

31.12.2015

Dnro 4653/4/14

Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Sakslin

Esittelijä: Esittelijäneuvos Ulla-Maija Lindström

**YRITTÄJIEN RAKENTAMISILMOITUKSET VAIN SÄHKÖISESTI – AOA SAKSLIN:
VEROHALLINTO UNOHTI ASIAKKAAN OIKEUDET**

**1
KANTELU**

Kantelija pyysi kantelukirjoituksessaan 4.11.2014 eduskunnan oikeusasiamiestä tutkimaan Verohallinnon menettelyn rakentamisilmoitusta koskevassa menettelyssä. Kantelija kohtasi ylivoimaisen esteen yrittäessään ilmoittaa lakisääteisesti rakentamisesta Verohallinnolle. Yrittäjän ainoaksi ilmoituskanavaksi on määrätty sähköinen palvelu. Menettelystä päätettäessä ei kuitenkaan ole huomioitu seutuja, missä sähköiset yhteydet eivät toimi. Tästä syystä kantelijan mukaan ilmoitukselle on oltava joku vaihtoehtoinen tapa kuten paperiversio. Kotitalouksilla paperilomake on hyväksytty ilmoitustapa, mutta ei yrittäjälle. Maaseutuyrittäjänä kantelija vertasi itseään kotitalouksiin, koska yritysmuodon taustalla on yksityishenkilö. Kantelija käytti myös kausiveroilmoituksissa, eläkevakuutus- yms. ilmoituksissa paperilomakkeita. Ne tahot, jotka eivät ota paperilomakkeita, ottavat tiedot vastaan puhelimitse. Käytäntö on joustava ja toimiva. Kantelijan mielestä, kun Verohallinto ei hyväksy kuin yhden ilmoituskanavan, se asettaa asiakkaat voimakkaasti eriarvoiseen asemaan. Yhteydet eivät toimi maaseudulla kuten taajamissa. Syynä ovat ilmalinjat, joiden virhealttius on suuri, yhteyssignaalit ovat heikkoja ja yhteydet katkeilevat. Kantelijan mukaan, kun Verohallinto ei tarjonnut muita ilmoittamistapoja, sen menettely oli myös joustamatonta ja moitittavaa.

Kantelun mukaan, kun kantelija otti asian johdosta yhteyttä Verohallintoon, hän sai pöyristyttävän huonoa palvelua. Hänelle vastanneet virkamiehet ilmoittivat, ettei sähköiselle ilmoittamiselle ole vaihtoehtoa, ja että väärästä ilmoitustavasta tai ilmoittamatta jättämisestä rangaistaan. Kantelijaa kehoitettiin käyttämään kirjaston tai verotoimiston internet-yhteyttä. Kirjastoon on matkaa 11 kilometriä ja lähimpään verotoimistoon 16 kilometriä. Kantelijan mielestä ei voida edellyttää, että yrittäjällä on käytössään auto, tietokone ja internet-yhteys, pankkitunnuksia tai sirullinen henkilökortti, joita sähköisten palvelujen käyttö edellyttää. Tunnollisena yrittäjänä kantelija halusi täyttää velvoitteensa, mutta vaatimalla sähköistä ilmoittamista se oli tehty mahdottomaksi.

**2
SELVITYS**

Kirjoituksen johdosta hankittiin Verohallinnon oikeusyksikön lausunto ja Henkilöverotuksen ohjaus- ja kehittämissyksikön selvitys.

Henkilöverotuksen ohjaus- ja kehittämissyksikön selvityksessä 9.1.2015 todetaan muun ohella seuraavaa:

"Rakentamisilmoitukset ja tietojen ilmoittaminen Verohallinnolle

Heinäkuun alussa 2014 voimaan tulleet rakennusalan harmaan talouden torjuntaan tähtäävät uudet säännökset tiedonantovelvollisuudesta koskevat rakennustyömaalla toimivia työnantajia, päätöteuttajia ja tilaajia. Työnantajan velvollisuutena on ilmoittaa tiedot omista työntekijöistään työmaan pääurakoitsijalle tai muulle niin sanotulle päätöteuttajalle. Päätöteuttajan velvollisuutena on toimittaa työntekijätiedot kootusti kerran kuukaudessa sähköisesti Verohallinnolle, jos rakennuskohteen työmaakohtainen kokonaisarvo ilman arvonlisäveroa ylittää 15 000 euroa. Tämän lisäksi kunkin rakentamispalvelun tilaajan on ilmoitettava laissa säädetty tiedot käyttämistään urakoitsijoista, urakaista ja urakkasummista sähköisesti, jos sopimuksen mukainen kokonaisarvo ilman arvonlisäveroa ylittää 15 000 euroa.

Urakkaa ja työntekijätietoja koskevat rakentamisilmoitukset voidaan toimittaa Verohallinnolle tiedostona tai verkkolomakkeella, joista jälkimmäinen on tarkoitettu erityisesti pienempien ilmoittajien käyttöön korvaamaan paperinen lomake. Tietoja ei voi toimittaa paperilla. Verohallinto ei voi myöskään ottaa vastaan yritysten ilmoittamia tietoja puhelimitse, koska puhelimitse ei voida selvittää ilmoittajan valtuutusta toimia yrityksen puolesta.

Tiedot on toimitettava Verohallinnolle taannehtivasti kohdekautta toiseksi seuraavan kuukauden 5. päivänä.

Tietojen sähköinen ilmoittaminen

Toimiakseen tehokkaasti urakka- ja työntekijätietojen valvonnalta edellytetään reaaliaikaisuutta. Reaaliaikaisuus on välttämätöntä harmaan talouden torjumisessa, esimerkiksi lyhyen aikaa Suomessa toimivien ulkomaisten yritysten ja työntekijöiden verovelvollisuuden valvonnassa, samoin kuin verovelkaisuuden yritysten toimiessa työmailla. Lisäksi reaaliaikaisilla tiedoilla voidaan valvoa ajantasaisesti yritysten kausiveroilmoituksia sekä työnantajasuoritusten ja arvonlisäverojen kertymistä.

Rakennusalaan kohdistuva tiedonantovelvollisuus tuottaa Verohallinnolle vuosittain erittäin suuret tietomäärät, joiden hyödyntämisen on välttämättä perustuttava nykyaikaisen tietotekniikan hyväksikäyttöön. Jos tiedot toimitettaisiin paperilla, valvonnalta edellytetty reaaliaikaisuus kärsisi ja valvonnan teho heikkenisi huomattavasti.

Verohallinnon kokemuksen mukaan paperisissa ilmoituksissa on enemmän virheitä, joiden selvittämiseen kuluu aikaa ja henkilötyövuosia. Paperi-ilmoitusten vastaanottaminen, skannaaminen ja metatietojen lukeminen optisesti aiheuttaa Verohallinnolle huomattavia lisäkustannuksia. Myös virhemahdollisuudet kasvavat, koska käsittelyvaiheita on useita.

Tiedonantovelvollisuus koskee yritystä, jolla on työntekijöitä tai joka käyttää urakoitsijoita. Toiminta ei tällöin ole aivan vähäistä, jolloin yrityksen taloushallinnon järjestäminen hyödyntämättä sähköisiä sovelluksia ei ole tarkoituksenmukaista. Toimiminen fyysisten asiakirjojen pohjalta olisi työlästä myös yrittäjälle itselleen. Euromääräisen alarajan (15 000 euroa) vuoksi kaikista pienimpien toimijoiden ei tarvitse laisinkaan ilmoittaa tietoja Verohallinnolle.

Sähköinen asiointi on yhteiskunnan nykyisten tarpeiden mukainen tapa toimia, eikä sitä voi pitää yrityksille kohtuuttomana taakkana, koska tarjolla on erilaisille toimijoille vaihtoehtoisia tapoja. Esimerkiksi pienille ilmoittajille tarkoitettu verkkolomakkeen täyttö sujuu vaivattomammin kuin paperilomakkeen täyttäminen.

Pääministeri Kataisen hallitusohjelmaan on kirjattu, että alueiden vahvuuksien kasvattamiseksi nopeat tietoliikenneyhteydet ulotetaan maan kaikkiin osiin. Liikenne- ja viestintäministeriöstä saadun tiedon mukaan (puhelinkeskustelu viestintäneuvos Kari Ojala, 8.1.2015) jokaiselle on asuinpaikasta riippumatta taattu asetuksen nojalla yleispalveluna yhden megabitin nopeudella toimiva verkkoyhteys. Säännös sisältyy myös valmistella olevaan tietoyhteiskuntakaareen (HE 221/2013).

Verohallinnon strategiset tavoitteet

Verohallinnon strategisena päämääränä on mm. verovajeen pienentäminen, asiakkaiden oikein toimiminen sekä sujuvat ja tehokkaat prosessit. Tarkoituksena on kehittää tietojen välittämistä Verohallinnon ja yritysten tietojärjestelmien välillä lisäämällä automaation astetta ja näin parantaa palvelun tasoa. Tämä vähentää myös asiakkaiden asiointitarpeita.

Verohallinnon tavoitteena on digitoida tiedot, jotta kaikki käsiteltävä tieto olisi sähköisessä muodossa. Erityisesti yritysten asiointi pyritään saamaan sähköiseksi, minkä johdosta Verohallinnossa on suunniteltu yritysten sähköisen ilmoittamisen pakollisuutta.

Tuottavuuden parantamisen johdosta Verohallinnon edellytetään vähentävän työvoimaa lähivuosina. Tietojen digitalisoiminen (sähköistäminen) on keino täyttää Verohallinnolle esitetyt vaatimukset työvoiman vähentämiseksi.

Asiakkaalle annettu ohjaus

Asiakkaalle annettu ohjaus on ollut Verohallinnon linjauksen mukaista. Asiakkaalle on yritetty löytää tarkoituksenmukaista keinoa ja paikkaa sähköisen ilmoituksen tekemiseen. Koska tiedot toimitetaan taannehtivasti kohdekautta toiseksi seuraavan kuukauden 5. päivään mennessä (esimerkiksi heinäkuun tiedot on annettava viimeistään syyskuun 5. päivänä), asiakkaalle jää riittävästi aikaa toimittaa tiedot Verohallinnolle, vaikkei jonain hetkenä sähköinen yhteys toimitukseen. Jollei yrittäjä halua hankkia itselleen sähköisiä tietovälineitä, kerran kuukaudessa 11 kilometrin etäisyydellä sijaitsevassa kirjastossa tai verotoimistossa asioimista ei voida pitää kohtuuttomana vaatimuksena, ottaen huomioon, että esimerkiksi pohjoisessa terveys- tai koulupalvelut voivat sijaita satojen kilometrien etäisyydellä henkilön kotoa.

Laiminlyöntimaksu

Verohallinto voi tiedonantovelvollisuuden laiminlyönnin johdosta määrätä yrityksille laiminlyöntimaksun. Laiminlyöntimaksu voidaan määrätä myös silloin, jos yritys kieltäytyy toimittamasta tietoja Verohallinnon määräämällä tavalla sähköisesti.

Koska lainsäädäntö on uusi, Verohallinto on ilmoittanut noudattavansa laiminlyöntimaksujen määräämisessä maltillista linjaa. Verohallinto voi myös harkinnanvaraisesti jättää laiminlyöntimaksun kokonaan määräämättä, jos tähän on perusteltu syy. Näin voisi olla esimerkiksi silloin, kun asiakas esittää, etteivät tietoliikenneyhteydet ole eräpäivänä toimineet. Tällöin laiminlyöntimaksua ei määrättäisi.

Edellä mainituilla perusteilla Verohallinto katsoo, että sillä on ollut hyväksyttävä peruste rajoittaa tiedonantovelvollisuus vain sähköiseen ilmoitusmenettelyyn, eikä asiakkaiden yhdenvertaisen kohtelun voida katsoa vaarantuneen. Verohallinto opastaa tarvittaessa sähköisen ilmoituksen tekemisessä.”

Verohallinnon Oikeusyksikön lausunnossa 5.2.2015 todetaan muun ohella seuraavaa:

”Lainsäädäntö

Rakentamiseen liittyvä tiedonantovelvollisuus

Verotusmenettelystä annettuun lakiin sisällytettiin lailla (SK 363/2013) rakennusalan verovalvontaa tehostavat säännökset rakennustyömailla noudatettavasta työntekijöistä ja rakennusurakoita koskevasta kuukausittaisesta ilmoittamismenettelystä. Verotusmenettelystä annetun lain 15 b, 15 c ja 15 d §:ssä Verohallinnolle on säädetty valtuus antaa tarkempia määräyksiä Verohallinnolle annettavista tiedoista, tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta sekä oikeudesta olla antamatta tietoja, joiden merkitys on taloudellisesti tai valvonnallisesti vähäinen.

Hallituksen esitystä käsitellessään valtiovarainvaliokunta korosti mietinnössään (6/2013 vp) tiedonantomenettelyyn liittyvien menettelytapojen ohjauksen tärkeyttä. Valtiovarainvaliokunnan mietintöön on erikseen kirjattu, että Verohallinnon tulee luoda selvät ja sujuvat sähköiset toimintatavat, jotka palvelevat ilmoitusvelvollisia ja samalla esityksen keskeisiä tarkoituksia.

Lakiin sisältyvän valtuuden johdosta Verohallinto on antanut rakentamiseen liittyvän tiedonantovelvollisuutta koskevan päätöksen (SK 131/2013). Verohallinnon päätöksen 5 §:n 1 momentissa on määrätty, että päätöksen 1 ja 2 §:ssä määrätty tiedot tulee antaa käyttäen Verohallinnon julkaisemia sähköisiä ilmoittamispalveluita.

Verohallinnon päätös

Verohallinnon päätöksessä sähköinen ilmoittaminen on määrätty yritysten ainoaksi ilmoittamistavaksi, jotta Verohallinto voisi annettavien tietojen perusteella toteuttaa reaaliaikaista valvontaa lain tarkoituksen mukaisesti. Tiedonantovelvollisilla yrityksillä voidaan katsoa olevan jo yhteiskunnassa harjoittamansa yritystoiminnan perusteella myös internet-yhteydet, jolloin tietojen antaminen sähköisesti tätä varten suunnitellulla verkkolomakkeella on joustavaa ja kokonaiskustannuksiltaan yrityksille edullisempaan.

Sähköisen asioinnin yleisyyttä ja toimivarmuuden kattavuutta osoittaa myös se, että Verohallinto on saanut pääsääntöisesti positiivista palautetta sähköisten asiointipalvelujensa käyttävyydestä ja toimivuudesta, mitkä seikat osaltaan helpottavat yrityksille tiedonantovelvollisuudesta aiheutuvaa hallinnollista taakkaa.

Palveluperiaate

Verohallinto palvelee asiakkaitaan edelleenkin monikanavaisesti. Verohallinnon näkemyksen mukaan hallintolaissa säädetty palveluperiaate ei ole esteenä sille, ettei Verohallinto voisi verotusmenettelystä annetussa laissa säädetyn valtuuden nojalla rajoittaa tiedonantovelvollisille säädettyä tiedoksiantotapaa, jotta Verohallinto voisi täyttää sille laissa säädettyt velvollisuudet lain edellyttämällä tavalla. Verohallinnon antamassa päätöksessä sähköinen ilmoitusmenettely on tietoisesti rajattu sellaisiin tiedonantovelvollisiin, joilta pääsääntöisesti muutoinkin

edellytetään yritystoiminnassa sähköisten asiointipalvelujen käyttöä. Näitä ovat myös maatalouden ja elinkeinotoiminnan harjoittajat harjoittamansa yritystoimintansa johdosta.

Verohallinnon verkkosivuilta löytyy Verohallinnon rakentamiseen liittyvästä tiedonantovelvollisuudesta antama yksityiskohtainen ohje (A48/200/2014). Ohjeessa selvitetään tarvittavien tietojen sähköistä antamisen tapaa eli sähköistä verkkolomaketta, jonka täyttämistä Suomi.fi -palvelussa opastetaan Verohallinnon verkkosivuilta löytyvällä videotallenteella. Asiaan liittyvää ohjausta annetaan tarvittaessa myös Verohallinnon puhelinpalvelussa ja toimipisteissä.

Laiminlyöntimaksu

Verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä säädetään laiminlyöntimaksusta, joka voidaan määrätä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetyille tiedonantovelvollisille tietyin edellytyksin. Pykälän mukaan laiminlyöntimaksu voidaan muun muassa määrätä, jos tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehotusta asian korjaamiseen.

Verohallinnon menettely

Verohallinto on järjestänyt alueellisia koulutustilaisuuksia ja antanut kirjallista sekä suullista ohjausta koskien 1.7.2014 voimaan tullutta lainsäädäntöä, joka laajensi tiedonantovelvollisten velvollisuutta rakentamiseen liittyvien tietojen antamiseen Verohallinnolle. Verohallinnon verkkosivuilta (www.vero.fi) löytyy kattava tietopaketti tiedonantovelvollisuuden sisällöstä ja tiedoksiantotavoista. Verohallinnon ohjeessa (A 48/200/2014) kohdassa 6.2. todetaan, että reaaliaikaisen valvonnan turvaamiseksi urakkaa ja työntekijöitä koskevat tiedot voidaan toimittaa Verohallinnolle vain sähköisesti. Tiedot voidaan toimittaa verkkolomakkeelle Suomi.fi - palvelun kautta tai toimittamalla ohjelmasonvelluksen tuottama tiedosto ilmoitin.fi - palvelun kautta.

Kantelukirjoituksen mukaan Verohallinnon virkailijat ovat ilmoittaneet kantelijalle palvelutilanteessa, että kantelijan tulee toimittaa kantelukirjoituksessa tarkoitetut tiedot Verohallinnolle Verohallinnon päätöksen mukaisesti sähköisellä verkkolomakkeella. Kantelukirjoituksesta ilmenee myös, että kantelijalle on annettu tieto laiminlyöntimaksusta, joka tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä Verohallinnon määräämän tiedonantotavan noudattamatta jättämisestä.

Verohallinto ei määrää kuitenkaan laiminlyöntimaksua, jos tiedonantovelvollinen osoittaa, ettei ilmoitusvelvollisella ole ollut mahdollisuutta antaa tietoja sähköisesti säädettynä aikana johtuen tietoliikenneyhteyksissä joko valtakunnallisesti tai paikallisesti ilmenneiden vikojen johdosta.

Verohallinnon näkemyksen mukaan Verohallinto ei ole asettanut perustuslain vastaisesti kansalaisia asuinpaikan perusteella eriarvoiseen asemaan edellyttäessään antamassaan päätöksessä, että muiden kuin luonnollisten henkilöiden tulee antaa Verohallinnolle tiedot sähköistä ilmoitusmenettelyä käyttäen. Toimintaympäristössä jo tapahtuneet muutokset edellyttävät ja vaativat yritystoiminnan ja maatalouden harjoittajilta sähköisten asiointipalvelujen käyttöä. Verohallinnon näkemyksen mukaan myöskin maatalouden ja yritystoiminnan harjoittamista ilman verkkopankkiyhteyksiä voidaan pitää nykyisessä toimintaympäristössä erittäin haastavana.

Edellä esitettyyn ja Henkilöverotusyksikön selvitykseen viitaten Verohallinto ei katso menetelleensä perustuslain eikä hallintolain säännösten vastaisesti rajoittaessaan Verohallinnolle laissa annetun valtuuden nojalla päätöksellään kantelukirjoituksessa tarkoitetut tiedonantovelvollisen tietojen antamiseen sähköistä ilmoituspalvelua käyttäen.

3

RATKAISU

Oikeusohjeet

Perustuslaki

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

Perustuslain 21 §:n 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.

Perustuslain 22 §:n mukaan julkisen vallan on turvattava perusoikeuksien toteutuminen.

Perustuslain 80 §:n 1 momentin mukaan tasavallan presidentti, valtioneuvosto ja ministeriö voivat antaa asetuksia tässä perustuslaissa tai muussa laissa säädetyn valtuuden nojalla. Lailla on kuitenkin säädettävä yksilön oikeuksien ja velvollisuuksien perusteista sekä asioista, jotka perustuslain mukaan muuten kuuluvat lain alaan. Pykälän 2 momentin mukaan myös muu viranomaisen voidaan lailla valtuuttaa antamaan oikeussääntöjä määrätyistä asioista, jos siihen on sääntelyn kohteeseen liittyviä erityisiä syitä eikä sääntelyn asiallinen merkitys edellytä, että asiasta säädetään lailla tai asetuksella. Tällaisen valtuutuksen tulee olla soveltamisalaltaan täsmällisesti rajattu.

Hallintolaki

Hallintolain 2 luvussa säädettyihin hyvän hallinnon takeisiin kuuluvat muun ohella hallintolain 6 §:ssä säädetty hallinnon oikeusperiaatteet ja lain 7 §:ssä säädetty palveluperiaate ja palvelun asianmukaisuuden vaatimus.

Hallintolain 6 §:n mukaan viranomaisen on kohdeltava hallinnossa asioivia tasapuolisesti. Tähän kuuluu säännöksen perusteluiden mukaan muun muassa, että hallinnossa asioiville pyritään turvaamaan yhdenvertaiset mahdollisuudet asioidensa hoitamiseen ja oikeuksiensa valvomiseen ja heillä on yhtäläiset mahdollisuudet päästä selvyyteen lakiin perustuvista oikeuksistaan ja velvollisuuksistaan. Saman pykälän mukaan viranomaisen toimien on oltava oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään nähden. Toisin sanoen viranomaisen toimien oltava asianmukainen, tarpeellinen ja oikein mitoitettu sen tavoitteen kannalta, johon kysymyksessä olevalla toimella pyritään. Suhteellisuusperiaate edellyttää, että viranomaisen mitoittaa toimensa alimmalle sellaiselle tasolle, jolla saadaan aikaan tarvittava vaikutus (HE 72/2002 vp.).

Hallintolain 7 §:n mukaan asiointi ja asian käsittely viranomaisessa on pyrittävä järjestämään siten, että hallinnossa asioiva saa asianmukaisesti hallinnon palveluja ja viranomaisen voi suorittaa tehtävänsä tuloksellisesti. Asiointilla tarkoitetaan säännöksen perusteluiden mukaan kaikkea julkisen tehtävän hoitamiseen liittyvien palvelujen käyttöä. Säännös korostaa asiakasnäkökulmaa. Pykälän sisältämään palveluperiaatteeseen kuuluu, että julkisia palveluja järjestettäessä kiinnitetään huomiota palvelujen riittävyteen ja saatavuuteen sekä hallinnossa asioivan valinnanvapauteen (HE 72/2002 vp, s. 57).

Verotusmenettelystä annettu laki

Verotusmenettelystä annetun lain 15 b §:ssä säädetään työmaan päätoteuttajan velvollisuudesta antaa työntekijöitä koskevia tietoja, 15 c §:ssä säädetään rakentamispalvelujen tilaajan velvollisuudesta antaa urakkaa koskevia tietoja ja 15 d §:ssä säädetään rakennuttajana olevan luonnollisen henkilön velvollisuudesta antaa tietoja. Näiden säännösten mukaan Verohallinto antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta sekä oikeudesta olla antamatta tässä pykälässä tarkoitettuja tietoja tilanteissa, joiden merkitys on taloudellisesti tai verovalvonnallisesti vähäinen.

Eduskunnan valtiovaranvaliokunnan rakennusalan verovalvontaa koskevaan hallituksen esitykseen (HE 92/2012 vp) antama mietintö (VaVM 6/2013 vp)

Valtiovarainvaliokunta toteisi mietintönsä "Valiokunnan kannanotto" kohdassa muun ohella seuraavan:

"Valiokunnan yleisarvio

Yleisenä tavoitteena on estää pimeän työvoiman käyttöä ja harmaan talouden yritysten toimintaa. Se parantaa rehellisesti toimivien yritysten kilpailuasemaa ja pienentää harmaan -talouden aiheuttamia veromenetyksiä. Hallitusohjelmassa tavoitteena oleva 300—400 milj. euron vuosittainen verotulojen lisäys edellyttää valiokunnan näkemyksen mukaan nimenomaan rakenteisiin puuttuvia, riittävän kattavia ja siten myös ennalta ehkäiseviä toimia. Esitys täyttää nämä edellytykset.

Tavoite kitkeä harmaata taloutta ja parantaa rehellisesti toimivien yritysten kilpailuasemaa on saanut täyden tuen myös valiokunnan asiantuntijakuulemisessa. Kuulemisessa on kuitenkin ilmennyt, että esitystä on valmisteltu lähinnä rakennusalan näkökulmasta. Tämä näkyy mm. keskeisten käsitteiden valinnassa ja esityksen vaikutusten arvioinnissa. Ehdotettu ilmoitusmenettely koskee kuitenkin myös varsinaisen rakennusalan ulkopuolisia yrityksiä ja muita yhteisöjä, kuten rakennuttajana toimivia kuntia, ja sen käytännön vaikutukset niihin voivat olla merkittäviä niin toiminnallisesti kuin taloudellisesti. Valiokunta pitää esiin nostettuja näkökohtia painavina ja huomion arvoisina. Esitys aiheuttaa yksin rakennusosalalle usean kymmenen miljoonan euron kertaluonteiset ja samaa suuruusluokkaa olevat pysyvät vuotuiset menot. Vaikutukset muille yrityksille ovat asiantuntijakuulemisen perusteella myös merkittäviä ja esimerkiksi tietojärjestelmämuutosten osalta joillakin toimijoilla huomattavasti suuremmat kuin esityksen perusteluissa mainittu keskimääräinen kustannus 10 000 euroa. — Muutoksen laajuutta kuvaa osaltaan myös se, että Verohallinto on arvioinut ilmoitusmenettelyn aiheuttamaksi pysyväksi vuosittaiseksi henkilöstötarpeeksi 109 henkilötyövuotta. Vertailun vuoksi todettakoon, että vaikutusarvioiltaan niin ikään merkittävään siirtohinnoitteluhankkeeseen on kohdennettu väliaikaisesti vuositasolla noin 40 henkilötyövuotta.

Toisaalta, esitys on valmisteltu varsin johdonmukaiseksi kokonaisuudeksi. Siinä on selvät yhtymäkohdat rakennusalan tämänhetkiseen valvontaan, kuten edellä on käynyt ilmi. Keskeiset käsitteet, kuten "yhteinen rakennustyömaa" tai arvonnisäverolain "rakentamispalvelu", on valittu sen perusteella, että ne ovat jo käytössä lainsäädännössä ja tuttuja rakennusosalalle. Tällä on haluttu nimenomaan vähentää esityksestä aiheutuvia hallinnollisia kustannuksia ja helpottaa soveltamiseen liittyviä tulkintaongelmia. Rakennusosalalla tällä on merkitystä.

Merkitystä on myös sillä, että toimivia uusia määritelmiä tai rajauksia on ollut käytännössä varsin vaikea löytää enää käsittelyn tässä vaiheessa. Uudet käsitteet loisivat uusia soveltamisongelmia — todennäköisesti myös rakennusosalalle. Rajauksia ei ole voitu tehdä myöskään rakennusluvan perusteella, koska lupakäytäntö eri kunnissa on varsin vaihteleva. Verovelvolliset joutuisivat keskenään erilaiseen asemaan osin sattumanvaraisten tekijöiden perusteella. Lisäksi rajausta veisi valvonnan piiristä perusteettomasti mittaviakin korjaushankkeita, kuten julkisivuremontteja. Valvonnallinen teho vähenisi merkittävästi myös silloin, jos ilmoitusvelvollisuuden ulkopuolelle rajattaisiin muut kuin pääasiallisesti rakennustoimintaa harjoittavat yritykset, kuten asiantuntijakuulemisessa on esitetty.

Asiallisesti rajaavia, tasapuolisia mutta valvonnallisesti tehokkaita uusia määrittelyjä ei siis ole kyetty löytämään, vaikka asian käsittelyyn valiokunnassa on varattu tarkoituksella aikaa. Toisaalta on myös ilmennyt, että iso osa ongelmista voidaan hoitaa hyvällä ohjauksella ja -rajaamalla Verohallinnon päätöksessä taloudellisesti tai verovalvonnan kannalta vähämerkityksiset tiedot ilmoitusvelvollisuuden piiristä. Valiokunta on painottanut näitä näkökohtia ja esittää vain pientä tarkennusta Verohallinnon valtuutussäännöksiin.

Koska ohjaus ja Verohallinnon valtuutussäännön käyttö vaikuttavat suoraan siihen, miten hyvin esitys toteutuu käytännössä, valiokunta käsittelee niitä sekä eräitä asiantuntijakuulemisessa esiin tulleita yksittäiskysymyksiä seuraavassa vielä erikseen.

Ohjaustarve

Esityksen ehkä keskeisin rajanveto-ongelma liittyy käsitteeseen "yhteinen rakennustyömaa" [Yhteinen rakennustyömaa määritellään rakennustyön turvallisuudesta annetussa valtioneuvoston asetuksessa 205/2009. Sillä tarkoitetaan työpaikkaa, jolla tehdään asetuksen 1 §:ssä tarkoitettua työtä ja jolla samanaikaisesti tai peräkkäin toimii useampi kuin yksi työnantaja tai itsenäinen työsuorittaja. Asetusta sovelletaan 1 §:n mukaan maan alla, päällä tai vedessä tapahtuvaan rakennuksen tai muun rakennelman uudis- tai korjausrakentamiseen ja kunnossapitoon sekä näihin liittyvään asennustyöhön, purkamiseen, maa- ja vesirakentamiseen sekä rakentamista koskevaan suunnitteluun samoin kuin näitä töitä koskevaan rakennushankkeen valmisteluun ja suunnitteluun.]. Siihen perustuu mm. työntekijätietoja koskeva ilmoitusvelvollisuus samoin kuin velvollisuus pitää luetteloa rakennustyömaalla työskentelevistä. Käsite kuuluu kuitenkin työturvallisuuslain piiriin, ja siihen liittyvä ohjaus- ja valvontavastuu kuuluu sosiaali- ja terveysministeriölle ja aluehallintovirastoille. Nämä vastuut kohtaavat siltä osin kuin työturvallisuuslakiin on tarkoitus lisätä luettelonpitovelvollisuutta koskeva uusi 52 b § ja siihen liittyvä sanktiointi 63 §:ssä. Näiden muutosten motiivina onkin työturvallisuus.

Tilanne on toinen työntekijätietojen ilmoittamista koskevassa uudessa verotusmenettelylain 15 b §:ssä, jota koskeva valvonta ja laiminlyönnin sanktiointi kuuluu Verohallinnolle. Jotta Verohallinto voi ohjata asianmukaisesti toimijoita, se tarvitsee yhteisen rakennustyömaan -rajauksia koskevaa tulkinta-apua aluehallintovirastoilta. Ajateltakoonpa vain esimerkiksi kunnan toimintaa rakennuttajana, suurten kiinteistömassojen omistajia tai laaja-alaista toimintaa harjoittavia teollisuusyrityksiä, joilla on vireillä jatkuvasti erityyppisiä kunnossapito- ja rakentamistöitä.

Yhteisen rakennustyömaan käsite tuli käyttöön työturvallisuuslain kokonaisuudistuksessa vuonna 2002. Sen merkitys korostui entisestään, kun veronumerot otettiin käyttöön vuoden 2011 lainsäädäntömuutosten myötä. Tästä huolimatta käytössä ei ole toistaiseksi minkäänlaista yleisen tason ohjetta käsitteen tulkinnasta. Johtoa ei löydy myöskään työturvallisuuslain esitöistä.

Valiokunta pitää edellä olevan perusteella välttämättömänä, että yhteistä rakennustyömaata koskeva selvä, kattava ja riittävän yksityiskohtainen ohjeistus saadaan aikaan riittävän ajoissa ennen lain voimaantuloa. Näin toimijat voivat suunnitella omat järjestelmänsä alusta pitäen oikeanlaisiksi. Käytännössä tämä edellyttää valiokunnan arvion mukaan sitä, että ohjeiden tulee olla käytettävissä viimeistään vuotta ennen lain voimaantuloa. Valiokunta ehdottaa asian tärkeyden vuoksi lausumaa, joka velvoittaa sosiaali- ja terveysministeriön huolehtimaan asianmukaisen ohjeistuksen julkaisemisesta.

Ohjaustarvetta liittyy myös arvonlisäverolain käsitteeseen "rakentamispalvelu", joka ei ole tuttu yksityishenkilöille ja muille ei-arvonlisäverovelvollisille rakennuttajille. Valiokunta pitää käsitteen käyttöä sinänsä perusteltuna, koska se on vakiintuneesti käytössä rakennusalalla. Lisäksi muut verolliset toimijat voivat tukeutua siihen, onko työstä laskutettu käännetyt arvonlisäverovelvollisuuden mukaisena työnä. Painoarvoa on myös sillä, että käännetyt arvonlisäverovelvollisuuden käyttöönottoon alussa liittyneet tulkintaongelmat on pitkälti ohitettu. Tilanne on siis normalisoitunut, ja mahdolliset epäselvyydet ovat tulkintatilanteita muiden joukossa.

Valiokunta korostaa lopuksi menettelytapoihin liittyvän ohjauksen tärkeyttä; valvonnan teho perustuu ratkaisevasti siihen, kuinka helposti toimijat voivat täyttää velvollisuutensa. Verohallinnon tulee luoda sen vuoksi selvät ja sujuvat sähköiset toimintatavat, jotka palvelevat ilmoitusvelvollisia ja samalla esityksen keskeisiä tarkoituksia. Ne pienentävät myös sitä hallinnollista taakkaa, jonka muutokset joka tapauksessa aiheuttavat toimijoille. Tälle työlle on varattava niin ikään riittävästi aikaa ja tarvittavat resurssit.

Verohallinnon valtuutussäännökset

Työntekijätietoja ja urakoita koskevasta ilmoitusvelvollisuudesta on tarkoitus säätää sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevissa uusissa verotusmenettelylain 15 b, c ja d §:issä. Säännöksiin sisältyy myös valtuutus, jonka perusteella Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista sekä tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta. Menettely on vakiintunut ja perusteltu. Verohallinto voisi lisäksi myös rajoittaa tietojenantovelvollisuutta tilanteissa, joiden merkitys on taloudellisesti tai verovalvonnan kannalta vähäinen. Tämä on tarkoitus toteuttaa euromääräisellä rajalla.

Valtiovarainministeriö ja Verohallinto ovat pohtineet rajoittamistapaa ja euromääräistä rajaa asian valiokuntakäsittelyn yhteydessä saadun palautteen perusteella. Tarkoitus on, että ilmoitusvelvollisuutta rajataan työntekijätietojen osalta työmaakohtaisesti hankkeen kokonaisarvon perusteella ja urakkatietojen osalta kunkin urakan perusteella. Jatkuvien kunnossapitosopimusten osalta ratkaisevaa olisi kunkin kunnossapitosopimuksen perusteella sovitun erillisen tilauksen arvo. Raja-arvoksi on kaavailtu 10 000—15 000 euroa, joka olisi sovitun vastikkeen arvo ilman arvonlisäveroa.

Valiokunta pitää linjauksia perusteltuina; ne poistavat edellä todetuin tavoin ison osan muutoin aiheutuvista rajanveto- ja tulkintaongelmista. Kaavailtu raja-arvo on toisaalta sen verran alhainen, että esitys säilyttää rakenteellisen kattavuutensa — ja siis valvonnallisen tehonsa — siitä huolimatta. Raja-arvoa voidaan myös laskea myöhemmin, jos siihen ilmenee tarvetta ja menettely itsessään on vakiintunut. Rakennusteollisuuden edustajat ovat viitanneet myös tähän mahdollisuuteen.

Olennessa korkeampi raja, esimerkiksi Kuntaliiton ehdottama 50 000 euroa, vie sen sijaan sääntelyltä valvonnallisen tehon. Se ei mahtuisi todennäköisesti myöskään valtuutussäännöksen piiriin, vaan siitä olisi säädettävä laintasolla. Se taas ei ole tarkoituksenmukaista sääntelyn toimivuuden kannalta.

Valiokunta toteaa vielä selvyuden vuoksi, että rajan alle jäävistä hankkeista ei tarvitse antaa mitään ilmoitusvelvollisuuteen perustuvia tietoja. Valtuutussäännökset ovat tältä osin epätarkkoja, ja niitä tulisi tämentää yksityiskohtaisissa perusteluissa kuvatuin tavoin. Vapautus ei koske sen sijaan työturvallisuuslain mukaista luettelontietovelvollisuutta, koska se perustuu työturvallisuusnäkökohtiin, ei verovalvontaan.

Eräitä yksittäiskysymyksiä

Ilmoittamistiheys.

Asiantuntijakuulemisessa on ehdotettu hallinnollisen taakan vähentämiseksi, että ilmoitukset annettaisiin kolme-neljä kertaa vuodessa eikä kuukausittain.

Valiokunta ei pidä muutosta perusteltuna. Koko hankkeen valvonnallinen teho perustuu nimenomaan reaaliaikaisen tiedon saantiin. Sen avulla voidaan arvioida mm. henkilöiden verotusstatusta, yrityksen kiinteän toimipaikan muodostumista ja rekisteröintivelvoitteita. Reaaliaikaisuudella on erityinen merkitys ulkomaisten työntekijöiden ja yritysten valvonnassa. Esityksen hyöty kärsisi siis ja muodostuisi kustannuksiin nähden arvioitua ehkä ratkaisevasti vaatimattommaksi.

Laiminlyöntimaksu.

Ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönti on tarkoitus sanktioida laiminlyöntimaksulla, jonka enimmäismäärä tahallisissa tai törkeän huolimattomissa tapauksissa on nykyisin 15 000 euroa.

Esityksessä säädettäisiin lisäksi tilanteista, joissa päätoteuttaja voi vapautua seuraamuksista sen vuoksi, että ilmoituksessa oleva virhe tai puute on työmaalla olevan työnantajan tai itsenäisen työsuorittajan aiheuttama. Päätoteuttajan on kuitenkin ilmoitettava laiminlyönnistä silloin Verohallinnolle. Vaihtoehtoisesti edellytetään, että annetuissa tiedoissa oleva virhe tai puute on sellainen, ettei päätoteuttajan voida kohtuudella edellyttää tienneen siitä.

Valiokunta toteaa selvyyden vuoksi, ettei sääntely edellytä rakennuttajalta tutkimis- tai selonottovelvollisuutta ilmoitettujen tietojen oikeellisuudesta. Rakennuttajalla on siis lähinnä tietojen välittäjän rooli. Tietoisuus virheellisistä tai puutteellisista tiedoista voi syntyä lähinnä silloin, kun ilmoitetut tiedot ovat selvästi ristiriidassa rakennuttajalla olevan muun tiedon kanssa tai tietoa ei saada lainkaan.

Verohallinto on ilmoittanut osaltaan, että soveltamiskäytäntö on uudistuksen alkuvaiheessa varovainen ja yleisäsanne ohjaava. Valiokunta pitää tätä hyvänä lähestymistapana.

Voimaantulo.

Valiokunta esittää, että lainmuutokset tulisivat voimaan 1.7.2014. Edellytyksenä on silloin, että muutosten vaatima ohjeistus on toimijoilla käytettävissä noin vuotta aiemmin. Jos ohjeiden julkaisu viivästyy tästä, on vastaavasti harkittava, onko myös lain voimaantuloa myöhennettävä. Olennaista on, että osapuolet voivat varautua muutoksiin niin, että valvontakeinot täyttävät myös käytännössä niille nyt asetettavat kunnianhimoiset tavoitteet.”

Verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä säädetään laiminlyöntimaksusta. Pykälän 1 momentin mukaan tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä enintään 2 000 euron suuruinen laiminlyöntimaksu, jos 1) tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annettavassa ilmoituksessa, muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus tai virhe eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehotusta sen korjaamiseen, 2) tiedonantovelvollinen on ilman pätevää syytä antanut ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä; taikka 3) tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehotusta asian korjaamiseen.

Pykälän 2 momentin mukaan jos tiedonantovelvollinen on antanut tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annettavan ilmoituksen, muun tiedon tai asiakirjan olennaisesti puutteellisena tai virheellisenä taikka antanut ne vasta todistettavasti lähetetyn kehotuksen jälkeen, tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä enintään 5 000 euron suuruinen laiminlyöntimaksu. Pykälän 3 momentin mukaan jos tiedonantovelvollinen on tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta antanut olennaisesti väärän ilmoituksen, muun tiedon tai asiakirjan taikka ei ole lainkaan antanut ilmoitusta, tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä enintään 15 000 euron suuruinen laiminlyöntimaksu.

Pykälän 4 momentin mukaan laiminlyöntimaksua määrättäessä otetaan huomioon myös tiedonantovelvollisen annettavien tietojen määrä. Laiminlyöntimaksu määrätään täysin sadoin euroin.

Pykälän 5 momentin mukaan pääurakoitsijalle tai muulle päätoteuttajalle ei määrätä laiminlyöntimaksua, jos 15 b §:n 1 momentissa tarkoitetut tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annetut tiedot ovat puutteelliset tai virheelliset 15 b §:n 2 momentissa tarkoitetun työnantajan tai itsenäisen työnsuorittajan laiminlyönnin johdosta ja päätoteuttaja ilmoittaa työnantajan tai itsenäisen työnsuorittajan laiminlyönnistä Verohallinnolle. Laiminlyöntimaksua ei määrätä myöskään, jos tiedoissa on työnantajasta tai itsenäisestä työnsuorittajasta johtuvasta syystä puute tai virhe, josta päätoteuttajan ei voida kohtuudella edellyttää tietneen.

Verohallinnon päätös rakentamiseen liittyvästä tiedonantovelvollisuudesta 14.2.2014/131

Verohallinto on edellä mainittujen säännösten nojalla antaman päätöksen 1 §:ssä määrännyt työmaan päätoteuttajan velvollisuudesta antaa työntekijöitä koskevat tiedot ja 2 §:ssä rakentamispalvelun tilaajan velvollisuudesta antaa urakkaa koskevat tiedot sekä 3 §:ssä määrännyt rakennuttajana olevan luonnollisen henkilön tiedonantovelvollisuudesta. Päätöksen 5 §:n 1 momentin mukaan edellä 1 ja 2 §:ssä tarkoitetut tiedot voidaan antaa vain sähköisesti käyttäen Verohallinnon julkaisemia sähköisiä ilmoittamispalveluita. Pykälän 2 momentin mukaan edellä 3 §:ssä tarkoitetut tiedot voidaan antaa sähköisesti käyttäen Verohallinnon julkaisemia sähköisiä ilmoittamispalveluita tai Verohallinnon lomakkeella.

Verohallinnon menettelyn arviointi

Verotusmenettelystä annetun lain 15 b, 15 c ja 15 d §:ssä säädetään työntekijätietoja ja urakoita koskevasta sivullisten tiedonantovelvollisuudesta. Säännöksissä Verohallinto on valtuutettu antamaan tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisajankohdasta ja tavasta. Verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä säädetään laiminlyöntimaksusta. Enintään 2 000 euron suuruinen maksu voidaan määrätä tiedonantovelvolliselle muun ohella, jos tieto tai asiakirja on ilman pätevää syytä annettu myöhässä tai tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla kuin Verohallinnon määräämällä tavalla. Jos tiedot on annettu vasta todistettavasti lähetetyn kehotuksen jälkeen, laiminlyöntimaksua voidaan määrätä enintään 5 000 euroa. Jos tiedonantovelvollinen tahallisesti ei ole lainkaan antanut ilmoitusta, maksua voidaan määrätä enintään 15 000 euroa.

Verohallinto on edellä verotusmenettelystä annetun laissa säädettyjen valtuutussäännösten nojalla antanut päätöksen rakentamiseen liittyvästä tiedonantovelvollisuudesta. Päätöksen mukaan velvollisuus antaa rakennustyömaan työntekijöitä koskevat tiedot ja rakentamispalvelun urakkatiedot koskevat kokonaisarvoltaan yli 15 000 euron työmaakohtaisia hankkeita ja urakoita. Tiedot on annettava kuukausittain viimeistään kohdekuukaudta seuraavan kuukauden viidentenä päivänä. Päätöksen mukaan rakennustyömaan pääurakoitsija ja rakentamispalvelun tilaaja voivat antaa tiedot vain sähköisesti käyttäen Verohallinnon julkaisemia sähköisiä ilmoituspalveluja. Sen sijaan rakennuttajana oleva luonnollinen henkilö voi antaa rakennustyömaan suorittaneista työntekijöistä ja yrityksistä tiedot käyttäen Verohallinnon sähköisiä ilmoituspalveluja tai Verohallinnon lomaketta.

Arvioidessaan hallituksen esitystä rakentamiseen liittyvästä tiedonantovelvollisuudesta eduskunnan valtiovarainvaliokunta totesi, että asiantuntijakuulemisessa ilmeni, että esitystä oli valmisteltu lähinnä rakennusalan näkökulmasta. Tämä näkyi keskeisten käsitteiden valinnassa ja esityksen vaikutusten arvioinnissa. Valiokunta totesi, että ilmoitusmenettely koskee kuitenkin myös varsinaisen rakennusalan ulkopuolisia yrityksiä ja muita yhteisöjä, kuten rakennuttajana toimivia kuntia. Asiantuntijoiden mukaan esityksen vaikutukset muille yrityksille olivat merkittävät ja joillakin toimialoilla huomattavasti suuremmat kuin esityksen perusteluissa mainitut. Valiokunta korosti ohjauksen tarvetta erityisesti esityksen käsitteiden selkeyttämiseksi sekä myös menettelytapoihin liittyen. Valiokunnan mukaan valvonnan teho

perustuu siihen, kuinka helposti toimijat voivat täyttää velvollisuutensa. Verohallinnon tulee valiokunnan mukaan luoda selvät ja sujuvat sähköiset toimintatavat, jotka palvelevat ilmoitusvelvollisia ja samalla esityksen keskeisiä tarkoituksia.

Valiokunta arvioi Verohallinnon valtuutussäännöstä lähinnä ilmoitusvelvollisuuden raja-arvon näkökulmasta. Valiokunta piti kaavailtua 10 000–15 000 euron raja-arvoa perusteltuna. Kuntaliiton esittämä korkeampi 50 000 euron raja veisi valiokunnan mukaan sääntelyltä valvonnallisen tehon. Se ei valiokunnan mukaan todennäköisesti myöskään mahtuisi valtuutussäännöksen piiriin, vaan siitä olisi säädettävä lailla, mikä ei olisi tarkoituksenmukaista sääntelyn toimivuuden kannalta. Nähdäkseni valiokunnan kannanotto on ymmärrettävä siten, että se edellytti selkeitä ja sujuvia sähköisiä toimintatapoja, jotta ilmoitusvelvollisuus olisi helppo täyttää. Valiokunta ei siten näyttäisi ottaneen mietinnössään kantaa siihen, etteikö ilmoitusten tekemiseen voisi olla käytössä myös muita tapoja kuin sähköinen ilmoittaminen.

Asiassa on mielestäni keskeisesti kysymys siitä, onko Verohallinto ylittänyt sille lain valtuutussäännöksessä annetun toimivallan, kun se on määrännyt, että muiden kuin luonnillisena henkilöinä toimivien rakennuttajien on annettava rakentamiseen liittyvät tiedot vain sähköisiä palveluja käyttäen.

Hyvän hallinnon lähtökohtana on perustuslain 21 §:ssä säädetty oikeusturva, johon kuulu jokaisen oikeus saada asiansa asianmukaisesti käsitellyksi. Oikeusturvaan kuuluu myös, että hyvän hallinnon takeet turvataan lailla. Niin ikään perustuslain 22 §:ssä säädetään julkisen vallan velvollisuudesta turvata perusoikeuksien toteutuminen. Hallintolain 2 luvussa säädettyihin hyvän hallinnon perusteisiin kuuluu viranomaisen velvollisuus kohdella hallinnossa asioivia tasapuolisesti. Viranomaisen on pyrittävä turvaamaan hallinnon asiakkaiden yhdenvertaiset mahdollisuudet asioidensa hoitamiseen. Asioinnin järjestämisen keinoja ja laajuutta on arvioitava erityisesti palvelujen käyttäjinä olevien henkilöiden ja yhteisöjen tarpeiden kannalta. Kaikille palveluja tarvitseville on pyrittävä turvaamaan yhtäläinen mahdollisuus asiansa hoitamiseen palvelun laadusta riippumatta. Hallintolain hyvän hallinnon perusteisiin kuuluu myös palveluperiaate ja palvelun asianmukaisuuden vaatimus. Säännös korostaa asiakasnäkökulmaa. Palveluja järjestettäessä on kiinnitettävä huomiota muun ohella palvelujen saatavuuteen ja hallinnossa asioivien valinnanvapauteen. Asiointi on järjestettävä myös alueellisesti yhtäläisellä tavalla.

Perustuslain mukaan 80 §:n 1 momentin mukaan lailla säädetään yksilön oikeuksien ja velvollisuuksien perusteista sekä asioista, jotka perustuslain mukaan muuten kuuluva lain alaan. Muu viranomaisen voidaan lailla valtuuttaa antaman oikeussääntöjä määrätystä asioista. Edellytyksenä on, että siihen on erityisiä syitä eikä sääntelyn asiallinen merkitys edellytä, että asiasta säädetään lailla tai asetuksella. Muulle viranomaiselle annetun valtuutuksen tulee olla soveltamisalaltaan täsmällisesti rajattu.

Arviooni Verohallinnon menettelyn lainmukaisuudesta on vaikuttanut sosiaali- ja terveydenhuollon asiakastietojen sähköisestä käsittelystä annetun lain sekä sähköisestä lääkemääräyksestä annetun lain muuttamista koskevan hallituksen esityksen (HE 219/2013 vp.) eduskuntakäsittely. Sähköisestä lääkemääräyksestä on säädetty lailla, jossa on pitkä siirtymäaika. Lääkemääräyksestä annetun lain 5 §:ssä (251/2014) säädetään, että lääkemääräys on laadittava sähköisesti. Jos sähköinen määrääminen ei ole teknisen häiriön vuoksi mahdollista, lääkemääräys voidaan antaa myös kirjallisesti tai puhelinmääräyksenä. Myös olosuhteiden poikkeuksellisuuden vuoksi tai muusta erityisestä syystä lääkemääräys voidaan laatia kirjallisesti tai puhelimitse.

Eduskunnan sosiaali- ja terveysvaliokunta totesi hallituksen esityksestä antamassaan mietinnössä (StVM 1/2014 vp.), että vaikka sähköisen lääkemääräyksen käyttöönotto on sujunut yleisellä tasolla hyvin, on teknisten häiriöiden ja muiden poikkeuksellisten tilanteiden varalta tarpeen edelleen mahdollistaa puhelin- ja paperireseptien laatiminen myös

siirtymäkauden jälkeen. Edelleen valiokunta katsoi, että yksityisen terveydenhuollon toimintayksiköiden määräaika sähköisen lääkemääräyksen käyttämiseen on syytä siirtää vuoden 2015 alkuun. Lisäksi valiokunta ehdotti, että yksittäiset lääkärit ja pienet lääkäriasemat, joiden vuotuinen reseptimäärä on alle 5 000 kappaletta, siirtyvät sähköisen lääkemääräyksen käyttämiseen viimeistään vuoden 2017 alusta lukien. Eduskunta hyväksyi valiokunnan esittämät muutokset lain siirtymäsääntöön.

Oikeuskäytännössä on muun muassa katsottu, ettei Patentti- ja rekisterihallitus voinut jättää valitusta tutkimatta väitemaksun suorittamatta jättämisen perusteella, kun siitä ei ollut säädetty laissa (KHO 2014:170)). Asetuksen virkamieslaissa säädettyä yleistä eroamisikää alemmaa eroamisikää koskeva säännös oli lain kanssa ristiriidassa ja se tuli jättää perustuslain mukaisesti soveltamatta (KHO 2011:107). Kun asiasta ei ollut säädetty kansalaisuuslaissa, Maahanmuuttovirastolla ei ollut oikeutta ratkaista ilman asianomaisen hakemusta kansalaisuusasemaan määrittämistä koskevaa asiaa uudelleen (KHO 2011:77). Valtioneuvoston oikeuskansleri puolestaan piti hyvän hallinnon vastaisena sitä, ettei veronmaksamisessa ollut järjestetty mahdollisuuksia ilman lisäkustannuksia tapahtuvaan maksamiseen tai niitä oli liian vähän. Oikeuskanslerin mukaan, ellei asiantila ole hallinnollisesti järjestettävissä, siihen liittyvät säädösehdotukset tulee saattaa eduskunnan arvioitavaksi (dnro 1003/1/00).

Nyt arvioitavanani on siis se, että Verohallinto on verotusmenettelystä annetun lain valtuutussääntönsä nojalla antanut päätöksen rakentamiseen liittyvästä tiedonantovelvollisuudesta. Päätöksen mukaan työntekijöitä ja urakkaa koskevat tiedot voidaan antaa vain käyttäen Verohallinnon sähköisiä ilmoituspalveluja. Sen sijaan rakennuttajana oleva luonnollinen henkilö voi antaa tiedot sähköisesti tai käyttää Verohallinnon lomakkeita.

Verotusmenettelystä annetun lain sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevan 3 luvun sääntönsä nojalla Verohallinto antaa tarkempia määräyksiä muun muassa tietojen antamisen tavasta tämän valtuutuksen nojalla. Verohallinto on antanut päätöksen yleisestä tiedonantovelvollisuudesta (1459/2014). Päätöksen 47 §:ssä määrätään, että tässä päätöksessä tarkoitetut tiedot voidaan antaa sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen Verohallinnon julkaisemissa sähköisissä ilmoittamispalveluissa tai Verohallinnon lomakkeella. Sääntönsä mukaan eräissä tapauksissa tiedot voidaan antaa vain sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen. Tämä velvollisuus koskee muun ohella rahastoyhtiöitä, arvo-osuusjärjestelmä tilinhoitajaa, sijoituspalveluyrityksiä, luottolaitoksia, vakuutuslaitoksia, eläkelaitoksia ja kansaeläkelaitosta. Sääntönsä 2 momentin mukaan työnantajan on annettava tiedot sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen, jos vuosi-ilmoitus koskee yli 15 työntekijää. Velvollisuus antaa tiedot sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen ei koske luonnollista henkilöä eikä kuolinpesää.

Kuten rakentamiseen liittyvää tiedonantovelvollisuutta koskevan lain esitöissä on todettu, ehdotettua ilmoitusmenettelyä valmisteltiin lähinnä rakennusalan näkökulmasta. Valtiovarainvaliokunnan mukaan tämä ilmeni muun ohella keskeisten käsitteiden valinnassa ja lain vaikutusten arvioinnissa. Tämä valmistelun näkökulma saattoi näkemykseni mukaan heijastua myös Verohallinnon päätöksen tiedonantotapaa koskevaan määräykseen. Myös Verohallinnon minulle esittämät perusteet sille, että tiedonantotapa rajoitettiin pääosin vain sähköiseen ilmoituspalveluun, näyttäisivät kytkeytyvän tähän lain valmistelun lähtökohtaan. Muutoin Verohallinnon esittämät syyt liittyvät ennen kaikkea hallinnon tehokkuuteen ja sen omaa tuottavuutta palveleviin perusteisiin.

Verohallinto perustelee lausunnossaan ja selvityksessään päätöstään rajoittaa tiedonantovelvollisuus vain sähköisen palvelun käyttöön sillä, että sähköinen asiointi on muutoinkin yhteiskunnan, myös maatalouden ja yrittäjien pääsääntöinen tapa toimia eikä sen edellyttämistä siten voida pitää kohtuuttomana. Verohallinnon näkemyksen mukaan jokaiselle

on asuinpaikasta riippumatta turvattu yleispalveluna yhden megabitin nopeudella toimiva verkkoyhteys. Sähköinen asiointipalvelu tukee Verohallinnon strategisia tavoitteita. Verohallinnon käsityksen mukaan alueella, jossa palvelut muutenkin ovat kaukana, ei voida pitää kohtuuttomana että asiakas joutuu matkustamaan kymmeniä kilometrejä saavuttaakseen Verohallinnon sähköiset palvelut. Lausunnossa ja selvityksessä myös todetaan, että laiminlyöntimaksun määräämisessä noudatetaan maltillista linjaa eikä maksua määrätä, jos asiakas osoittaa, että laiminlyöntiin on perusteltu syy. Verohallinnon mukaan sen menettely täyttää palveluperiaatteen vaatimuksen eikä asiakkaita ole asuinpaikan perusteella asetettu eriarvoiseen asemaan.

Verohallinnon kokemuksen mukaan paperisissa ilmoituksissa on enemmän virheitä, joiden selvittämiseen kuluu aikaa ja henkilötöyvuosia. Paperi-ilmoitusten vastaanottaminen, skannaaminen ja metatietojen lukeminen optisesti aiheuttaa Verohallinnolle lisäkustannuksia. Sähköinen ilmoittaminen palvelee valvonnan tehokkuutta ja ajantasaisuutta sekä vähentää Verohallinnon työmäärää. Paperisten ilmoitusten käsittely vaatii erilaisia työvaiheita, jotka edellyttävät työvoiman käyttöä. Sähköiset palvelut lisäävät tuottavuutta ja ne ovat keino vähentää Verohallinnon työvoiman tarvetta.

Verohallinnon esittämiä perusteita arvioidessani olen pitänyt merkityksellisenä ensinnäkin sitä, että lainsäätäjän tarkoituksena on ollut luoda järjestely, jossa valvonnallinen teho perustuu reaaliaikaisuuteen eli kuukausittaisiin ilmoituksiin ja siihen, että ilmoitusvelvollisuus on helppo täyttää. Toiseksi totean, että saamistani selvityksistä ilmenee, että valtaosalla ilmoitusvelvollisista on valmius tehdä ilmoitukset sähköisesti, minkä vuoksi pidän todennäköisenä, että sähköinen tietojen ilmoittamistapa on yleisesti käytössä. Kolmanneksi panen merkille, että Verohallinnolla on valmiudet ottaa vastaan myös rakennuttajana olevien luonnollisten henkilöiden paperilomakkeelle tehtyjä ilmoituksia. Nämä seikat huomioon ottaen, en pidä uskottavana, että paperisten ilmoitusten vastaanottaminen aiheuttaisi Verohallinnolle niin merkittäviä lisäkustannuksia, ajan ja henkilötöyvuosien tarvetta, kuin saamissani selvityksissä väitetään.

Lailla vaatimuksen kannalta olen kiinnittänyt huomiota myös siihen, että Verohallinto ilmoittaa minulle antamassaan selvityksessä suunnittelevansa yritysten sähköinen ilmoittamisen pakollisuutta.

Perustuslain 21 §:n turvaamaan hyvään hallintoon kuuluu hallinnon palveluperiaate. Perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan julkisen vallan käytön on perustuttava lakiin. Lisäksi perustuslain 80 §:n 1 momentin mukaan yksilön oikeuksien ja velvollisuuksien perusteista on säädettävä lailla. Tämä oikeusvaltion perusteisiin kuuluva lainalaisuusperiaate edellyttää, että hallinto ei tee julkisen vallan käyttöä koskevia päätöksiä tai muutoin käytä julkista valtaa ellei lailla ole annettu hallinnolle tähän toimivaltaa. Koska viranomaisen käyttämän julkisen vallan on pysyttävä eduskunnan lailla määrittelemissä rajoissa ja sitä voidaan käyttää vain eduskunnan säätämän lain perusteella, tulee laissa olevaa valtuutussäännöstä tulkita pikemmin rajoittavasti kuin laajentavasti.

Verohallinnon määräyksen lainmukaisuuden arvioinnissa on otettava huomioon myös se, että ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnistä voi seurata suuruudeltaan merkittävä laiminlyöntimaksu. Nähdäkseni Verohallinnon päätös rajoittaa laissa hallinnon asiakkaille turvattuja oikeuksia. Käsitykseni mukaan Verohallinto ei ole riittävästi arvioinut kaikkien tiedonantovelvollisten asiakkaidensa mahdollisuuksia toteuttaa velvollisuutensa vain sähköisesti. Hallinnon oikeusperiaatteisiin kuuluvalla suhteellisuusperiaatteella tulisi olla tärkeä merkitys erityisesti sellaisissa tilanteissa, joissa viranomaisen määräämän velvoitteen laiminlyönnistä seuraa hallinnon asiakkaalle epäedullisia oikeudellisia seuraamuksia.

Suhteellisuusperiaate edellyttää, että viranomaisen toimien on oltava oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään nähden. Tämä tarkoittaa muun muassa kohtuullisuutta veloitteiden asettamisessa. Suhteellisuusperiaate tarkoittaa, että toimen on oltava hallinnon kannalta asianmukainen, tehokas ja sopiva suhteessa tavoitteeseen, jota sillä toteutetaan. Kuitenkaan suhteellisuusperiaatteen mukaista ei ole, että arviointi tehdään vain hallinnon omia tarpeita arvioiden, vaan toimen tarpeellisuutta ja välttämättömyyttä on arvioitava myös sen kohteena olevan ilmoitusvelvollisen kannalta. Tämän vuoksi en voi hyväksyä Verohallinnon käsitystä siitä, ettei ole estettä rajoittaa tiedoksiantotapaa, jotta Verohallinto voisi täyttää sille laissa säädetyt velvollisuudet. Suhteellisuusperiaate edellyttää hallinnon toimien oikeasuhtaisuutta. Tämä tarkoittaa, että ne eivät saa sisältää enempää yksityisen oikeuksien ja valinnanvapauden rajoittamista kuin on välttämätöntä tavoitteiden saavuttamiseksi. Periaate edellyttää siis sitä, että hallinnon on valittava sellaiset toimintatavat, jotka ovat vähiten rajoittavia tai oikeuksiin puuttuvia. Tämän vuoksi tiedoksiantotavan rajoituksia tulee tarkastella ensisijaisesti siitä näkökulmasta, miten asiakas voi täyttää hänelle laissa asetetut velvollisuudet, erityisesti, jos velvollisuuden laiminlyönnistä voi seurata sanktio.

Hallintolain 7 §:ssä on turvattu palveluperiaate, joka edellyttää asiakkaan näkökulman huomioon ottamista viranomaistoiminnassa. Tämä tarkoittaa sitä, että hallinnon menettelyt on järjestettävä hallinnon asiakkaiden tarpeet huomioon ottaen siten, että asiointi on helppoa ja palvelut helposti saavutettavissa. Palveluperiaate edellyttää asiakkaiden asiointimahdollisuuksien ja kykyjen huomioon ottamista palvelujen toteuttamistavoissa. Palveluperiaatteen keskeinen tavoite on, etteivät asiakkaan asiointivalmiuksissa olevat erot vaikuttaisi epäedullisesti tai haitallisesti, eikä menettelyn noudattaminen muodostuisi kohtuuttoman vaikeaksi. Viranomaisen on myös turvattava riittävä valinnanmahdollisuus.

Velvollisuus antaa sähköinen lääkemääräys perustuu eduskunnan säätämän sähköisestä lääkemääräyksestä annetun lain sääntöön. Lain tarkoituksena on parantaa potilas- ja lääketurvallisuutta. Sääntönsä lähtökohta on, että lääkemääräys on annettava sähköisesti. Velvollisuus ei kuitenkaan ole ehdoton, vaan esimerkiksi, jos sähköinen määrääminen ei teknisen häiriön vuoksi mahdollista, se voidaan antaa myös kirjallisesti tai puhelimitse. Lakiin ei sisälly lääkemääräyksen antamistapaan liittyviä sanktioita. Eduskunnan sosiaali- ja terveystieteiden valtiokunnan esityksestä lakiehdotuksen määräaikoja siirtymiseen sähköisen lääkemääräyksen käyttämiseen pidennettiin muun ohella yksittäisten lääkäreiden ja pienten lääkäriasemien toimintojen turvaamiseksi.

Näkemykseni mukaan Verohallinnon päätökseen perustuva tiedonantovelvollisuuden rajoittaminen vain sähköiseen ilmoitusmenettelyyn ei täytä hallintolain hyvän hallinnon takeina kaikille hallinnon asiakkaille turvattuja oikeuksia. Rajoitus ei ota huomioon riittävästi asiakasnäkökulmaa, erityisesti pienten yritysten ja yrittäjien sekä maan eri alueilla itsenäisinä elinkeinonharjoittajina toimivien henkilöiden mahdollisuuksia toteuttaa velvollisuuttaan vain sähköisillä asiointipalveluilla, eikä tiedonantovelvollisten yhdenvertaista kohtelua. Verohallinnolla on valmiudet ottaa vastaan myös paperisia ilmoituksia. Verohallinnon yleistä tiedonantovelvollisuutta koskevan päätöksen mukaan tiedot voidaan antaa joko sähköisesti tai lomakkeilla. Myös rakennuttajana toimiva luonnollinen henkilö voi antaa rakentamiseen liittyvät tiedot lomakkeilla.

Verohallinnon selvityksistä ei ilmene muuta perustetta toteutetulle rajaukselle kuin hallinnolliseen tarkoituksenmukaisuuteen liittyviä syitä. Sähköinen ilmoittaminen palvelee Verohallinnon tehokkuutta ja vähentää sen omaa työvoiman tarvetta. Nämä esitetyt perusteet eivät mielestäni täytä hallintolaissa hyvän hallinnon perusteina säädettyjen ja viranomaisia velvoittavien hallinnon oikeusperiaatteiden, erityisesti suhteellisuus- ja yhdenvertaisuusperiaatteen, eikä palveluperiaatteen vaatimuksia.

Edellä esitetyillä perusteilla totean käsityksenäni, että Verohallinto on päätöksellään rajoittanut lailla tietoja antamaan velvoitetun sivullisen oikeutta hyvään hallintoon, kun se ei päätöksensä mukaisesti ole vastaanottanut muita kuin sähköisesti Verohallinnolle annettuja tietoja. Antaessaan tätä koskevan määräyksen Verohallinto on ylittänyt toimivaltansa. Verotusmenettelystä annetussa laissa olevissa valtuutussäännöksissä todetaan, että Verohallinto antaa tarkempia määräyksiä tietojen antamisen tavasta. Käsitykseni mukaan valtuutussäännöksen perusteella annettavat tarkemmat määräykset, joiden laiminlyöntiin liittyy merkittävä oikeudellinen seuraamus, eivät voi nyt toteutetulla tavalla rajoittaa tiedonantovelvollisille säädettyä tiedoksiantotapaa vain yhteen eli sähköiseen ilmoitusmenettelyyn.

Näistä syistä totean, että mielestäni Verohallinnon tulisi tarjota asiakkailleen mahdollisuus tiedonantovelvollisuuden täyttämiseen myös muilla keinoilla esimerkiksi Verohallinnon lomakkeella.

Siltä osin kuin kantelussa arvosteltiin kantelijan saamaa asiakaspalvelua, totean seuraavan. Annettu ohjaus kuvastaa näkemykseni mukaan Verohallinnon lausunnosta ja selvityksestä ilmenevää hallinnon palveluperiaatteen puutteellista soveltamista rakentamispalvelun tiedonantovelvollisuuden toteuttamiseen. Tässä asiakaspalvelussa ja ohjauksessa ei ole annettu painoarvoa asiakaslähtöisyydelle. Henkilöverotusyksikön selvityksessä todetaan, että koska pohjoisessa terveys- ja koulutuspalvelut voivat sijaita satojen kilometrien etäisyydellä henkilön kotoa, ei ole kohtuutonta, että yrittäjä täyttääkseen tiedonantovelvollisuutensa asioi kerran kuukaudessa runsaan kymmenien kilometrin päässä sijaitsevassa kirjastossa tai verotoimistossa.

Tämän johdosta korostan, että olen jo Verohallinnon toimipisteiden aukioloa koskevassa ratkaisussani 20.12.2010 (dnro 1690/4/09) todennut muun ohella seuraavan:

“Asiaa on lisäksi arvioitava perustuslain 6 §:n kannalta. Perustuslain yhdenvertaisuussäännös edellyttää lähtökohtaisesti samanlaista kohtelua myös muun muassa asuinpaikkaan katsomatta (HE 309/1993 vp. s. 44/I). Pelkkää maantieteellistä kriteeriä ei voida pitää perustuslain 6 §:n 2 momentissa tarkoitettuna hyväksyttävänä perusteena eri asemaan asettamiselle perusoikeusjärjestelmässä, jonka kokonaisuuteen kuuluu myös asuinpaikan valitsemisen vapaus (esim. PeVL 59/2001 vp, s. 2/I). Perustuslain vaatimusten kannalta on ongelmallista, jos hallinnon palveluiden joustava kehittäminen samalla merkitsisi sitä, että palvelun käyttäjät asetetaan eri asemaan palvelujen alueellisen kattavuuden ja niiden saavutettavuuden kannalta. Palvelupisteiden aukioloaikoihin liittyvien järjestelyjen tulee turvata alueellisesti yhdenvertaiset palvelut sekä palvelut niille henkilöille, joille sähköinen asiointi ei ole mahdollista.”

4

TOIMENPITEET

Saatan edellä toteamani käsityksen Verohallinnon rakentamiseen liittyvän tiedonantovelvollisuutta koskevan päätöksen tiedonantotapaa koskevan määräyksen vain sähköistä ilmoituspalvelua koskevan rajoituksen lainvastaisuuden Verohallinnon tietoon. Pyydän Verohallintoa ilmoittamaan minulle 28.2.2016 mennessä, mihin tämän päätökseni on antanut aiheita.