

11.1.2008

Dnro 4154/4/06

Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Petri Jääskeläinen

Esittelijä: Esittelijäneuvos Riitta Länsisyrjä

VERONHUOJENNUSPÄÄTÖKSEN SISÄLTÖ AUTOVEROTUKSESSA

1

KANTELU

Kantelija arvostelee Tullihallituksen päätöstä ennakkohakemukseen autoveron palauttamisesta autoverolain 50 §:n nojalla. Kantelijan puoliso oli hakenut täyttä vapautusta autoverosta heidän kaksivuotiaan lapsensa invalideettiin ja taloudelliseen tilanteeseen vedoten. Tullihallitus myönsi kuitenkin autoveron palautusta enintään 3 710 euroa. Päätöstä ei ollut perusteltu, mutta perusteeksi oli sittemmin esitetty suullisesti vuosia käytössä ollut käytäntö olla myöntämättä täyttä autoveron palautusta kuin tapauksissa, joissa perheessä on useampi vammaisen lapsi. Kantelijan mielestä käytäntö ei perustunut lakiin ja oli yhdenvertaisuusperiaatteen vastainen.

3

RATKAISU

3.1

Päätöksen sisältö

Tullihallituksen 5.12.2006 kantelijan puolison hakemukseen antaman päätöksen mukaan Tullihallitus harkitsi oikeaksi autoverolain 50 §:n säännösten nojalla erityisestä syystä oikeuttaa hakijan sen jälkeen, kun hänet on merkitty autorekisteriin ensi kertaa rekisteröitävän auton omistajaksi, saamaan takaisin autosta suoritetun autoveron, kuitenkin enintään 3 710 euroa. Päätökseen ei saa hakea valittamalla muutosta.

Tullihallituksen tänne antaman selvityksen mukaan Tullihallituksessa oli vakiintunut käytäntö siitä, millaisissa tapauksissa huojennusta myönnetään ja minkä suuruisena. Vakiintuneesti on katsottu, että henkilö ei pääsääntöisesti voi huojennusmenettelyin saada suurempaa veroetua kuin mihin hän olisi autoverolain nojalla oikeutettu. Esimerkiksi muuttoajoneuvoja koskevissa huojennustapauksissa veroa ei koskaan huojenneta yli autoverolain 25 §:ssä säädetyn enimmäismäärän. Myöskään verovelvollisen hakiessa huojennusta invalideetin perusteella huojennuksen määrä ei varsin poikkeuksellisia tapauksia lukuun ottamatta ole ylittänyt autoverolain 51 §:ssä säädettyä 3 770 euron enimmäispalautuksen määrä. Erikoistapaukset koskevat tilanteita, joissa samassa perheessä on useampi kuin yksi pyörätuolia käyttävä vaikeavammaisen lapsi. Autoverolain 51 §:ssä säädettyä suurempaa

palautuksen määrää on pidetty näissä tapauksissa perusteltuna, sillä tällöin perheessä on ollut useampi autoverolain 51 §:n mukaiseen palautukseen oikeutettu henkilö. Tällöin palautuksen suuruus on Tullihallituksen huojennuskäytännössä ollut enimmilläänkin vain 5 050 euroa. Tätä suurempaa määrää autoveroa ei invaliditeetin perusteella ole palautettu milloinkaan.

Pääsääntöisesti Tullihallitus palauttaa autoverolain 50 §:n perusteella autoveroa pienemmän määrän kuin 3 770 euroa. Tullihallitus toteaa, että autoverolain 50 §:n nojalla se voisi periaatteessa huojentaa kaikissa tapauksissa autoveroa kuinka paljon tahansa. Tällainen käytäntö ei kuitenkaan olisi sen mielestä perustuslain, varsinkaan sen 81 ja 84 §:ien mukaista. Huojennuskäytännössä onkin lähdetty siitä, että huojennussäännöksen sanamuodon väljyydestä huolimatta harkinta on käytännössä sidoksissa autoverolain säännöksiin. Perustuslain vaatimus yhdenvertaisuudesta toteutuu Tullihallituksen käsityksen mukaan huojennuskäytännössä, kun samanlaiset ja samankaltaiset asiat ratkaistaan samalla tavalla. Vaikka kysymyksessä ovat yksittäiset ja vaihtelevat tilanteet, tilanteissa on myös paljon samankaltaisuuksia. Tullihallituksen vakiintuneen huojennuskäytännön mukaan kantelijan perheen kanssa samankaltaisessa tapauksessa autoveroa on palautettu 3 710 euroa. Tullihallitus on selvityksessään vielä kiinnittänyt huomiota veronhuojennusmenettelyn ongelmiin, koska se katsoi kysymyksen olevan verotuesta.

Tulliasiamies katsoi lausunnossaan, että Tullihallituksen vero-osaston lausunnossa ei millään lailla ole perusteltu sitä, miten yhden ja kahden vammaisen lapsen tilanteet eroavat ajoneuvon hankintakysymyksen osalta siinä määrin merkittävästi, että palautus tulee myöntää erisuuruisena. Kun otetaan huomioon kantelijan lapsen sairaudesta johtuva pysyvä haitta-aste, ajoneuvon käyttötarkoitus, juuri kyseisen kokoisen ajoneuvon soveltuvuus käyttötarkoituksen toteuttamisen kannalta, ajoneuvon sijoitettavien laitteiden laatu ja määrä, muut ajoneuvovalinnalle esitetyt perusteet, tulliasiamies katsoi, että kantelijan tapauksessa myönnettävän huojennuksen tulee olla vastaava kuin mitä samanlaisen haitta-asteen omaavilla henkilöillä, on näitä sitten yksi tai kaksi. Tulliasiamies katsoi, että valtion etu tai yhdenvertaisen kohtelun vaatimus ei olisi vaarantunut, vaikka hakijalle olisi myönnetty huojennusta vähintään 5 050 euroa.

Kannanottonani esitän seuraavan.

Tullihallitus voi autoverolain 50 §:n 1 momentin mukaan erityisestä syystä määräämillään ehdolla alentaa suoritettua tai suoritettavaa autoveroa, viitekorkoa, veronlisäystä, viivästyskorkoa, jäämämaksua sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan. Lain 67 §:n nojalla Tullihallitus voi antaa asiassa myös määrääjän voimassa olevan ennakkoratkaisun.

Vapautuksen myöntämisen autoverolain 50 §:n 1 momentin nojalla on katsottu olevan viime kädessä viranomaisen vapaassa harkinnassa eli kysymyksessä olevan tarkoituksenmukaisuusharkinnasta anteeksiantonormin soveltamisessa. Tullihallituksella on tämän säännöksen nojalla laaja

harkintavalta arvioidessaan näitä verosta vapauttamiseen johtavia erityisiä syitä. Tämä ei kuitenkaan tarkoita sitä, että Tullihallituksen ei harkinnassaan tulisi noudattaa muun muassa harkintavallan käyttöä ohjaavia yleisiä hallinto-oikeudellisia periaatteita kuten yhdenvertaisuusperiaatetta.

Yhdenvertaisuusperiaatteen noudattaminen merkitsee sitä, että päätöksenteon tulee tapahtua hyväksyttävien ja tasapuolisesti sovellettavien perusteiden mukaisesti noudattaen johdonmukaista ratkaisulinjaa.

Toisaalta arvioitaessa autoverolain 50 §:n anteeksiantonormia verrattuna lain 51 §:n mukaiseen invaliditeettiin perustuvaan verosta vapauttamiseen voidaan todeta, että jälkimmäisessä on kysymys puhtaasti laillisuusharkintaan perustuvasta päätöksenteosta, josta voi myös hakea muutosta autoverolaissa säädetyssä järjestyksessä. Vapautusmenettelyä 50 §:n nojalla on käytetty ja käytetään lain "paikkailuun" silloin, kun lopputulosta voidaan pitää asianomaisen kannalta kohtuuttomana (Katso: Esko Linnakangas: Autojen verotus (2007), s. 411–413). Erona 50 §:n mukaiseen huojennukseen on lisäksi se, että 51 §:ssä ei oteta huomioon esimerkiksi asianomaisen taloudellista tilannetta tai olosuhteiden kokonaisarviointia. Anteeksiantonormi, sellaisena kuin se on autoverolain 50 §:ssä, taas edellyttää jo luonteensa vuoksi tapauskohtaista kohtuusharkintaa.

Perustuslain 6 §:ssä turvatun yhdenvertaisuuden toteuttaminen ei mielestäni edellytä kaavamaisista harkintaa tällaisen anteeksiantonormin soveltamisessa. Normin avoimuudesta johtuen harkinnassa voidaan ja mielestäni tuleekin ottaa huomioon monia yksilöllisiä tekijöitä, joiden yhteisvaikutuksesta verotuksen lopputulos muodostuisi kohtuuttomaksi ilman huojennusnormin soveltamista. Näin ollen yhden tekijän, vaikkakin keskeisen, eli tässä tapauksessa invaliditeetin laadun pohjalta ei mielestäni tulisi käyttää vain kaavamaisista huojennuksen perustetta ottamatta huomioon yksilöllisiä tekijöitä kuten perheenjäsenten tuloja ja varallisuutta, ajoneuvon käytön tarpeita, asuinpaikkaa ja asuinolosuhteita sekä hankittavan ajoneuvon laatua.

Yhdenvertaisuuden edellyttämää ratkaisulinjan johdonmukaisuutta ei luonnollisesti tässäkään päätöksenteossa tule sivuuttaa. Tämä tarkoittaa muun muassa sitä, että erilaisia, mutta yhteiseltä painoarvoltaan samanveroisia tekijöitä vastaa samansuuruinen huojennus. Se, mitä nämä tekijät voivat olla ja mikä painoarvo niille annetaan, kuuluu Tullihallituksen harkintavaltaan eikä minun laillisuusvalvojana ole syytä siihen tässä yhteydessä puuttua.

Huojennuksen määrän osalta Tullihallitus on katsonut neutraliteettivaatimuksen edellyttävän, ettei autoverolain 50 §:n nojalla myönnetä huojennusta enempää kuin autoverolain 51 §:n perusteella invalidille myönnetään. Viitaten edellä näiden säännösten sisältämien huojennusperusteiden oikeudellisen luonteen ja sisällön erilaisuudesta esittämäni katson, että 50 §:n säännöstä sovellettaessa voivat yksittäistapauksen olosuhteet olla sellaiset, että 51 §:ssä säädetyistä perusteista tai määrällisistä rajoituksista tulee voida poiketa.

Tässä asiassa on erityisesti kysymys siitä, että kantelija kummeksuu hänelle Tullihallituksesta esitettyä perustetta, jonka mukaan tapauksissa, joissa

samassa perheessä on useampi kuin yksi pyörätuolia käyttävä vaikeavammaisen lapsi, palautuksen enimmäismäärä on suurempi. Arvioitaessa auton hankinta- tai käyttötarvetta tai vanhempien tosiasiallista mahdollisuutta hankkia auto, ei tällä seikalla nähdäkseni usein olekaan merkitystä. Toisaalta joissakin tilanteissa vammaisten lasten lukumäärällä voi mielestäni olla merkitystä huojennuksen määrää harkittaessa.

Saatan Tullihallituksen tietoon nämä käsitykseni autoverolain 50 §:n anteeksiantonormin soveltamisen perusteista. Kantelija voi saattaa asian uudella hakemuksella Tullihallituksen käsiteltäväksi.

3.2

Päätöksen perusteleminen

Tullihallituksen päätöstä ei ole perusteltu.

Olen päätöksessäni 31.3.2003 (dnro 2015/4/01) saattanut Tullihallituksen tietoon käsitykseni siitä, että muihin kuin ilmeisen perusteettomiin veronhuojennushakemuksiin annettavat kielteiset päätökset on perusteltava siten, että ilmoitetaan, mitkä ovat ne joko hakijan vetoamat tai muut ratkaisun perusteena olevat tosiseikat, joihin päätös perustuu ja joiden avulla voidaan arvioida, onko viranomaisen käyttänyt harkintavaltaansa laillisissa rajoissa ottaen huomioon muun muassa yhdenvertaisuusperiaatteen. Tuossa päätöksessä olen todennut, että Tullihallituksen vakiintuneen linjan tulee tulla esiin päätöksen perusteluissa. Olen todennut vielä, että erityisesti yhdenvertaisuusperiaatteen toteutumisen arvioinnin kannalta myös hakemuksen hyväksyvän päätöksen perusteleminen vastaavalla tavalla olisi hyvän hallinnon mukaista.

Päätös annettiin ennen hallintolakia voimassa olleen hallintomenettelylain aikana. Perusteluvollisuuden merkitys yleisenä oikeusturvaperiaatteena on entisestään korostunut hallintolain (434/2003) voimaantulon myötä.

Veronhuojennuksen rajaaminen 3 710 euroon, kun vero olisi hakijan tarkoittaman henkilöauton ollessa kysymyksessä ollut yli 16 000 euroa, on merkinnyt sitä, että hakijan hakemusta ei ole hyväksytty. Tällöin ei perusteluiden esittämättä jättämistä voi perustella hallintolain 45 §:n 2 momentin 4 kohdan säännöksellä, joka oikeuttaa päätöksen perustelematta jättämisen hakemuksen hyväksymistilanteissa.

Tullihallitus on ilmoittanut muuttaneensa perustelukäytäntöään tältä osin. Näin ollen kantelu ei anna aihetta muihin toimenpiteisiin kuin, että kiinnitän Tullihallituksen huomiota sen aikaisemmin noudattaman menettelyn virheellisyyteen.