 84 §:ssä säädetään, keskusverolautakunta ei anna ennakkoratkaisua tämän lain soveltamisesta tuloverotuksessa.

Verohallinto voi verovelvollisen kirjallisesta hakemuksesta antaa *verotusmenettelystä annetun lain 85 §:ssä säädetyn* ennakkoratkaisun tämän lain soveltamisesta. Poiketen siitä, mitä verotusmenettelystä annetun lain 84 §:ssä säädetään, keskusverolautakunta ei anna ennakkoratkaisua tämän lain soveltamisesta tuloverotuksessa.

*Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, johon ennakkoratkaisua haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys.*

*Lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua on hakijan vaatimuksesta sitovana noudatettava siten kuin ennakkoratkaisussa määrätään.*

*Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.*

*Verotusmenettelystä annetun lain 85 §:ssä tarkoitettua ennakkotietoa ei anneta 1 momentissa tarkoitettussa asiassa.*

39 §

39 §

*Muutoksenhaku**Muutoksenhaku*

Päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, haetaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin muu-

*Muutoksenhausta* päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, *säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 § e:ssä.*

Voimassa oleva laki

toksenhausta hallinto-lainkäyttölaissa (586/1996) säädetään. Valitus on käsiteltävä kiireellisenä.

Ennakkoratkaisusta saa verovelvollinen tai muu muutoksenhakuun oikeutettu valittaa Helsingin hallinto-oikeuteen. Muilta osin muutoksenhakuun sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia. Valitusaika on 30 päivää tiedoksisaannista. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Valitus on käsiteltävä kiireellisenä.

*Ennakkoratkaisusta saa hakea muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 85 a §:ssä säädetään.*

\_\_\_\_\_

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta*  
20 .

\_\_\_\_\_