

21.4.2021

EOAK/1277/2020

Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Saksin

Esittelijä: Esittelijäneuvos Ulla-Maija Lindström

PÄÄTÖS ARVONLISÄVERON MAKSUUNPANOSTA

1 KANTELU

Kantelija pyysi tutkimaan Verohallinnon menettelyn. Kantelijan mukaan hän sairas eläkeläinen oli joutunut Verohallinnon vainon kohteeksi. Kantelija teki syksyllä 2018 metsäkaupan metsänhoitoyhdistyksen välityksellä. Hän antoi arvonlisäveroilmoituksen Omaverossa 16.02.2019. Hän maksoi myynnin arvonlisäveron 2 567,76 euroa Omaverossa 18.02.2019 Verohallinnon tilille oikealla viitenumerolla. Omavero ilmoitti, että maksu onnistui. Verohallinto lähetti 18.11.2019 kyselyn ja vaatimuksen metsäkaupan kokonaisverosta 4 269,42 euroa, koska eivät olleet saaneet arvonlisäveroilmoitusta. Kantelija lähetti selvityksen 13.12.2019. Sen jälkeen Verohallinnolta tuli uusi kirje 13.1.2020. Siinä oli otettu huomioon kantelijan ilmoittama vähennettävä vero 1701,52 euroa ja vaadittiin maksamaan hänen jo maksamansa veron 2 567,76 euroa korkoineen ja veronkorotuksineen, yhteensä 2816,76 euroa eräpäivä 12.02.2020. Kantelijan lähettämiä maksutodisteita ja pankin tiliotetta ei ollut huomioitu millään tavoin. Kantelija lähetti 27.1.2020 oikaisuvaatimuksen ja liitti mukaan pankin todistuksen suoritetusta maksusta 18.02.2019 sekä omaverosta saamansa kuittauksen suoritetusta maksusta. Kantelija pelkäsi, ettei niitä vielä oteta huomioon, vaan hänelle lähetetään uusi vaatimus jo maksetun veron uudelleen perinnästä.

Kantelun liitteenä oli kantelijan arvonlisäveroilmoitus merkinnöin lähetetty 16.2.2019 ja OmaVeron verkkomaksutosite 18.2.2019. Lisäksi kantelija oli oheistanut kantelun liitteeksi Verohallinnon päätöksen 7.1.2020 "Arvonlisävero määrätään maksettavaksi". Päätöksessä todettiin muun ohella seuraavaa.

"Emme ole saaneet veroilmoitustasi arvonlisäverosta verokaudelta 2018.

Olemme lähettäneet selvityspyynnön asiasta 18.11.2019. Selvityspyynnön antamasi vastauksen perusteella olemme tehneet muutoksia veroilmoituksen tietoihin. OmaVeroon kirjataan maksettavaksi yhteensä 2 816,76 euroa. Maksun eräpäivä on 12.02.2020. Ilmoitus- ja maksutiedot voi tarkistaa osoitteessa: vero.fi/omavero.

Verohallinnon tietojen mukaan olet myynyt puuta vuonna 2018 Metsänhoitoyhdistys Savotta ry:lle 17 789,27 eurolla

ja arvonlisäveron määrä on ollut 4 269,42 euroa. Et ole kuitenkaan antanut arvonlisäveroilmoitusta verokaudelta 2018. Arvonlisäveroilmoitus olisi pitänyt antaa 28.2.2019 mennessä.

Verohallinto määrää puuttuvan puun myynnin arvonlisäveron 4 269,42 euroa maksettavaksi verokaudelle 2018. Maksettavaksi määrätyle verolle määrätään lisäksi kolmen prosentin veronkorotus ilmoituslainlyönnin vuoksi.

Kohdekaudelle 2018 ilmoittamasi vähennettävät verot 1 701,52 euroa on hyväksytty 16.12.2019 antamasi ilmoituksen mukaisesti.

Muutokset verokauden 2018 tietoihin

| | |
|--|-------------------------|
| suoritettava arvonlisävero | 4 269,42 euroa |
| vähennettävä arvonlisävero | -1 701,52 euroa |
| arvonlisävero | 2 567,90 euroa |
| veronkorotus | 77,04 euroa |
| viivästyskorko (01.03.2019-12.02.2020) | 171,82 euroa |
| yhteensä | 2 816,76 euroa ” |

2 SELVITYS

Kantelun johdosta hankittiin selvitys Verohallinnon Henkilöverotusyksikön selvitys sekä Oikeus- ja esikuntayksikön lausunto (liitteinä).

3 RATKAISU

Oikeusohjeita

Esikunta- ja oikeusyksikön lausunnosta ilmenee sovellettavat oikeusohjeet. Niistä mainitsen seuraavat.

Perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan julkisen vallan käytön tulee perustua lakiin. Kaikessa julkisessa toiminnassa on noudatettava tarkoin lakia.

Perustuslain 21 §:ssä säädetään oikeusturvasta. Pykälän 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Pykälän 2 momentin mukaan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuulluksi, saada perusteltu päätös ja hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet turvataan lailla.

Hallintolain lain tarkoituksena on toteuttaa ja edistää hyvää hallintoa sekä oikeusturvaa hallintoasioissa. Lain 2 luvun hyvän hallinnon perusteisiin kuuluvat lain 7 §:ssä säädetty palveluperiaate ja palvelun asianmukaisuuden vaatimus sekä lain 8 §:ssä säädetty neuvonta.

Hallintolain 7 §:n 1 momentin mukaan asiointi ja asian käsittely viranomaisessa on pyrittävä järjestämään siten, että hallinnossa asioiva saa asianmukaisesti hallinnon palveluita ja viranomainen voi suorittaa tehtävänsä tuloksellisesti.

Hallintolain 8 §:n 1 momentin mukaan viranomaisen on toimivaltansa rajoissa annettava asiakkailleen tarpeen mukaan hallintoasian hoitamiseen liittyvää neuvontaa sekä vastattava asiointia koskeviin kysymyksiin ja tiedusteluihin. Neuvonta on maksutonta.

Hallintolain 45 §:n §:ssä säädetään päätöksen perustelemisesta. Pykälän 1 momentin mukaan päätös on perusteltava. Perusteluissa on ilmoitettava, mitkä seikat ja selvitykset ovat vaikuttaneet ratkaisuun sekä mainittava sovelletut säännökset.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 53 §:ssä säädetään päätöksen antamisesta. Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinnon on annettava verovelvolliselle päätös, kun veroa määrätään tai päätöstä oikaistaan verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi taikka verovelvolliselle määrätään veronkorotusta, myöhästymismaksua tai laiminlyöntimaksua.

Lain 55 §:ssä säädetään päätöksen sisällöstä. Pykälän 1 momentin mukaan päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen, verovelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Oikeuskäytännössä **KHO: 2019:110** on todettu, että hallintolain päätöksen sisältöä ja perustelemista koskevia säännöksiä on tulkittava perustuslain 2 §:n 3 momentista ja 21 §:n 1 ja 2 momentista ilmenevät vaatimukset huomioon ottaen. Arvioitavana näin ollen oli, olivatko ne lakiin perustuvat syyt, joiden vuoksi ministeriö oli hylännyt yhtiön valituksen, esitetty ministeriön päätöksessä sillä tavoin selvästi ja riittävästi, että perustelut olivat tehokkaasti turvanneet yhtiön oikeuden saada perusteltu päätös ja hakea siihen muutosta. Korkein hallinto-oikeus katsoi, toisin kuin hallinto-oikeus, että ministeriön päätöksen perustelut eivät täyttäneet laissa asetettuja vaatimuksia.

Tapahtumatietoja ja oikeudellinen arviointi

Henkilöverotusyksikön selvityksen mukaan kantelija harjoittaa metsätaloutta ja on arvonlisäverovelvollisten rekisterissä. Hän on ilmoittamisvelvollinen vain niiltä vuosilta, joilta hänellä on arvonlisäverotukseen vaikuttavia tapahtumia. Kantelija myi puuta vuonna 2018. Arvonlisäveroilmoitus oli annettava ja vero maksettava viimeistään 28.2.2019. Kantelijan maksoi veron 18.2.2019, mutta arvonlisäveroilmoitus ei saapunut Verohallintoon. Järjestelmästä saatujen tietojen mukaan hän oli

16.2.2019 antanut vain metsätalouden veroilmoituksen (2Clomake). Palvelussa ei 16.2.2019 ollut tiedossa olevia häiriöitä ja muiden asiakkaiden ilmoitukset tulivat sisään normaalisti.

Kantelijalle lähetettiin 18.11.2019 selvityspyyntö puuttuvasta arvonlisäveroilmoituksesta. Hänelle kerrottiin, että puun ostaja oli ilmoittanut puukaupasta ja pyydettiin antamaan selvitys asiasta. Selvitys saapui määräajassa 16.12.2019. Kantelija kertoi antaneensa arvonlisäveroilmoituksen 16.2.2019 ja liitti mukaan muun muassa näytön kuvan Oma-Vero-palvelun ilmoituksesta (arvonlisäveron tiedot) ja selvityksen maksusta tiliotteineen. Virkailija jätti Verohallinnon käytännön mukaisesti huomioimatta 16.12.2019 saapuneen arvonlisäveroilmoituksen kopian, koska se oli annettu vasta selvityspyynnön jälkeen ja teki päätöksen maksuunpanosta 7.1.2020. Päätöksellä määrättiin myös veronkorotusta ilmoituksen antamatta jättämisestä. Kantelijan ilmoittama vähennettävä arvonlisävero kuitenkin hyväksyttiin. Kantelijan ajoissa suorittama maksu jäi kohdentumatta, koska ilmoitus puuttui.

Henkilöverotusyksikön mukaan lopputulos oli kuitenkin valitettava. Asiakkaan näkökulmasta Verohallinnon päätöksestä ei käynyt riittävän selvästi ilmi lopputulos. Kantelija oli joutunut tekemään oikaisuvaatimuksen, koska hän oli ilmeisesti ollut siinä uskossa, että häneltä peritään toiseen kertaan samaa veroa. Kantelijalle 7.1.2020 määrätty vero olisi erääntynyt maksuun yleisenä eräpäivänä 12.2.2020. Kohdentumaton maksu olisi käytetty eräpäivänä 12.2.2020 kuitenkin niin, että maksun alkuperäinen maksupäivä olisi huomioitu, mikä tarkoittaa sitä, että kertyneet viivästyskorot olisivat poistuneet samalla kun maksu olisi käytetty. Jäljelle olisi jäänyt vain veronkorotus. Kantelija kuitenkin haki oikaisua ja täytäntöönpanokieltoa 31.1.2020. Täytäntöönpanokielto oli myönnetty automaattiossa ja se tuli voimaan 3.2.2020 Täytäntöönpanokiellon takia maksua ei voitu käyttää tuolle määrätylle verolle edes yleisenä eräpäivänä 12.2.2020. Kantelijan oikaisuvaatimus oli nyt käsitelty ja hyväksytty kokonaan 5.3.2020. Viivästyskorot ja myös veronkorotus oli poistettu. Henkilöverotusyksikkö pahoitteli kantelijalle asian hoidosta aiheutunutta ylimääräistä vaivaa.

Arvioin Verohallinnon menettelyä seuraavasti.

Oikeus saada perusteltu päätös kuuluu perustuslain 21 §:ssä nimenomaisesti mainittuihin hyvän hallinnon takeisiin, jotka turvataan lailla. Hallintolain esitöiden (HE 72/2002 vp) yksityiskohtaisen perustelujen mukaan perusteluvollisuudella on keskeinen merkitys asianosaisen oikeusturvan kannalta. Asianosaisen on saatava tietää, mitkä seikat ovat johtaneet häntä koskevan ratkaisun tekemiseen. Riittävät perustelut antavat edellytyksiä harkita muutoksenhaun tarvetta. Perustelujen täsmällisyydellä ja selkeydellä on merkitystä myös viranomaistoimintaa kohtaan tunnetun yleisen luottamuksen kannalta. Ensi asteen viranomaisen perusteluilla on merkitystä myös lainkäyttöviranomaisille. Hyvin perusteltu päätös helpottaa muutoksenhakuasian käsittelyä, kun tuomioistuimella on jo valmiina tiedossaan ne seikat, joiden perusteella viranomainen on ratkaissut asian. Samoin tuomioistuin saa perusteluista selville, mihin seikkoihin asian ratkaissut viranomainen on kiinnittänyt huomiota ja minkä merkityksen se on niille antanut.

Verohallinnon kantelijalle antamasta päätöksestä 7.1.2020 ei ilmennyt, oliko kantelijan antama selvitys arvonlisäveroilmoituksen antamisesta ja veron maksusta otettu huomioon muutoin kuin, että kantelijan ilmoittama vähennettävä vero oli vähennetty maksuunpannusta verosta. Päätöksessä ei otettu kantaa kantelijan oheistamaan OmaVero –palvelun näkymään, jonka mukaan hän oli antanut arvonlisäveroilmoituksen eikä hänen etuajassa ennen veron eräpäivää suorittamaansa veronmaksuun. Päätöksellä kantelijalle maksuunpantiin hänen jo maksamansa arvonlisävero sekä määrättiin veronkorotusta ja viivästyskorotusta. Päätöksessä ei kerrottu kantelijalle, että hänen jo maksamansa vero, jota puuttuneen ilmoituksen johdosta ei voitu kohdistaa, tullaan käyttämään nyt maksuunpannun veron suorituksiksi, jolloin myös viivästyskorot olisivat poistuneet. Päätöksestä ei siten ilmenneet ne Henkilöverotusyksikön selvityksessä todetut seikat, joiden nojalla kantelija olisi kyennyt arvioimaan oikeusturvaansa ja muutoksenhakunsa tarvetta.

Totean, että kantelijalle annetun päätöksen perustelut eivät turvanneet kantelijalle perustuslaissa kuuluvaa oikeutta saada perusteltu päätös ja hakea siihen muutosta. Päätöksen perustelut eivät täyttäneet laissa asetettuja vaatimuksia ja päätös oli siten lainvastaisesti puutteellinen.

Henkilöverotusyksikön selvityksen mukaan tässä tapauksessa kantelija oli selvittänyt, että hän oli yrittänyt antaa ilmoituksen ja esittänyt siitä näytön. Lisäksi maksu oli hoidettu ajoissa. Kantelijan 15.12.2019 antama selvitys oli ollut riittävä ja asia olisi tullut sen perusteella ratkaista niin, ettei asiakkaan tarvitse nähdä enempää vaivaa. Henkilöverotusyksikkö ilmoitti, että se oli tältä osin tarkentanut ohjeistusta virkailijoilleen. Esikunta- ja oikeusyksikön lausunnossa pidettiin tulkinnanvaraisena, voitiinko kantelijan selvityksen liitteenä ollutta tulostetta pitää arvonlisäveroilmoituksesta paperilomakkeella annettuna arvonlisäveroilmoituksena tai sen kopiona. Esikunta- ja oikeusyksikön kuitenkin totesi, että päätöksen perusteluista ei saanut riittävää kuvaa päätökseen vaikuttaneista seikoista. Se pahoitteli kantelijalle asian hoidosta aiheutunutta ylimääräistä haittaa ja vaivaa.

Esikunta- ja oikeusyksikön kantelijan selvityksestä esittämän näkemyksen johdosta kiinnitän huomiota siihen, että kantelija on todennut, että hän on iäkäs ja sairas henkilö, joka kuitenkin oli pyrkinyt antamaan asianmukaisesti arvonlisäveroilmoituksen Verohallinnon sähköisessä OmaVero palvelussa. Kantelija on ollut ilmoittamisvelvollinen vain niiltä vuosilta, joilta hänellä on arvonlisäverotukseen vaikuttavia tapahtumia, mistä syystä arvonlisäveroilmoituksen antaminen OmaVero –palvelussa on hänelle ollut satunnaista. Käsitykseni mukaan viranomaisen palveluperiaate ja palvelun asianmukaisuuden vaatimus edellyttävät, että käsitellessään ja ratkaistessaan asiaa, viranomainen ottaa huomioon myös palvelun käyttäjien yksilölliset olosuhteet ja tarpeet. Tilanteissa, jossa asiakas on pyrkinyt asianmukaisesti täyttämään velvollisuutensa, tulisi siten pyrkiä hänelle myönteiseen ratkaisuun ja lopputulokseen. Pidän näistä syistä Henkilöverotusyksikön tarkentamaa ohjausta perusteltuna ja asianmukaisena.

Lopuksi painotan ja kiinnitän Verohallinnon huomiota siihen, että päätöksen perustelemista koskevia säännöksiä on tulkittava perustuslain 2 §:n 3 momentista ja 21 §:n 1 ja 2 momentista ilmenevät vaatimukset huomioon ottaen. Päätöksen puutteelliset ja riittämättömät perustelut voivat korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisukäytännön mukaisesti johtaa päätöksen kumoamiseen.

4 TOIMENPITEET

Saatan käsitykseni Verohallinnon kantelijalle antaman päätöksen perustelujen lainvastaisesta puutteellisuudesta Verohallinnon tietoon.

Tässä tarkoituksessa lähetän Verohallinnolle jäljennöksen tästä päätöksestäni.