

21.2.2017

EOAK/2655/2016

Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Sakslin

Esittelijä: Esittelijä Ulla-Maija Lindström

VEROHALLINNON PÄÄTÖS LOPETTAA PAPERISTEN KAUSIVEROILMOITUSLOMAKKEIDEN LÄHETTÄMINEN

1 KANTELU

Kantelija arvosteli kantelukirjoituksessaan Verohallinnon menettelyä. Kantelun mukaan kuolinpesän osakkaat olivat maksaneet metsänmyyntitulojen arvonlisäveron 30 000 euroa ja postittaneet veroilmoituksen ajallaan. Uuden käytännön takia he unohtivat tai eivät tienneet, että ilmoitus tuli tehdä sähköisesti. Myöskään veroilmoitusohjeesta ei siitä löytynyt tietoa. Viime vuosina verottaja oli muuttanut käytäntöjään koko ajan, lomakkeita oli poistettu ja ilmoitusvelvollisuutta kevennetty, joten kuolinpesän osakkaat luulivat, että tässä oli käynyt samoin. Kantelussa ihmeteltiin, miksi piti sekä maksaa että ilmoittaa, että kuolinpesä oli jo veron maksanut. Aiemmin veroilmoituksen välissä oli tarkat maksu- ja ilmoitusohjeet. Nyt ei ollut mitään.

Huhtikuussa kuolinpesä sai ilmoituksen siitä, ettei arvonlisäverotuksen kausiveroilmoitusta ollut annettu ajallaan. Kuolinpesä antoi ilmoituksen heti. Sen jälkeen kuolinpesälle tuli ilmoitus, että se joutuu maksamaan sanktioita yli 600 euroa tuosta unohduksesta. Verotoimistosta kehoitettiin tekemään oikaisupyynnö. Kuolinpesä teki oikaisupyynnön, mutta sitä ei hyväksytty. Yksi kuolinpesän osakkaista, kävi Tampereen verotoimistossa selvittämässä asiaa. Siellä hänelle kerrottiin, että jos arvonlisäveron maksu oli ollut muutaman satasen suuruinen, sanktio oli ollut niin pieni, että oikaisuvaatimus oli hyväksytty ja maksu oli poistettu. Kantelussa tätä pidettiin eriarvoisena kohteluna. Kantelussa kysyttiin, miksi rangaistiin kuolinpesää, joka oli maksanut suuren summan arvonlisäveroa ajallaan, mutta uudesta käytännöstä tietämättömänä ilmoitus oli jäänyt tekemättä. Sen sijaan pieniä arvonlisäveroja maksaneille asia annettiin anteeksi.

2 SELVITYS

Kantelun johdosta hankittiin Verohallinnon lausunto ja selvitys.

Henkilöverotusyksikön selvityksessä 12.12.2016 todettiin seuraavaa.

"Kantelija on yksi kolmesta kuolinpesänosakkaasta. Kuolinpesä on merkitty vuoden 1995 alusta arvonlisäverovelvolliseksi alkutuotannosta. Kuolinpesä oli saanut puun myyntituloa vuonna 2015. Puun myyntitulosta suoritettava arvonlisävero oli maksettu verotilille ajallaan 26.2.2016.

Kuolinpesä oli antanut maa- ja metsätalouden tuloveroilmoitukset verovuodelta 2015 ajallaan helmikuun 2016 loppuun mennessä. Sen sijaan arvonlisäveroa koskeva kausiveroilmoitus puun myyntitulon osalta oli jäänyt antamatta. Ilmoituksen puuttuessa asiakkaalle on lähetetty 5.4.2016 selvityspyynnö, jossa pyydetään antamaan kohdekaudelta 2015 puuttuva kausiveroilmoitus 19.4.2016 mennessä. Kausiveroilmoitus on annettu paperilla 12.4.2016.

Koska arvonlisäveroa koskeva ilmoitus oli myöhästynyt, kuolinpesälle oli määrätty 19.4.2016 ajalta 1.3.2016-12.4.2016 myöhästymismaksua 614,58 euroa. Asiakas oli jättänyt myöhästymismaksua koskevan oikaisuvaatimuksen 2.6.2016. Veronkantoyksikkö oli hylännyt oikaisupyynnön perusteiden puuttuessa 23.6.2016.

Henkilöverotusyksikkö totesi, että arvonlisäverolain mukaan jokaisen arvonlisäverovelvollisen on annettava oma-aloitteisesti toiminnastaan kausiveroilmoitus joko Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella paperisena tai sähköisesti. Puuttuvista kausiveroilmoituksista lähetetään kehoitus antaa ilmoitus määräaikaan mennessä. Myöhässä annetulle kausiveroilmoitukselle määrätään verotililain mukainen myöhästymismaksu. Myöhästymismaksua on mahdollista vaatia oikaistavaksi ja oikaisupyynnöt käsitellään Veronkantoyksikössä. Myöhästymismaksua voidaan oikaista vain, jos veron määrä pienenee kausiveroilmoituksen oikaisuilmoituksen, muutoksenhaun tai muun vastaavan syyn seurauksena.

Aikaisempien vuosien käytännöstä poiketen Verohallinto ei enää joulukuussa 2015 lähettänyt alkutuottaja-asiakkaille postitse paperisia kausiveroilmoituksia. Muiden asiakasryhmien osalta paperilomakkeiden lähettämisestä luovuttiin jo vuonna 2009. Laajasta tiedotuskampanjasta huolimatta tieto muuttuneesta käytännöstä ja kausiveroilmoituksen antamisen tärkeydestä ei tavoittanut kaikkia asiakkaita. Metsätalouden ilmoitusten täyttööppaassa, joka oli lähetetty kaikille metsänomistajille, oli Ajankohtaista -kohdassa kausiveroilmoituksen antamista ohjattu seuraavasti:

Arvonlisäverovelvollinen alkutuottaja: muista myös kausiveroilmoitus

Jos olet arvonlisäverovelvollisten rekisterissä alkutuottajana, muista antaa vuoden 2015 arvonlisäverotuksen tiedot kausiveroilmoituksella viimeistään 29.2.2016. Kausiveroilmoitus on annettava, vaikka sinulla ei vuonna 2015 olisi ollut lainkaan arvonlisäverollista toimintaa. Kausiveroilmoituksen voi antaa kätevästi sähköisenä Verotili-palvelussa osoitteessa vero.fi/verotili. Verohallinto ei lähetä enää kausiveroilmoitusta varten erikseen lomakkeita tai ohjeita.

Veroilmoituksen voi antaa verkossa

Verohallinto suosittelee, että metsätalouden veroilmoitus annetaan sähköisesti. Lue lisää sivulta vero.fi/veroilmoitus/2C.

Metsätalouden veroilmoituksen voi antaa sähköisesti. Lisätietoa on osoitteessa vero.fi/veroilmoitus/2C

• Paperisen veroilmoituksen voi jättää verotoimistoon tai postittaa osoitteeseen Verohallinto, Tunnus 5019832, 00003 Vastauslähetys.

Mitä tulee kantelijan esittämään huoleen verovelvollisten eriarvoisesta kohtelusta, Henkilöverotusyksikkö totesi, että koko maassa alkutuottajien tilitettävästä verosta laskettua myöhästymismaksua oli oikaistu muun syyn kuin veron pienenemisen johdosta alle 70 asiakkaalle ajalla 1.3. - 6.7.2016. Sisä-Suomen verotoimistossa ko. asiakkaita oli ollut yksi. Useimmiten myönteisen oikaisupäätöksen perusteena oli ollut se, että myöhemmin oli todettu kausiveroilmoituksen annetun ajoissa, mutta ilmoitusta ei voitu heti kohdistaa oikeaan verovelvolliseen tai oikealle vuodelle ilmoituksen epäselvän täytön johdosta.

Henkilöverotusyksikkö pahoittelee väärinkäsitystä, joka kantelijan ja virkailijan välillä oli tullut tämän asioidessa Tampereen asiakaspalvelussa. Tämän johdosta Sisä-Suomen verotoimistossa oli 24.11.2016 pidetty palaveri, jossa asiakaspalvelussa toimivia henkilöitä oli muistutettu oikeasta menettelystä.

Lopuksi

Edellä esitettyyn viitaten Henkilöverotusyksikkö ilmoittaa käsityksensä, että asia ei näissä oloissa antane aihetta enempään."

Veronkantoyksikkö totesi selvityksessään 20.12.2016 seuraavaa.

Kuolinpesä oli tehnyt kyseisestä myöhästymismaksusta verotililain 10 §:n 4 momentissa säädetyn oikaisuvaatimuksen. Myöhästymismaksua ei voitu oikaisulla kuitenkaan poistaa, koska se olisi edellyttänyt 1 momentissa tarkoitettaman veron määrän pienenemistä, josta ei ollut kysymys tässä tapauksessa. Muutoksenhausta on säädetty verotililain 40 ja 41 §:ssä.

Verohallinnon oikeusyksikön lausunnossa 2.1.2017 todetaan seuraavaa.

"Lainsäädäntö

Perustuslain 21 §:n mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytyksiä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttelijän käsiteltäväksi. Käsitelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuulluksi, saada perusteltu päätös ja hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet turvataan lailla.

Hallintolain 6 §:n mukaan viranomaisen on kohdeltava hallinnossa asioivia tasapuolisesti sekä käytettävä toimivaltansa yksinomaan lain mukaan hyväksyttäviin tarkoituksiin. Viranomaisten toimien on oltava puolueettomia ja oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään nähden. Niiden on suojattava oikeusjärjestyksen perusteella oikeutettuja odotuksia.

Hallintolain 7 §:n mukaan asiointi ja asian käsittely viranomaisessa on pyrittävä järjestämään siten, että hallinnossa asioiva saa asianmukaisesti hallinnon palveluita ja viranomainen voi suorittaa tehtävänsä tuloksellisesti. Viranomaisten velvollisuudesta tiedottaa toiminnastaan ja palveluistaan sekä yksilöiden ja yhteisöjen oikeuksista ja velvollisuuksista säädetään viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 20 §:n 2 momentissa.

Viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 20 §:n 2 momentin mukaan viranomaisen on tiedotettava toiminnastaan ja palveluistaan sekä yksilöiden ja yhteisöjen oikeuksista ja velvollisuuksista toimialaansa liittyvissä asioissa.

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

Alkutuottajan arvonnäveron maksaminen ja kausiveroilmoitusten antaminen

Arvonnäverolain 162 §:n mukaan verovelvollisen oli annettava kultakin verokaudelta veroilmoitus (muutettu 1.1.2017).

Arvonnäverolain 162 a §:n 3 momentin mukaan sellaisen alkutuotantoa harjoittavan kuolinpesän, joka ei harjoita muuta arvonnäverollista toimintaa, verokausi oli kalenterivuosi. Alkutuotannolla tarkoitettiin mm. metsätalouden harjoittamista (kumottu 1.1.2017).

Verotililain 7 §:n mukaan kohdekauden veroa koskevat tiedot oli annettava Verohallinnon vahvistamalla kausiveroilmoituksella. Verotililain 8 §:n mukaan verovelvollisen, jonka kohdekausi oli kalenterivuosi, oli annettava arvonnäveroa koskeva kausiveroilmoitus viimeistään kohdekautta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä (verotililaki kumottu 1.1.2017).

Verotililain 11 §:n mukaan sellaisen verovelvollisen, jonka kohdekausi oli kalenterivuosi, kausiveroilmoitukseen perustuva arvonnäveroa koskeva velvoite erääntyi maksettavaksi kohdekautta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä (verotililaki kumottu 1.1.2017).

Myöhästymismaksun määrääminen ja oikaiseminen

Verotililain 9 §:n mukaan, jos kohdekauden veroa ei ollut ilmoitettu säädetyssä ajassa, Verohallinto maaras ilmoitusvelvollisen maksettavaksi myöhästymismaksun. Ilmoitusvelvollista oli kuultava ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se oli erityisestä syystä tarpeen. Päätös myöhästymismaksun määräämisestä, sen perusteista ja eräpäivästä merkittiin verotiliotteeseen.

Verotililain 10 §: n mukaan myöhästymismaksu laskettiin 15 prosentin vuotuisen korkokannan mukaisesti myöhässä ilmoitetulle maksettavan veron määrälle ilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavasta päivästä ilmoituksen antamisajankohtaan. Myöhästymismaksua oikaistiin, jos veron määrä pieneni kausiveroilmoituksen oikaisuilmoituksen, muutoksenhaun tai muun vastaavan syyn seurauksena (verotililaki kumottu 1.1.2017).

Menettely arvonnäveron kausiveroilmoitusta koskevassa asiassa

Henkilöverotusyksikön selvityksen mukaan kantelija oli yksi kuolinpesän osakkaista. Kuolinpesä merkittiin vuoden 1995 alusta arvonnäverovelvolliseksi alkutuotannosta. Kuolinpesä sai vuonna 2015 puun myyntituloja, joista suoritettava arvonnävero maksettiin verotilille ajallaan 26.2.2016. Kuolinpesä antoi maa- ja metsätalouden tuloveroilmoitukset verovuodelta 2015 määräpäivään 28.2.2016 mennessä, mutta kuolinpesä ei antanut arvonnäveron kausiveroilmoitusta määräpäivään 28.2.2016 mennessä. Tämän vuoksi Verohallinto lähetti kuolinpesälle 5.4.2016 selvityspyynnön, jossa pyydettiin antamaan kohdekaudelta 2015 puuttuva kausiveroilmoitus 19.4.2016 mennessä. Kuolinpesä antoi puuttuvan kausiveroilmoituksen paperilla 12.4.2016.

Kantelukirjoituksessa tarkoitettuna aikana voimassa olleen arvonnäverolain mukaan arvonnäverovelvollisen oli annettava verokaudelta oma-aloitteisesti kausiveroilmoitus. Kausiveroilmoituksen voi antaa sähköisesti tai paperilla Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella. Alkutuottajien ilmoitustapaan ei tullut muutoksia verovuodelle 2015.

Aikaisempien vuosien käytännöstä poiketen Verohallinto ei kuitenkaan enää joulukuussa 2015 lähettänyt alkutuottaja-asiakkaille postitse paperisia kausiveroilmoituslomakkeita täytettäväksi. Kausiveroilmoituslomakkeet olivat tulostettavissa Verohallinnon internet-sivuilla, noudettavissa Verohallinnon toimipisteistä sekä tilattavissa Verohallinnon puhelinpalvelun kautta. Alkutuottajien kausiveroilmoituslomakkeiden postittamisesta luopuminen ei vaikuttanut asiakkaan oikeuksiin toimittaa kausiveroilmoituslomake paperilla verotusyksikköön.

Verohallinto teki laajan tiedotuskampanjan kausiveroilmoituslomakkeen lähettämisestä luopumisen vuoksi. Tiedotuskampanja sisälsi erilaisia tiedottamisen keinoja ja kanavia, jotta jokainen kohderyhmän asiakas tavoitettaisiin. Myös Verohallinnon virkailijoita tiedotettiin aktiivisesti muutoksesta ja kehoitettiin välittämään viestiä eteenpäin kaikissa asiakaskontakteissa. Muistutuskampanja alkutuottajille toteutettiin ajalla lokakuu 2015-helmikuu 2016. Asiasta kerrottiin useissa metsän omistamiseen liittyvissä medioissa julkaistuissa artikkeleissa. Lisäksi asiasta kerrottiin erilaisissa tilitoimistoille järjestetyissä tilaisuuksissa ja asiasta oltiin yhteydessä alan sidosryhmiin (MTK, Suomen Metsäkeskus, Maaseututoimisto, Mavi, Pro Agria). Verohallinnon internet-sivuille www.vero.fi lisättiin syksyllä 2015 tiedote "Maatalousyrittäjä tai metsänomistaja Et saa enää postitse paperista kausiverolomaketta". Keväällä 2016 tiedottamista jatkettiin www.vero.fi -sivulla. Laajasta tiedotuskampanjasta huolimatta tieto muutuksesta käytännöstä ei tavoittanut kaikkia kohderyhmään kuuluvia asiakkaita.

Henkilöverotusyksikön selvityksen mukaan asiakkaita ohjattiin käytännön muutoksesta myös metsätalouden harjoittajien veroilmoitusten täyttöoppaassa, joka lähetettiin kaikille metsänomistajille. Metsätalouden harjoittajien veroilmoituksen täyttöoppaassa kerrottiin, että Verohallinto ei lähetä enää kausiveroilmoitusta varten erikseen lomakkeita tai ohjeita, ja muistutettiin antamaan vuoden 2015 arvonnisäverotuksen tiedot kausiveroilmoituksella viimeistään 29.2.2016.

Metsätalouden täyttöoppaassa ei erikseen kerrottu siitä, että kausiveroilmoituksen voi lähettää myös paperilla postitse eikä sitä, mistä asiakas voi saada paperilla lähetettävän kausiveroilmoituslomakkeen. Täyttöoppaassa kerrottiin kuitenkin, että lisätietoa oli Verohallinnon internet-sivuilla www.vero.fi/veroilmoitus/2c. Kyseisellä internet-sivulla oli tietoa myös arvonnisäveron kausiveroilmoituksen antamisesta paperilomakkeella.

Verohallinnon käsityksen mukaan tyhjen kausiveroilmoituslomakkeiden lähettämisestä luopumista koskeva tiedotuskampanja täytti hallintolain ja julkisuuslain vaatimukset. Tiedotuskampanja ei kuitenkaan kaikilta osin tavoittanut alkutuottajien kohderyhmää, joten Verohallinto kiinnittää jatkossa enemmän huomiota kaikkien kohderyhmään kuuluvien asiakkaiden tavoittamiseen muutoksista tiedottamisessa.

Menettely myöhästymismaksun määräämistä koskevassa asiassa

Kantelukirjoituksessa tarkoitettuna aikana voimassa olleen verotililain mukaan myöhässä annetuille kausiveroilmoituksille määrättiin myöhästymismaksu. Myöhästymismaksu laskettiin verotililain mukaan 15 prosentin vuotuisen korkokannan mukaisesti myöhässä ilmoitetulle maksettavan veron määrälle ilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavasta päivästä ilmoituksen antamisajankohtaan. Myöhästymismaksua oli mahdollista vaatia oikaisutavaksi. Oikaisupyynnöt käsiteltiin veronkantoyksikössä.

Henkilöverotusyksikön selvityksen mukaan kuolinpesä antoi verovuoden 2015 arvonnisäveron kausiveroilmoituksen myöhässä, joten Verohallinto määräsi sille 19.4.2016 myöhästymismaksua ajalta 1.3.2016-12.4.2016 yhteensä 614,58 euroa. Kuolinpesä teki myöhästymismaksua koskevan oikaisuvaatimuksen 2.6.2016.

Veronkantoyksikkö hylkäsi oikaisupyynnön perusteiden puuttuessa 23.6.2016. Veronkantoyksikön selvityksen mukaan myöhästymismaksua ei voitu oikaisulla poistaa, koska se olisi edellyttänyt veron määrän pienenemistä, josta ei ollut kysymys kantelijan tapauksessa.

Verohallinto määräsi kuolinpesälle myöhästymismaksun säännösten edellyttämällä tavalla. Arvonnisävero oli maksettu määräajassa Verohallinnolle, mutta tällä ei ollut verotililain mukaan kuitenkaan merkitystä myöhästymismaksua määrättäessä. Myöhästymismaksu määrättiin, jos kausiveroilmoitus annetaan myöhässä.

Myöhästymismaksun oikaisupäätöksessä ilmoitettiin päätöksen perusteluina, että myöhästymismaksun oikaisuvaatimusta ei hyväksytä, koska kausiveroilmoitus on saapunut Verohallintoon myöhässä 12.4.2016. Verotililain 8 §:n mukaan sen olisi pitänyt saapua viimeistään 29.2.2016. Verotililain 9 §:n perusteella myöhästymismaksu määrätään myöhässä ilmoitetulle verolle. Myöhästymismaksu määrätään siinäkin tapauksessa, että vero oli maksettu ajoissa verotilille.

Myöhästymismaksua koskevaan Verohallinnon oikaisupäätökseen voi hakea verotililain 41 §:n perusteella muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen.

Henkilöverotusyksikön selvityksen mukaan alkutuottajille määrättyjä myöhästymismaksuja oikaistiin muun syyn kuin veron pienenemisen johdosta alle 70 asiakkaalle ajalla 1.3.-6.7.2016. Useimmiten perusteena näille oikaistuille oli se, että kausiveroilmoitus oli annettu ajoissa, mutta ilmoituksia ei voitu heti kohdistaa oikeille verovelvollisille ja verovuosille ilmoitusten epäselvien merkintöjen vuoksi.

Verohallinto pahoittelee sitä, että kantelija sai virheellistä tietoa verotoimistosta pieniä arvonlisäveroja koskevien myöhästymismaksujen poistamisesta. Sisä-Suomen verotoimistossa pidettiin 24.11.2016 palaveri, jossa asiakaspalvelussa toimivia henkilöitä muistutettiin oikeasta menettelystä.

Edellä esitettyyn ja Henkilöverotusyksikön ja Veronkantoyksikön selvityksiin viitaten Verohallinto kiinnittää jatkossa enemmän huomiota kaikkien asiakasryhmien tavoittamiseen muutoksista tiedottamisessa.”

3 RATKAISU

Laillisuusvalvontakäytäntöä

Apulaisoikeusasiamies Jussi Pajuoja ratkaisu 28.5.20145 (dnro 977/4/15) Kansaneläkelaitoksen (Kela) menettelyyn luopua hakemuslomakkeiden ja palautuskuorien lähettämisestä.

Kelan selvityksen mukaan asumistuen hakeminen ja tarkistaminen oli mahdollista tehdä perinteisellä paperihakemuksella tai verkkohakemuksella Kelan asiointipalvelun kautta. Vuoden 2014 lokakuuhun mennessä noin puolet Kelaan saapuneista uusista asumistukihakemuksista oli tehty verkkohakemuksina. Kelan mukaan aiemmin kaikille tuen hakijoille lähetettiin esitötetty vuositarkistushakemus. Verkkokoasioinnin yleistyessä Kela päätti toukokuusta 2013 lähtien lähettää niille tuensaajille, jotka olivat aiemmin asioineet verkossa asiointipalvelun kautta, pelkästään kirjeen, jossa kehoitetaan jättämään vuositarkistushakemus määräaikaan mennessä, joko verkossa tai paperilla. Päätös perustui siihen, että asiakkaat, jotka olivat jo aiemmin käyttäneet verkkohakemusta, käyttivät sitä myöhemminkin mielellään. Tällöin esitötetyn lomakkeen lähettäminen oli monissa tapauksissa turhaa. Toukokuun 2013 jälkeen tällaisia kirjeitä oli Kelan mukaan runsaan vuoden aikana lähetetty lähes 100 000 kappaletta. Asiakkaalle lähetetyssä kirjeessä oli mukana myös Kelan keskitetyn neuvonnan eli yhteyskeskuksen puhelinnumero, josta tarvittaessa saa lisätietoja ja josta myös paperinen hakemus voidaan lähettää asiakkaalle, jos asiakas näin pyytää.

Kela ilmoitti myös, että se tulee vuoden 2015 aikana muuttamaan vuositarkistukseen liittyvää menettelyä siten, ettei esitötettyjä vuositarkistushakemuksia lähetä asiakkaille. Asiakkaille lähetetään kirje, jossa kehoitetaan jättämään vuositarkistushakemus, joko verkossa tai perinteisenä paperihakemuksena. Postitusten ja lomakkeiden sekä vastauskirjeiden vähentämistä oli tehty Kelan mukaan osittain säästösyistä, mutta siten harkiten, että kaikki asiointimuodot säilytetään. Turhien lähetysten välttäminen oli sekä valtiontaloudellisesti että ekologisesti järkevää. Kelan mukaan verkkopalvelun kävijämäärän voimakkaan kasvun ja saadun hyvän palautteen johdosta se on alkanut järkiperaistää asiakaspalveluaan osaltaan myös asettamiensa kestävän kehityksen tavoitteiden saavuttamiseksi.

Kela tiedotti 25.5.2015 vähentävänsä vastauslähetykskuorien ja tunnusten käyttöä. Tiedotteen mukaan erityistä tukea tarvitsevat asiakkaat saavat kuitenkin tarvitessaan edelleen vastauskuoria käyttöönsä, kun asioivat Kelassa. Myös Kelan yhteistyökumppanit, terveydenhuoltoalan yritykset ja apteekit voivat antaa asiakkailleen Kelan vastauslähetyksen-tunnuksella varustetun kuoren korvauksen hakemista varten. Lisäksi Kela käyttää tiedotteen mukaan vastauslähetystunnusta edelleen tilanteissa, joissa se haluaa varmistaa, että asiakas vastaa mahdollisimman sujuvasti sille. Se on Kelan näkemyksen mukaan myös asiakkaan etu. Myös työttömyysajan ilmoittamisessa vastauslähetystunnus säilyy seuraavaa työttömyyspäivärahan hakua varten, vaikka ilmoituksen voi toki tehdä nopeasti verkkokoasiointipalvelussa.

AOA Pajuoja mukaan Kela oli toiminut sille laissa säädetyn harkintavallan puitteissa päättäessään luopua paperisten hakemusten automaattisesta lähettämisestä. Asia ei siten johtanut enempään toimenpiteisiin.

Oikeusohjeita

Verohallinnon oikeusyksikön lausunnosta ilmenee sovellettavia oikeusohjeita. Niiden lisäksi korostan seuraavia säännöksiä.

Hallintolain 2 luvussa säädetään hyvän hallinnon perustuista. Niihin kuuluu lain 6 §:ssä säädetty hallinnon oikeusperiaatteet. Viranomaisen on kohdeltava hallinnossa asioivia tasapuolisesti sekä käytettävä toimivaltaansa yksinomaan lain mukaan hyväksyttäviin tarkoituksiin. Viranomaisen toimien on oltava puolueettomia ja oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään nähden. Niiden on suojattava oikeusjärjestyksen perusteella oikeutettuja odotuksia.

Hallintolain esitöiden (HE 72/2002 vp) mukaan säännösehdotukseen sisältyy lisäksi vaatimus siitä, että viranomaisen toimien on suojattava oikeusjärjestyksen perusteella oikeutettuja odotuksia. Säännös merkitsee luottamuksensuojaperiaatteen laintasoista vahvistamista. Mainittu periaate merkitsee ennen muuta yksilön suojaa julkista valtaa vastaan. Luottamuksen suojaamisen keskeisenä sisältönä on, että yksityisten tulee voida luottaa viranomaisten toiminnan oikeellisuuteen ja virheettömyyteen sekä viranomaisten tekemien hallintopäätösten pysyvyyteen. Luottamuksen suojaaminen rajoitetaan koskemaan oikeusjärjestyksen perusteella oikeutettuja odotuksia. Tämä edellyttää, että suojaamisen kohteena olevat odotukset voidaan perustaa viime kädessä johonkin oikeusjärjestyksen kokonaisuuden keskeisistä ainesosista, joita ovat lainsäädäntö, yleiset oikeusperiaatteet ja kansainväliset sopimukset.

Arvonlisäverolain 162 §:n mukaan verovelvollisen on annettava kultakin verokaudelta veroilmoitus. Veroilmoitus on annettava viimeistään verokautta seuraavana toisena kalenterikuukautena verotililain 8 §:ssä säädettyä ajankohtana kyseisen lain 7 §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen. Lain 162 a §:n 4 momentin mukaan alkutuotantoa harjoittavan luonnollisen henkilön, joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa, verokausi on kalenterivuosi. Alkutuotannolla tarkoitetaan 5 momentin mukaan mm. maatalouden ja metsätalouden harjoittamista.

Verotililain 7 §:n mukaan kohdekauden veroa koskevat tiedot on annettava Verohallinnon vahvistamalla kausiveroilmoituksella. Verotililain 8 §:n mukaan verovelvollisen, jonka kohdekausi on kalenterivuosi, on annettava arvonlisäveroa koskeva kausiveroilmoitus viimeistään kohdekautta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä.

Verotililain 9 §:ssä säädetään kausiveroilmoituksen myöhästymismaksusta. Pykälän 1 momentin mukaan, jos kohdekauden veroa ei ole ilmoitettu säädettyssä ajassa, Verohallinto määrää ilmoitusvelvollisen maksettavaksi myöhästymismaksun. Myöhästymismaksu määrätään myöhästyneen ilmoituksen johdosta myös silloin, kun ilmoitus asianomaista veroa koskevan lain mukaan on annettava, vaikka kohdekaudelta ei tule maksettavaksi veroa. Myöhästymismaksua ei määrätä, jos verolle määrätään asianomaisen verolain mukaisesti veronkorotusta.

Tapahtuma-aikana voimassa olleessa verotililain 10 §:ssä (888/2012) säädettiin myöhästymismaksun määrästä. Pykälän 1 momentin mukaan 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.

Verotililain esitöiden (HE 221/2008 vp) yleisperusteluissa todetaan muun ohella seuraavaa.

"Verotilimenettelyssä ilmoitusten oikea-aikainen antaminen on nykyistä tärkeämpää, jotta kertyneet verot voitaisiin tilittää veronsaajille oikea-aikaisesti ja -määräisesti. Valtiovarainministeriön päätöksen mukaisesti Verohallinto maksaa tilittävät määrät veronsaajille siten, että ne ovat veronsaajien käytettävissä kunkin kuukauden 28 päivä.

Nykyisin veronsaajien tilitystä varten ei tarvita verovelvollisten antamia ilmoitustietoja, koska verot maksetaan verolajikohtaisesti Verohallinnon eri pankkitileille. Sen sijaan verotilimenettelyssä kaikki verot maksetaan samalle pankkitilille, ja veronsaajille tilittäminen perustuu verotileiltä saataviin tietoihin. Tilitysmenettelyn kannalta muutos merkitsee sitä, että kausiveroilmoitusten oikea-aikainen antaminen sekä ilmoitusten viivytyksetön ja virheetön verotilille kirjaaminen on veronsaajien kannalta erityisen tärkeää. Tilitettävien määrien maksaminen veronsaajille nykyistä vastaavassa aikataulussa edellyttää, että kausiveroilmoitukset ovat Verohallinnon käytettävissä viimeistään kuukauden 12 päivänä.

Tämän vuoksi kausiveroilmoitusten oikea-aikaisen antamisen tehostamiseksi ehdotetaan otettavaksi käyttöön myöhästymismaksu. Se korvaa osaksi aineellisten verolakien nojalla nykyisin ilmoituksen myöhästymisestä määrättävät veronkorotukset.

Kausiveroilmoituksen myöhästyessä perittäisiin myöhässä ilmoitetulle maksettavan veron määrälle myöhästymismaksua 20 prosentin vuotuisen korkokannan mukaan ilmoituksen määräpäivästä sen antamispäivään. Kohtuussyistä myöhästymismaksua peritään kuitenkin enintään 15 000 euroa.”

Verotililaki on kumottu 1.1.2017 voimaan tulleella lailla (790/2016). Vuoden 2017 alusta voimaan tulleen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 4 luvussa säädetään verovelvollisen ilmoitusvelvollisuudesta. Lain 16 §:n 1 momentin mukaan verovelvollisen on annettava kultakin verokaudelta veroa koskevat tiedot Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella. Lain 18 §:n 1 momentin mukaan veroilmoitus on annettava sähköisesti (sähköinen veroilmoitus). Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena. Lain 35 §:n 1 momentin mukaan Verohallinto määrää verovelvollisen maksettavaksi myöhästymismaksun, jos veroilmoitus annetaan säädetyn ajankohdan jälkeen. Lain 36 §:n 1 momentin mukaan myöhästymismaksun määrä on kolme euroa jokaiselta veroilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavalta päivältä ilmoituksen antamisajankohtaan saakka, kuitenkin enintään 135 euroa. Jos ilmoitus annetaan yli 45 päivää ilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, myöhästymismaksun määrä on kuitenkin edellä mainittu määrä lisättyinä kahdella prosentilla myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä.

Verohallinnon menettelyn arviointia

Verohallinto päätti keväällä 2015 lopettaa paperisten alkutuottajien kausiveroilmoituslomakkeiden lähettämisen maatalousyrittäjille ja metsänomistajille. Tavoitteena oli sähköisen ilmoittamisen lisääminen. Selvityksen mukaan päätöstä tehtäessä tiedettiin, että osa asiakkaista haluaa edelleen lähettää kausiveroilmoituksen paperilla ja tulee todennäköisesti pyytämään jatkossakin Verohallinnolta paperilomakkeen. Verohallinto tiedotti menettelynsä muuttamisesta erilaisten kanavien kautta. Myös Verohallinnon virkailijoille tiedotettiin muutoksesta ja heitä kehoitettiin välittämään viestiä asiakkaille.

Verohallinto pyrki tiedotuskampanjalla, joka ajoittui vuoden 2015 lokakuun ja vuoden 2016 helmikuun väliseen ajanjaksoon, tavoittamaan verovelvolliset. Useissa metsänomistajille suunnatuissa medioissa julkaistiin asiasta artikkeleita ja lisäksi siitä kerrottiin erilaisissa tilaisuuksissa tilitoimistoille ja muille tahoille. Verohallinnon verkkosivulle lisättiin syksyllä 2015 tiedote ”Maatalousyrittäjä ja metsänomistaja – Et saa enää postitse paperista kausiveroilmoituslomaketta”. Myös maatalouden ja metsätalouden täyttöoppaissa ohjattiin arvonlisäverollisia alkutuottajia muistamaan myös kausiveroilmoituksen antaminen. Oppaissa todettiin, ettei Verohallinto enää lähetä paperisia lomakkeita ja ohjausmateriaalia. Jos maatalousyrittäjä tai metsänomistaja on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, kausiveroilmoitus on annettava viimeistään 29.2.2016. Oppaissa suositeltiin ilmoituksen jättämistä sähköisesti ja todettiin, että sen voi antaa myös paperisena. Lisätietojen saamiseksi oppaissa ohjattiin tutustumaan Verohallinnon verkkosivuilla oleviin ohjeisiin.

Verohallinnon eräessä toisessa kanteluasiassa antaman selvityksen mukaan laajasta tiedotuskampanjasta huolimatta kaikki kohderyhmän asiakkaat eivät saaneet tietoa velvollisuudesta antaa kausiveroilmoitus. Noin 36 000 maa- ja metsätaloudenharjoittajaa ei antanut kausiveroilmoitusta määräajassa. Verohallinto lähetti näille arvonlisäverotusta koskevan arvioesityksen. Arvioesitysten määrä kasvoi edellisvuoden noin viidestä prosentista noin 14 prosenttiin arvonlisäverovelvollisten rekisterissä olleista maa- ja metsätaloudenharjoittajista. Verohallinto otti poikkeuksellisesti käyttöön menettelyn, jossa ei toimintaa – kausiveroilmoituksen pystyi antamaan myös puhelimitse soittamalla Verohallinnon palvelunumeroon.

Verohallinnon näkemyksen mukaan paperisten kausiveroilmoituslomakkeiden lähettämisestä luopumista koskeva kampanja täytti hallintolain ja julkisuuslain vaatimukset. Tiedotuskampanja ei kuitenkaan tavoittanut kaikilta osin alkutuottajien kohderyhmää, minkä vuoksi Verohallinto kiinnittää jatkossa huomiota näiden asiakkaiden tavoittamiseen. Verohallinto on myös tehnyt valtiovarainministeriölle esityksen metsätalouden harjoittajien ilmoitusvelvollisuuden rajoittamiseksi. Ilmoitusta ei tarvitsisi antaa verokaudelta, jolla ei ole ollut liiketapahtumia.

Verohallinto siis päätti keväällä 2015 muuttaa käytäntöään ja lopettaa paperisten alkutuottajien kausiveroilmoituslomakkeiden lähettämisen. Muutoksen tavoitteena oli sähköisen ilmoittamisen lisääminen. Verohallinto oli tiedottanut asiasta eri tiedotuskanavien kautta. Maataloutta ja metsätaloutta harjoittaville lähetetyissä täyttöoppaissa muistutettiin, että arvonlisäverovelvollisen alkutuottajan tulee antaa myös kausiveroilmoitus. Oppaiden mukaan Verohallinto ei enää lähetä kausiveroilmoituslomakkeita eikä ohjeita. Kausiveroilmoitus tuli antaa 29.2. mennessä, vaikka verovuonna ei olisi ollut toimintaa. Oppaiden mukaan kausiveroilmoitus oli kätevintä antaa sähköisesti, mutta sen voi antaa myös paperilla. Verovelvollisille lähetetyissä oppaissa ei kerrottu, mistä paperisen lomakkeen voi saada ja minne se tuli lähettää. Oppaissa kehoitettiin hakemaan lisätietoja Verohallinnon verkkosivuilta. Oppaissa ei myöskään kerrottu, että kausiveroilmoitus tuli antaa, vaikka verovuoden verot olisi maksettu. Myöskään oppaissa ei kerrottu veroilmoituksen antamisen laiminlyönnistä aiheutuvasta laiminlyöntimaksusta eikä mahdollisesta arvioverotuksesta. Nämä tiedot ilmenivät Verohallinnon verkkosivuilla julkaistusta tiedotteesta.

Kun Verohallinto päätti muuttaa käytäntöään, sillä oli tiedossa, että osa asiakkaista halusi edelleen lähettää kausiveroilmoituksen paperisena. Nämä asiakkaat tai ainakaan osa heistä ei mahdollisesti osannut käyttää Verohallinnon sähköisiä asiointipalveluita eikä kaikilla ehkä myöskään kykyä hakea lisätietoja asiasta Verohallinnon verkkosivuilta. Kuitenkin Verohallinnon verovelvollisille lähettämässä oppaissa kehoitettiin hakemaan lisätietoja Verohallinnon verkkosivuilta ja myös kausiverolomake oli mahdollista tulostaa verkkosivuilta. Oppaissa ei kerrottu eikä ohjattu verovelvollisten käytettävissä olleista muista palvelukanavista lisätiedon saamiseksi tai lomakkeiden hankkimiseksi. Myöskään verovelvollisille ei kerrottu laiminlyönnistä johtuvista seuraamuksista eikä sitä, että verokauden veron maksamisen lisäksi kausilomake tuli antaa välttääkseen ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnistä johtuvan laiminlyöntimaksun.

Vaikka verotililaki oli ollut voimassa vuoden 2009 elokuusta lähtien, termi kausiveroilmoitus on voinut olla monelle verovelvolliselle vieras. Arvonlisäverolain mukaan alkutuottajan on annettava verovuodelta veroilmoitus. Vain verotililaissa käytetään termiä kausiveroilmoitus. Ennen verotililakia eri verot maksettiin omille tileilleen. Verotililain myötä tilanne muuttui ja kausiveroilmoitukset olivat välttämättömiä, jotta eri veronsaajatilitykset voidaan tehdä oikeamääräisinä. Käsitäkseni mukaan verovelvollisille lähetetyissä oppaissa myös tämä tieto olisi ollut syytä kertoa, jotta he olisivat voineet paremmin ymmärtää kausiveroilmoituksen antamisen merkityksen.

Verohallinnon tavoitteena oli sähköisen ilmoittamisen lisääminen. Tästä syystä se päätti lopettaa paperisten kausiveroilmoitusten lähettämisen verovelvollisille. Verohallinnossa korostettiin muutoksesta tiedottamisen tärkeyttä. Erityisesti niille verovelvollisille, joille verkkoasiointi oli vierasta, tärkein tiedonsaantikeino oli Verohallinnon lähettämät maatalouden ja metsätalouden täyttööppaat. Kuitenkin niissä tiedottaminen asiasta oli mielestäni edellä todetulla tavalla puutteellista. Oppaissa ohjattiin hakemaan lisätietoja Verohallinnon verkkosivuilta eikä niissä kerrottu, mistä muualta oli mahdollista hankkia lisätietoa ja opastusta sekä saada paperinen ilmoituslomake. Myöskään ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnin seuraamuksista ei kerrottu.

Niiden verovelvollisten määrä, joille kausiveroilmoituksen antamisen laiminlyönnin vuoksi lähetettiin arvioverotusta koskeva kuulemiskirje, nousi kolminkertaiseksi. Tämä mielestäni osoittaa, että tiedotuskampanja laajuudestaan huolimatta ei tavoittanut kohderyhmäänsä. Lisäksi osalle verovelvollisista määrättiin ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnistä johtuva laiminlyöntimaksu, jonka määrä oli 15 prosenttia maksetun veron määrästä. Menettelyn äkillisen ja jyrkän muutoksen sekä tiedottamisen puutteiden vuoksi verovelvollisille aiheutui ylimääräistä huolta ja vaivaa sekä taloudellisia seuraamuksia. Myös Verohallinnon oma työmäärä kasvoi.

Hallinnon asiakkaalla on lähtökohtaisesti perusteltu syy luottaa viranomaisen toiminnan ja menettelytapojen jatkuvuuteen. Hallinnon asiakkaan tulee voida luottaa siihen, että viranomaisen toiminta ei muutu yllättäen siten, että se voi vaikuttaa hänen oikeusasemaansa kielteisesti. Viranomaisen käytännön muutokselle on myös esitettävä asialliset ja riittävät perustelut. Palvelua järjestäessään viranomaisten tulee ottaa huomioon hallinnossa asioiden itsemääräämisoikeus ja toimintaedellytykset. Hyvän hallinnon perusteisiin kuuluva viranomaisten tiedottamisvelvollisuus korostaa viranomaisen vastuuta tuottaa ja jakaa asioiden hoitamisen ja hallinnon asiakkaiden oikeusaseman kannalta merkityksellistä tietoa toimialallaan.

Verohallinto päätti muuttaa aikaisempaa käytäntöään, koska sen tavoitteena on edistää sähköistä ilmoittamista. Verohallinnon päätöksen perusteena oli siten sen oman toiminnan tehostaminen. Verohallinnon tiedossa oli, että osa sen asiakkaista haluaa edelleen antaa ilmoituksen paperilla. Asiakkaiden toimintaedellytyksiä käyttää sähköisiä palveluja ja heidän tarpeitaan ei arvioitu riittävästi. Lisäksi heitä ohjattiin puutteellisesti. Menettelyn seurauksena niiden verovelvollisten määrä, jotka laiminlöivät kausiveroilmoituksen antamisen, nousi merkittävästi. Osalle heistä määrättiin myös korkea laiminlyöntimaksu. Käsitykseni mukaan toteutettu äkillinen toimintatapojen muutos ja siitä puutteellinen tiedottaminen olivat hyvän hallinnon perusteisiin kuuluvan luottamuksensuojan periaatteen, viranomaisen palveluperiaatteen ja palvelun asianmukaisuuden sekä tiedottamisvelvollisuuden vastainen.

4 TOIMENPITEET

Saatan edellä esittämäni näkemyksen siitä, että Verohallinnon menettely oli hyvän hallinnon perusteisiin kuuluvan luottamuksensuojanperiaatetta sekä palveluperiaatteen ja tiedottamisvelvollisuuden vastainen, Verohallinnon tietoon. Tässä tarkoituksessa lähetän Verohallinnolle oikeusyksikölle ja Henkilöverotusyksikölle jäljennökset tästä päätöksestäni.