

13.5.2020

EOAK/4166/2019

Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Sakslin

Esittelijä: Esittelijäneuvos Ulla-Maija Lindström

Veronpalautuksen käyttäminen eräännyvien verojen suoritukseksi

1 KANTELU

Kantelija pyysi tutkimaan Verohallinnon menettelyyn. Kantelija toimii yrittäjänä. Hän sai yhteenvedon verojen maksutilanteesta 30.6.2019. Sen mukaan kantelijalla olisi käyttämättömiä maksuja 700,02 euroa. Kantelijan oman laskelman mukaan summan olisi pitänyt olla 421 euroa. Yhteenvedon mukaan "Sinulla on ollut maksamatonta veroa." Kantelija hämmentyi ja tuohtui. Laskelma oli täysin käsittämätön. Siitä puuttui hänen 24.6.2019 maksamansa ennakovero sekä edellisen yhteenvedon käyttämättömät maksut. Aivan kuin hänen varansa olisi haihtuneet ilmaan tai kavallettu. Aikansa ihmeteltyään kantelija tajusi, että hänelle luvattua vuoden 2018 tuloverotuksen veronpalautusta oli alettu käyttää ennakolta. Kantelija oli saanut verotuspäätöksen, jossa hänelle oli määrätty palautettavaksi 1 644,73 euroa 6.8.2019. Päätöksessä ilmoitettiin, että palautus maksetaan hänen pankkitililleen. Palautuksen yhteydessä oli teksti: "Verohallinto maksaa palautuksen, jos muita veroja tai maksuja ei ole maksamatta eikä palauttamiselle ole muita esteitä. Veronpalautus voidaan käyttää ulosotossa olevien velkojen maksuun..."

Kantelija oli maksanut veronsa ajallaan. Ulosotossa ei ollut velkoja eikä hänellä ollut maksamattomia veroja. Tuloveropäätöksen tekstissä ei kerrota, että palautus voidaan käyttää eräännyvästään verojen kuittaamiseen. Sitäkään ei kerrottu, että kuitattavat verot voivat eräännyä joko ennen palautuspäivää tai palautuspäivän jälkeen. Palautukselle kerrottiin maksettavan korko, mutta ei ilmoitettu korkoprosenttia ja loppupäivää.

Kantelijan mukaan veroennakot ovat tyypillisesti sellaisia maksuja, joiden määrää voidaan muuttaa verovuoden aikana. Siksi niiden ennakkokuittaus oli outoa. Tulevaisuudessa eräännyvästä verosta on voitu tehdä oikaisuvaatimus. Veroennakot ovat hankalia mikroyrittäjälle, jonka tulonmuodostus on epäsäännöllistä. Usein ennakon joutuu maksamaan, vaikka tuloa ei olisi tullut lainkaan. Kun vielä otetaan huomioon, että verottaja ei automaattisesti palauta liikaa maksettuja veroja, vaan niitä on pyydettävä erillisellä kirjeellä, kantelijan mielestä verottajan aiheuttama sotku oli kohtuuton. Kantelija ihmetteli, miksi palautusta ei käytetty kiinteistöveroon.

Kantelun mukaan asian ymmärtämiseen ja selvittämiseen kului aikaa tuntitolkulla. Kantelun laatimiseen kului myös aikaa. Päätöksen sisältö avautui vasta kantelua kirjoitettaessa. Sen kieliasu oli outo, epätarkka ja se vaikutti suoranaishan kiusanteolta. Kantelijan veronpalautuksen määrä vastasi runsaan kuukauden juoksevia menoja. Kantelija halusi vastaisuudessa vastata raha-asioistaan itse ilman, että Verohallinto sotkee niitä perusteetta ja aiheetta.

Kantelun mukaan sen liitteenä olevat Verohallinnon Yhteenvedot 31.5.2019 ja 30.6.2019 olivat poikkeuksellisen vaikeaselkoisia, epäloogisia ja sekavia. Suomen kieltä oli käytetty yleiskielen tavoin. Verohallinnon tuloverotuksen verotuspäätöksessä olisi puolestaan pitänyt selvästi ilmoittaa, että ”Palautus käytetään kaikkien päätöspäivän jälkeen erääntyvien verojen kuittaukseen.” Kantelijan mukaan hänelle oli aiheutunut mielipahaa ja tappiota Verohallinnon menettelystä.

2 SELVITYS

Kantelun johdosta hankittiin Verohallinnon Veronkantoyksikön selvitys sekä Esikunta- ja oikeusyksikön lausunto (liitteinä).

3 RATKAISU

3.1 Tapahtumat ja yhteenveto –kirjeiden ja verotuspäätöksen tietosisältö

Kantelija oli saanut verovuoden 2018 verotuspäätöksen 13.5.2019. Sen mukaan verotuksen päättymispäivä oli 10.6.2019 ja kantelijan pankkitilille maksetaan päätöksen mukainen runsaan 1 600 euron suuruinen veronpalautus 6.8.2019. Päätöksessä todettiin, että ”Verohallinto maksaa palautuksen, jos muita veroja tai maksuja ei ole maksamatta eikä palauttamiselle ole muita esteitä. Veronpalautus voidaan käyttää ulosotossa olevien velkojen maksuun. Tällaisessa tilanteessa saat ilmoituksen ulosottoviranomaiselta. Veronpalautukselle lasketaan palautuskorkoa, joka lisätään palautuksen määrään.”

Kantelija sai Verohallinnon Yhteenvedon 30.6.2019. Yhteenvedon verojen erittelytaulukosta ilmeni muun ohella ”Tiedot maksuista ja arvonlisäveron palautuksista” ja ”Tiedot palautuksen käytöstä 30.6.2019”. Jälkimmäisen otsikon alla todettiin ”Sinulla on ollut maksamatonta veroa. Henkilön tulovero (vuosi 2018) (pätösnumero P0092169753, 13.05.2019) palautusta on käytetty erääntyneille veroille alla olevan erittelyn mukaisesti. Päätökseen saa hakea muutosta. Muutoksenhakuohje on tämän yhteenvedon liitteenä.” Taulukosta ilmeni, että kantelijan eräpäivinä 12.6.2019 ja 24.6.2019 maksamat arvonlisävero ja ennakkovero oli kuitattu kantelijan veronpalautukseen. Maksujen ja kuittauksien johdosta kantelijalla oli Yhteenvedon mukaan runsaat 700 euroa käyttämättömiä maksuja.

3.2 Oikeusohjeet ja Verohallinnon menettelyn oikeudellinen arviointi

Verohallinnon lausunnosta ilmenevät pääosin sovellettavat oikeusohjeet. Niiden lisäksi otan huomioon seuraavat oikeusohjeet.

Hallintolain 2 luvussa säädetään hyvän hallinnon perusteista. Niihin kuuluvat lain 6 §:ssä säädetyt hallinnon oikeusperiaatteet, lain 7 §:ssä säädetty palveluperiaate ja palvelun asianmukaisuuden vaatimus sekä lain 8 §:ssä säädetty neuvonta.

Hallintolain 6 §:n mukaan 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 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. Pykälän 2 momentin mukaan viranomaisen velvollisuudesta tiedottaa toiminnastaan ja palveluistaan sekä yksilöiden ja yhteisöjen oikeuksista ja velvollisuuksista toimialaansa liittyvissä asioissa säädetään viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain (621/1999) 20 §:n 2 momentissa.

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.

Tapahtuma-aikana voimassa olleen veronkantalain (769/2016) 1 §:ssä säädettiin lain soveltamisalasta. Pykälän 1 momentin mukaan tätä lakia sovelletaan verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) tarkoitettujen verojen ja maksujen maksamisessa, palauttamisessa ja perimisessä noudatettavaan menettelyyn. Lakia sovelletaan ennakkoperintälaissa (1118/1996) ja arvonnisäverolaissa (1501/1993) tarkoitettuihin veroihin siltäkin osin kuin niihin ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia, jollei asianomaisessa laissa toisin säädetä.

Veronkantalain 2 luvussa säädettiin eräitä veroja koskevista erityissäännöksistä. Veronkantalain 7 §:ssä säädettiin erityissäännösten soveltamisesta. Pykälän 1 momentin mukaan tämän luvun säännöksiä sovelletaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettujen verojen sekä verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä tarkoitetun laiminlyöntimaksun kantamiseen.

Veronkantalain 8 §:ssä säädettiin maksun tai palautuksen käyttämisestä verojen suoritukseksi. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan 7 §:ssä tarkoitettua veroa koskeva maksu tai palautus käytetään mainitussa pykälässä tarkoitettujen verojen suoritukseksi. Maksu käytetään erääntymättömien verojen suoritukseksi kuitenkin aikaisintaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 ja 34 §:ssä tarkoitettuna eräpäivänä.

Veronkantalain 5 luvussa säädettiin veron palauttamisesta.

Veronkantalain 28 §:ssä säädettiin veronpalautuksen maksamisesta. Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto maksaa verovelvolliselle palautettavan määrän viivytyksettä sen jälkeen, kun oikeus palautuksen saantiin on selvitetty eikä palautusta ole käytettävä veron tai muun saatavan suoritukseksi.

Veronkantalain 32 §:ssä säädettiin korosta palautusta maksettaessa. Pykälän 1 momentin mukaan, jos veroa palautettaessa on lain mukaan maksettava korkoa tai 12 §:ssä tarkoitettua hyvityskorkoa ja jos asianomaisessa verolaissa ei toisin säädetä, korko lasketaan vuotuisena korkona, joka on kutakin kalenterivuotta edeltävänä puolivuotiskautena voimassa oleva korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko vähennettynä kahdella prosenttiyksiköllä. Korko on kuitenkin vähintään 0,5 prosenttia Pykälän 2 momentin mukaan verotusmenettelystä annetun lain 50 §:ssä tarkoitettulle veronpalautukselle lasketaan korkoa verovuoden päättymistä seuraavan toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä tai, jos vero on suoritettu verovuoden päättymistä seuraavan kuukauden jälkeen, maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suoritukseksi.

Veronkantalain 6 luvussa säädettiin palautuksen käyttäminen saatavien suoritukseksi.

Veronkantolain 37 §:ssä säädettiin palautuksen käyttämisestä Verohallinnon saatavan suorituksiksi. Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto käyttää vähintään viiden euron suuruisen palautuksen maksamatta jääneiden verojen tai muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Pykälän 3 momentin mukaan palautus voidaan käyttää myös niiden verojen suorituksiksi, joista palautuksen saaja on vastuussa.

Veronkantolain 42 §:ssä säädettiin ilmoituksesta veronpalautuksen käyttämisestä. Verohallinto ilmoittaa palautuksen käyttämisestä verovelvolliselle tai vastuuvolliselle, jonka palautus on käytetty verojen suorituksiksi. Ilmoitukseen on liitettävä muutoksenhakuosoitus. Edellä 4 ja 7 §:ssä tarkoitettujen verojen, ennakoperintälain tai sairausvakuutuslain nojalla määrätyn ennakon tai muun määrän, perintöveron, lahjaveron, tonnistoveron ja tulonsaajalle määrätyn tai muutoin palautettavan lähdeveron osalta ilmoitus palautuksen käyttämisestä annetaan tiedoksi 14 §:ssä tarkoitettulla yhteenvedolla.

Veronkantolain hallituksen esityksessä verotusmenettelyn ja veronkannon uudistamista koskeaksi lainsäädännöksi (HE 29/2016 vp) todettiin esityksen yleisperusteluissa ja esityksen luvussa 5 esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset todettiin veronkannosta seuraavaa.

Veronkantolaissa säädettäisiin kaikkien Verohallinnolle suoritettavien verojen ja maksujen kannossa, maksamisessa ja perinnässä sovellettavasta menettelystä. Verojen kanto- ja perintämenettelyjä uudistettaisiin. Uudistetut kantomenettelyt otettaisiin kaikkia veroja koskevana käyttöön vaiheittain. Erillisestä veronkuittausmenettelystä luovuttaisiin ja verojen palautettavat määrät käytettäisiin maksamatta olevien Verohallinnon saatavien suorituksiksi säännönmukaisessa veronkantomenettelyssä. Veronkantolaissa säädettäisiin oma-aloitteisten verojen kantomenettelystä pääosin nykyistä verotililakia vastaavasti. Veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädettäisiin kaikkien verolajien viivästysseuraamuksista. Veronkannossa tehtäviin päätöksiin liittyvää muutoksenhakua koskevaa sääntelyä yhdenmukaistettaisiin muun verolainsäädännön vastaavan sääntelyn kanssa.

Veronkantolaissa säädettäisiin kaikkia verolajeja koskevasta palautusten käyttöä koskevasta menettelystä, lukuun ottamatta arvonlisäverolain mukaisia palauttamisen erityisjärjestelyjä. Veronkuittauksesta luovuttaisiin Verohallinnon sisällä. Kyse olisi verolajista riippumatta palautusten käyttämisestä verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Palautukset käytettäisiin joustavasti, tarpeetonta rahaliikennettä välttäen Verohallinnon saatavien eli verojen, viivästysseuraamusten ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Palautusten ja maksujen käsittely säädettäisiin siten, että ensin määriteltäisiin suoritusten käyttö verolajin tai verolajien muodostaman kokonaisuuden sisällä, sen jälkeen jäljelle jäävä määrä käytettäisiin muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi ja lopuksi nykytilaa vastaavasti toisen viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Verojen kerryttämiseksi olisi perusteltua, että Verohallinnon sisällä varmistettaisiin kattavasti se, että verovelvolliselle, joka on velkaa Verohallinnolle, ei maksettaisi palautuksia. Kaikki verovelvollisen verot, maksut ja muut Verohallinnolle suoritettavat määrät muodostaisivat yhden Verohallinnon saatavan. Vaikka Verohallinnon saatavia verovelvolliselta pidettäisiin sinänsä yhtenä kokonaisuutena, palautusten käsittelyssä tehtäisiin tietojärjestelmäuudistuksen käyttöönoton vaiheistuksen vuoksi yksittäistä verolajia tai verolajien muodostamaa kokonaisuutta koskevia poikkeuksia.

Veronkantolaki 769/2016 kumottiin 1.11.2019 voimaan tulleella veronkantolailla 11/2018.

Uutta veronkantolakia koskevan hallituksen esityksen (HE 97/2017 vp) yleisperusteluissa todettiin seuraavaa.

Uudessa veronkantolaissa säädettäisiin Verohallinnolle suoritettavien verojen ja maksujen kannossa, maksamisessa ja perinnässä sovellettavasta menettelystä. Kaikkiin veronkantolain soveltamisalaan kuuluviin veroihin sovellettaisiin yhtenäistä kantomenettelyä. Uutta kantomenettelyä koskevien säännösten soveltamista laajennettaisiin siten aiemmasta koskemaan myös kiinteistövero, varainsiirtovero ja maataloudessa käytettyjen energiatuotteiden valmisteveron palautusta. Kantomenettelyn uudistukset koskisivat maksujen ja palautusten käyttöjärjestystä, veron suoritusjärjestystä, pienintä palautettavaa ja kannettavaa määrää, yhteenvedoa, veronkantomenettelyn

virheen korjaamista sekä palautuksen käyttämistä. Maksamatta oleville veronkantolain soveltamisalaan kuuluville veroille laskettaisiin veronlisäyksestä ja viivekorosta annettussa laissa tarkoitettua viivästyskorkoa.

Arvioin Verohallinnon menettelyä seuraavasti.

Veronkantomenettely muuttui 1.1.2017 voimaan tulleella veronkantolailla 769/2016. Veronkuitausmenettelystä luovuttiin ja oma-aloitteisten verojen maksut ja tuloveron palautukset käytetään Verohallinnolla olevien saatavien suorituksiksi. Palautukset käytetään joustavasti, tarpeetonta rahaliikennettä välttämällä Verohallinnon saatavien eli verojen, viivästysseuraamusten ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Voimassa olevan 1.11.2019 voimaan tulleella veronkantolailla menettelyä laajennettiin koskemaan myös kiinteistövero, varainsiirtovero ja maataloudessa käytettyjen energiatuotteiden valmisteveron palautusta.

Kantelijan verovuoden 2018 verotuspäätöksen mukaan kantelija sai runsaan 1 600 euron suuruisen veronpalautuksen. Se ilmoitettiin maksettavaksi hänen tililleen 6.8.2019. Päätöksessä todettiin, että Verohallinto maksaa palautuksen, jos muita veroja tai maksuja ei ole maksamatta eikä palauttamiselle ole muita esteitä. Kantelijan mukaan hänellä ei ollut maksamattomia veroja eikä myöskään ulosotossa ollut veroja. Kantelija oli maksanut veronsa ajallaan. Hän maksoi arvonlisäveron erän sen eräpäivänä 12.6.2019 ja ennakkoveron sen eräpäivänä 24.6.2019. Kantelija sai Yhteenvedon verojen maksutilanteesta 30.6.2019. Sen verojen erittelytaulukossa kohdassa "Tiedot palautuksen käytöstä" todettiin, että kantelijalla oli ollut maksamatonta veroa ja että henkilön verovuoden 2018 tuloveron palautusta on käytetty erääntyneille veroille taulukossa olevan erittelyn mukaisesti arvonlisäveron erä 12.6.2019 ja ennakkovero 24.6.2019.

Veronkantoyksikön selvityksen mukaan Verohallinto käyttää henkilön tuloveron palautuksen verotuksen päättymispäivästä lähtien seuraavan kuukauden 4. päivään asti, johon asti palautus on Verohallinnon käytettävissä. Veronpalautusta käytetään jo erääntyneiden verojen maksuun heti verotuksen päättymispäivänä. Veronpalautusta käytetään erääntyvien verojen maksuun niiden eräpäivänä, vaikka asiakas maksaisi verot silloin. Tämä johtuu siitä, että veronpalautus on Verohallinnon käytettävissä ennen asiakkaan eräpäivänä maksamaa maksua. Asiakas myös saa veronpalautuksen hyödykseen nopeammin, kun sitä käytetään veroihin niiden eräpäivänä. Jos veronpalautusta jää jäljelle se palautetaan ilmoitettuna veronpalautuspäivänä. Verovuoden 2018 veronpalautukselle maksetaan korkoa 0,5 prosenttia helmikuun 2019 alusta lähtien palautuksen maksupäivään tai palautuksen käyttöpäivään saakka.

Edelleen selvityksessä todetaan, että kantelijan kesäkuussa erääntyneet verot olivat tulleet suoritetuksi tuloveron 2018 palautuksella. Kantelijan 12.6.2019 maksama oma-aloitteinen vero oli jäänyt odottamaan tulevia velvoitteita niin sanottujen käyttämättömien hyvitysten tilille. Hän voi halutessaan pyytää omaa maksua takaisin OmaVerossa. Kantelijan 24.6.2019 maksama ennakkovero oli käytetty tulevalle ennakkoveron erälle. Selvityksessä todetaan, että Yhteenvedon sanamuotoa, jonka mukaan asiakkaalla on maksamatonta veroa, johon palautus on käytetty, ei voida pitää onnistuneena. Kirjeeseen on tehty korjaus. Myös henkilöasiakkaan tuloverotuspäätökselle on tulossa marraskuusta 2019 lähtien tarkennus siitä, että veronpalautusta käytetään sekä erääntyneisiin että erääntyviin veroihin niiden eräpäivänä.

Verohallinnon lausunnossa viitataan sovellettaviin oikeusohjeisiin ja Verohallinnon verkkosivuston tietoihin veronpalautusten käytöstä. Verohallinnon mukaan verkkosivustolla se tiedottaa asiakkaita veronpalautuksen käyttämisestä erääntyneille ja myös erääntyville veroille eräpäivinä. Verohallinto on kuvannut esimerkein veronpalautuksen käyttämistä verotuksen päättymisen jälkeen myös erääntyville muille verolle ja ennakkoveron erille eräpäivänä. Jotta yhteenvedon sanamuoto vastaisi verovelvollisen todellista tilannetta, Verohallinto on korjannut marraskuusta 2019 lähtien yhteenvedon tekstisisältöä. Vastaavasti henkilöasiakkaiden tuloverotuspäätöksen

tietosisältöä selkeytetään, jotta verovelvollinen on tietoinen siitä, että Verohallinto käyttää tuloveron palautusta verovelvollisen verotuksen päättymisestä alkaen sekä erääntyneiden että erääntyviin veroihin siihen asti, johon verovelvollisen veronpalautus on Verohallinnon käytettävissä.

Totean, että Verohallinnon menettely henkilöasiakkaan tuloverotuspäätöksen veronpalautuksen käyttämisessä erääntyvien verojen suorituksiksi on perustunut veronkantolain säännöksiin. Voimassa olleen veronkantolain mukaan palautusta on voitu käyttää oma-aloitteisten verojen, kuten arvonnlisäveron ja ennakkoveron, suorituksiksi. Marraskuun alusta 2019 voimaan tulleen veronkantolain nojalla menettely on laajentunut koskemaan myös kiinteistöveroa. Veronpalautukselle määrätty korko perustuu niin ikään veronkantolain säännökseen.

Kantelijan saaman verovuoden 2018 tuloverotuspäätöksen 13.5.2019 mukaan hän sai runsaan 1 600 euron veronpalautuksen. Päätöksessä todetaan, että kantelijan verotus päättyy 10.6.2019 ja Verohallinto maksaa palautuksen 6.8.2019. Päätöksessä todetaan edelleen, että Verohallinto maksaa palautuksen, jos muita veroja tai maksuja ei ole maksamatta eikä palauttamiselle ole muita esteitä. Kantelijalle ei ollut maksamattomia veroja. Hän maksoi kesäkuussa erääntyneet arvonnlisäveron ja ennakkoveron niiden eräpäivinä. Käsitykseni mukaan kantelijalla oli oikeus luottaa Verohallinnon verotuspäätöksessä nimenomaisesti todettuun perusteeseen, jonka mukaan palautus maksetaan, jos kantelijalla ei ole maksamattomia veroja.

Kantelijan saaman Verohallinnon Yhteenveto kirjeessä ilmoitettiin kantelijan kesäkuun 2019 verojen maksutilanne. Kirjeen kohdassa "Tiedot palautuksen käytöstä" ilmoitettiin, että kantelijalla olisi ollut maksamatonta veroa ja että hänen tuloverotuksen palautuksensa on käytetty näiden verojen, eli arvonnlisäveron ja ennakkoveron, suorituksiksi. Kuten edellä on todettu, kantelijalla ei ollut maksamatonta veroa eikä Yhteenveto-kirjeen perustelu palautuksen suorituksen käyttämisestä siten pitänyt paikkaansa. Kirjeen tietosisältö oli virheellinen eikä siitä ilmennyt tosiasiallista perustetta palautuksen käyttämiselle.

Hallintolain hyvän hallinnon perusteisiin ja hallinnon oikeusperiaatteisiin kuuluu hallinnon asiakkaan oikeutettujen odotusten suoja. Hallintolain esitöiden (HE 72/2002 vp) mukana luottamuksen suojaamisen keskeisenä sisältönä on, että yksityisten tulee voida luottaa viranomaisten toiminnan oikeellisuuteen ja virheettömyyteen sekä viranomaisten tekemien hallintopäätösten pysyvyyteen. Periaatteen soveltamisessa on kysymys siitä, millä edellytyksillä yksityinen oikeussubjekti voi luottaa julkista valtaa käyttäen tehdyn päätöksen pysyvyyteen ja minkälainen turva tällä on viranomaisten toiminnan odottamattomia muutoksia vastaan. Luottamuksensuojan periaate rajoittaa edunsuovien päätösten peruuttamista taannehtivin vaikutuksin ja yleensäkin päätösten muuttamista yksityiselle haitalliseen suuntaan.

Hallintolain hyvän hallinnon perusteisiin kuuluu myös palveluperiaate ja palvelun asianmukaisuuden vaatimus sekä viranomaisen neuvontavelvollisuus. Viranomaisella on velvollisuus tiedottaa toiminnastaan ja palveluistaan sekä yksilöiden ja yhteisöjen oikeuksista ja velvollisuuksista toimialaansa liittyvissä asioissa. Viranomaisen on toimivaltansa rajoissa annettava asiakkailleen tarpeen mukaan hallintoasian hoitamiseen liittyvää neuvontaa sekä vastattava asiointia koskeviin kysymyksiin ja tiedusteluihin.

Verohallinnon vuoden 2018 tuloverotuspäätöksessä oli ilmoitettu kantelijalle, että veronpalautus maksetaan, jos muita veroja tai maksuja ei ole maksamatta eikä palauttamiselle ole muita esteitä. Kantelijalle oli nähdäkseni oikeus luottaa tähän päätöksen perusteluun ja olettaa, että palautus maksetaan hänelle päätöksen mukaisesti, koska hänellä ei ollut maksamattomia veroja. Palveluperiaate edellyttää, että viranomainen tiedottaa yksilöiden oikeuksista. Viranomaisen

neuvontavelvollisuus velvoittaa viranomaista huolehtimaan siitä, että asiakkaalla on selkeä käsitys menettelyllisten oikeuksiensa käyttämisestä. Kantelija sai Verohallinnon Yhteenveto kirjeen kesäkuun 2019 verojen maksutilanteesta. Siinä ilmoitettiin, että kantelijalla olisi ollut maksamattomia veroja, joiden suorituksiksi tuloveropäätöksen mukainen palautus oli käytetty. Kuten olen edellä todennut, Verohallinnon kirjeen peruste palautusten käyttämiselle oli väärä eikä siinä ilmoitettu tosiasiallista perustetta palautuksen käyttämiselle. Mielestäni Verohallinnon menettely oli luottamuksensuojan periaatteen vastainen eikä se myöskään täyttänyt palveluperiaatteen ja viranomaisen neuvontavelvollisuuden vaatimuksia.

Totean, että Verohallinnon verotuspäätöksen perustelu ja Yhteenvetokirjeen tietosisältö olivat keskeisiltä osiltaan virheelliset. Niiden johdosta kantelijalle oli syntynyt perusteltu epäily Verohallinnon toiminnan lainmukaisuudesta. Verohallinnon menettelyn virheellisyyttä ei vähennä se, että Verohallinnon verkkosivuilla mahdollisesti annetaan yksityiskohtaista tietoa veronpalautuksen käyttämisestä sekä erääntyville että jo erääntyneille maksamattomille veroille. Käsitykseni mukaan Verohallinnon tulee ensisijaisesti verotuspäätöksissään ja asiakkaille lähettämissään muissa kirjeissä antaa asiakkaalle lainmukaiset perustelut sekä oikeat ja täsmälliset tiedot asiakkaan oikeuksista velvollisuuksista.

Verohallinnon menettelyn moitittavuutta arvioidessani olen ottanut huomioon sen, että Verohallinto oli ilmoittanut muuttavansa tuloverotuspäätöksen perustelut ja Yhteenveto –kirjeen tietosisällön lainmukaisiksi. Lisäksi kantelija oli saanut Yhteenveto kirjeen ohessa muutoksenhakuohjeen, jonka mukaisesti hänellä oli mahdollisuus hakea muutosta veronpalautuksen käyttämiin erääntyvien verojen maksuun. Tässä yhteydessä hänellä oli myös mahdollisuus saattaa muutoksenhakuviranomaisten arvioitavaksi se, oliko hänelle oikeus luottaa tuloverotuspäätöksen perusteluun, jonka mukaan palautus maksetaan ilmoitettuna päivänä, jos hänellä ei ole maksamattomia veroja.

Edellä todetuista perusteista pidän Verohallinnon menettelyä tuloverotuspäätöksen perustelujen ja Yhteenveto –kirjeen tietosisällön virheellisyyksien johdosta lainvastaisena. Korostan, että Verohallinnon asiakkaalla tulee olla oikeus luottaa Verohallinnon päätösten pysyvyyteen sekä sen toiminnan oikeellisuuteen ja virheettömyyteen.

4 TOIMENPITEET

Saatan edellä esittämäni käsityksen Verohallinnon menettelyn lainvastaisuudesta sen tietoon.

Tässä tarkoituksessa lähetän jäljennöksen tästä päätöksestäni Verohallinnolle.