

10.3.2022

EOAK/5070/2021

**Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Saksin**

**Esittelijä: Esittelijäneuvos Ulla-Maija Lindström**

## **VEROHALLINNON MENETTELY TESTAMENTIN TOIMEENPANOMÄÄRÄYKSEN KÄSITTELYSSÄ**

### **1 KANTELU**

Kantelija pyysi tutkimaan Verohallinnon menettelyn. Kantelija kävi verohallinnon Porin toimipaikassa 16.6.2021. Hän esitti virkailijalle testamentin ja sen tiedoksiannon Valtiokonttorille sekä testamentin tekijän perukirjan. Kantelija pyysi, että perinnönjättäjän veroposti lähetetään hänelle testamentin toimeenpanijana. Virkailija kertoi selvittävänsä asiaa. Hän soitti kantelijalle seuraavana päivänä ja ilmoitti, ettei veropostin lähettäminen kantelijalle ollut mahdollista. Kantelija lähetti 21.6.2021 viestin OmaVero -palvelussa ja esitti siinä uudelleen vaatimuksensa. Kantelijalle vastattiin seuraavana päivänä ja vedottiin Verohallinnon ohjeeseen. Kantelija vastauksessaan vetosi perintökaaren määräykseen pesänselvittäjän ja testamentin toimeenpanijan samanlaisista oikeuksista. Tähän viestiin kantelija sai vastauksen, jossa edelleen vedottiin Verohallinnon ohjeistukseen.

Kantelijan mukaan hänen pyyntönsä saada testamentin toimeenpanijana perinnönjättäjän veroposti oli nyt kolmasti evätty. Perintökaaren mukaan pesänselvittäjän tulee ryhtyä kaikkiin pesän selvittämiseksi tarvittaviin toimiin, ja testamentin toimeenpanijalla on sama valtuus kuin pesänselvittäjällä. Kantelija viittasi oikeuskirjallisuuteen (Aarnio -Kangas, Suomen jäämistöoikeus I, sivu 616). Siinä todetaan, että toimeenpanijamääräyksellä pyritään organisoimaan kuolinpesän selvitys. Toimeenpanija huolehtii kaikista niistä toimista, joista vastuu muutoin kuuluu osakkaille tai pesänselvittäjälle. Kantelija oletti, että testamentin tekijän veroposti lähetetään edelleen hänen edunvalvojalleen.

### **2 SELVITYS**

Kantelun johdosta hankittiin Verohallinnon verotusyksikön selvitys sekä Esikunta- ja oikeusyksikön lausunto.

## Verotusyksikön selvitys 26.8.2021

### **Kuolinpesän yhteyshenkilöä ja osoitteenmuutosta koskevat ohjeet ja menettelyt Verohallinnossa**

Kuolinpesän yhteystiedot päivitetään Verohallinnon verotusjärjestelmään, kun perukirja saapuu Verohallintoon. Verotusjärjestelmässä kuolinpesällä voi olla valtuutukseen perustuva asianhoitajatieto tai kuolinpesälle ilmoitettu c/o-osoite. C/o-osoitteeksi tallennetaan ensisijaisesti kuolinpesän pesän ilmoittajan yhteystiedot, jos hän on myös vainajan perillinen (osakas).

Verohallinto ohjeistaa kuolinpesän veroasioiden hoitamisesta ja osoitetietojen muuttamisesta internet-sivuillaan [www.vero.fi](http://www.vero.fi) ”Osoitteenmuutos” (Henkilöasiakkaat – Verokortti ja veroilmoitus – Omat tiedot – Osoitteenmuutos) ”Kuolinpesän veroasioiden hoitaminen” (Henkilöasiakkaat – Verokortti ja veroilmoitus – Omat tiedot – Kuolinpesä ja ”Kuolinpesän verotus” (Henkilöasiakkaat – Omaisuus – Perintö – Kuolinpesän verotus). Asiakasohjeiden mukaan kuolinpesän veroposti lähetetään yhdelle kuolinpesän osakkaalle, joka on merkitty perukirjaan yhteyshenkilöksi. Jos kuolinpesän kaikki osakkaat ovat valtuuttaneet kuolinpesälle asianhoitajan, veroposti lähetetään hänelle. Ohjeen mukaan kuolinpesän osoitteenmuutos on aina tehtävä kirjallisesti. Ilmoitus voidaan tehdä postiosoitteen muutoslomakkeella ja kaikkien pesän osakkaiden täytyy hyväksyä muutos. Hyväksyminen voidaan antaa niin, että kaikki kuolinpesän osakkaat allekirjoittavat ilmoituksen tai antavat muutoksen ilmoittajalle kirjallisen valtuutuksen. Kuolinpesän osoitteenmuutoksen voi tehdä myös tuomioistuimen määräämä pesänselvittäjä. Pesänselvittäjän on esitettävä valtuutensa todentamiseksi oikeuden antama päätös pesänselvittäjäksi määräämisestä.

Verohallinnon internet-sivuilla olevat asiakasohjeet laaditaan palvelemaan asiakkaita yleisimmissä verotusta koskevissa asioissa. Vero.fi-sivustolla olevien asiakasohjeiden tarkoitus on tukea ja opastaa asiakasta veroilmoitusten antamisessa ja veroasioiden hoitamisessa. Ohjeet pyritään pitämään selkeinä ja ytimekkäinä, jotta asiakkaiden on helppo löytää vastauksia yleisimmin esiintyviin tilanteisiin. Verotusyksikkö toteaa, että testamentin toimeenpanijan toimivaltaa koskevia kysymyksiä esiintyy hyvin harvoin asiakasneuvonnassa tai verotustapausten käsittelyssä. Vero.fi-sivuston asiakasohjeet eivät sisällä ohjeistusta juuri tähän asiointirooliin liittyen. Asiakasohjeiden lisäksi Verohallinto antaa syventäviä vero-ohjeita. Todettakoon, että testamentin toimeenpanijan toimivallasta ei ohjeisteta syventävässä ohjeessa.

Julkisten asiakasohjeiden lisäksi Verotusyksikössä on laadittu virkailijakäyttöön työmenettelyohjeet, joissa selostetaan tarkemmin kuolinpesän yhteyshenkilön tallentamiseen ja osoitetietojen muuttamiseen liittyvät menettelyt. Verotusyksikkö toteaa, että työmenettelyohjeiden sisältö vastaa Verohallinnon internet-sivuilla olevaa ohjeistusta.

Verohallinto antaa asiakkailleen neuvontaa pääsääntöisesti puhelinpalvelussa, verotoimistoissa sekä sähköisen asiointipalvelun (OmaVero) kautta. Edellä mainitut Verohallinnon laatimat julkiset ohjeet sekä sisäiset työmenettelyohjeet ovat vain osa sitä materiaalia, joka virkailijalla on käytössään asian ratkaisemiseksi. Ohjeiden lisäksi virkailijoille on saatavilla asiantuntijatukea, jonka organisoimiseksi Verotusyksikössä on laadittu asiantuntijatukimalli. Tukimallia sovelletaan joustavasti, jolloin tapaukset voidaan saattaa tarkoituksenmukaisinta reittiä pitkin kyseisestä veromuodosta ja menettelyistä vastaavien asiantuntijoiden ratkaistavaksi. Tukimallilla varmistetaan, että kaikenlaisiin verotusta koskeviin ongelmiin on saatavilla syvällistä ja laajaa erityisosaamista omaavaa asiantuntijatukea.

### **Kuolinpesän osoitetiedot verotusjärjestelmässä**

Perinnönjättäjä kuoli 13.2.2021. Verohallinto oli vastaanottanut hänen jälkeensä laaditun perukirjan 12.5.2021 ja sen liitteenä perinnönjättäjän 16.2.2017 allekirjoittaman testamentin. Perukirjan mukaan perinnönjättäjän perintökaaren mukainen perillinen oli ollut Valtiokonttori. Perinnönjättäjällä oli testamentti, jonka perusteella hänen omaisuutensa tulee kuudelle testamentinsaajalle. Perinnönjättäjä oli määrännyt testamentin toimeenpanijaksi kantelijan. Kantelija oli toiminut perunkirjoituksessa toisena uskottuna miehenä ja hänet on merkitty perukirjaan perintöverotusta koskevien lisätietojen antajaksi. Pesän ilmoittaja oli perukirjan mukaan ollut yksi yleistestamentinsaajista.

11.6.2021 perinnönjättäjän kuolinpesälle oli tallennettu Verohallinnon verotusjärjestelmään c/o-osoitteeksi pesän ilmoittajan osoite.

Kantelija oli maininnut kantelukirjeessään, että hän olettaa veropostin menevän edelleen perinnönjättäjän edunvalvojalle. Henkilön elinaikana myönnettyt valtuutukset päättyvät aina valtuuttajan kuolemaan ja Verotusyksikön työmenettelyohjeiden mukaan tällaiset jo päättyneet asianhoitaja- ja edunvalvojasuhteet tulee tarvittaessa päättää verotusjärjestelmässä manuaalisesti. Väestötietojärjestelmän ja verotusjärjestelmän mukaan perinnönjättäjällä on ennen kuolemaansa ollut edunvalvoja. Edunvalvojatieto oli päätetty automaattisesti verotusjärjestelmässä 26.2.2021, kun tieto perinnönjättäjän kuolemasta oli tullut Verohallinnolle.

### **Kantelijan asiointi Verohallinnossa osoitteenmuutosasiassa**

Verohallinto kirjaa asiakkaiden kanssa käydyistä keskusteluista muistiinpanot. Verotusyksikkö toteaa, että verotusjärjestelmästä selviävät kirjaukset vastaavat sitä, mitä kantelija on kantelukirjeessään tuonut esille.

16.6.2021 kantelija oli asioinut Porin verotoimistossa. Kantelija oli kertonut olevansa perinnönjättäjän testamentin toimeenpanija ja pyytänyt, että kuolinpesän veropostit lähetetään hänelle. Kantelijalle oli vastattu, että yleensä kuolinpesän osoitteenmuutokseen tarvitaan kaikkien osakkaiden valtuutus.

Koska virkailija ei tässä tapauksessa ollut valtuudesta täysin varma, asia oli luvattu varmistaa asiantuntijalta. Verotusyksikön henkilöverotuksen asiantuntijan mukaan hän oli asiaa arvioidessaan painottanut verotustietojen salassa pitoa ja todennut, ettei veropostia voida ohjata pesän ulkopuoliselle taholle ilman oikeudensaajien hyväksyntää. Inhimillisen erehdyksen vuoksi asiantuntija ei ollut huomannut tässä tapauksessa perehtyä syvemmin testamentin toimeenpanijan erityiseen laissa säädettyyn valtuuteen, ja mikä sen suhde on Verohallinnon aihetta käsitteleviin ohjeisiin.

17.6.2021 kantelijalle oli soitettu ja kerrottu, että kuolinpesän osoitetta ei voida tallentaa hänelle pelkän testamentin maininnan perusteella.

21.6.2021 kantelija oli kysynyt uudelleen kuolinpesän osoitteenmuutoksesta lähettämällä viestin Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa (OmaVero). Kantelija oli kertonut asioineensa verotoimistossa ja saaneensa pyyntöönsä kielteisen vastauksen. Lisäksi kantelija oli viitannut perintökaareen (40/1965, 19 luku), jossa säädetään pesänselvittäjän ja testamentin toimeenpanijan valtuudesta. Kantelija oli todennut, että toimeenpanija huolehtii kaikista niistä toimista, joista vastuu kuuluu osakkaille ja että veroposti lähetetään nyt perinnönjättäjän edunvalvojana toimineen osoitteeseen.

22.6.2021 Verohallinnosta oli vastattu kantelijalle OmaVero-viestillä. Vastauksessa oli viitattu Verohallinnon internet-sivuilla olevaan ohjeistukseen kuolinpesän osoitteenmuutoksesta. Viestissä oli kerrottu, että kuolinpesän osoitetietojen muuttaminen on tehtävä kirjallisesti verotoimistoon ja kaikkien pesän osakkaiden täytyy hyväksyä muutos. Lisäksi oli lueteltu asiakasohjeesta ilmenevät vaihtoehdot, miten hyväksyminen voidaan antaa.

23.6.2021 kantelija oli vastannut viestiin: ”Perintökaari 19:21: Testamentin toimeenpanijalla on sama valtuus kuin pesänselvittäjällä. Miten tuon ohjeenne sisältö suhteessa perintökaareen?”

24.6.2021 Verohallinnosta oli vastattu kantelijalle, että myös pesänselvittäjän on esitettävä valtuutensa toteamiseksi oikeuden antama päätös pesänselvittäjäksi määräämisestä. Lisäksi oli viitattu aiempaan ohjeistukseen, jonka mukaan osoitteenmuutokseen vaaditaan kaikkien osakkaiden valtuutus.

Perinnönjättäjän kuolinpesän osoitetietoja ei kantelijan pyyntöjen perusteella muutettu verotusjärjestelmään. Kuolinpesän voimassa olevaksi yhteyshenkilöksi oli jätetty perukirjaan merkitty pesän ilmoittaja.

### **Lainsäädäntö**

Suomen perustuslain (731/1999) 1 luvun 2 §:n 3 momentin mukaan julkisen vallan käytön tulee perustua lakiin. Kaikessa julkisessa toiminnassa on noudatettava tarkoin lakia.

Suomen perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheutonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiinsa ja velvollisuuksiinsa koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi.

Hallintolain (434/2003) 2 luvun 7 §:n 1 momentin mukaan asiointi ja asian käsittely viranomaisessa on pyrittävä järjestämään siten, että hallinnossa asioiva saa asianmukaisesti hallinnon palveluita ja viranomainen voi suorittaa tehtävänsä tuloksellisesti.

Hallintolain 2 luvun 8 §:n 1 momentin mukaan viranomaisen on toimivaltansa rajoissa annettava asiakkailleen tarpeen mukaan hallintoasian hoitamiseen liittyvää neuvontaa sekä vastattava asiointia koskeviin kysymyksiin ja tiedusteluihin. Neuvonta on maksutonta.

Hallintolain 3 luvun 12 §:n 1 momentin mukaan hallintoasiassa saa käyttää asiamiestä ja avustajaa. Päämiehen on kuitenkin tultava henkilökohtaisesti paikalle, jos se on tarpeen asian selvittämiseksi. Asiamiehen on esitettävä valtakirja tai muulla luotettavalla tavalla osoitettava olevansa oikeutettu edustamaan päämiestä. Valtakirja on viranomaisen määräyksestä yksilöitävä, jos toimivallasta tai toimivallan laajuudesta on epäselvyyttä. Asianajajan ja julkisen oikeusavustajan tulee esittää valtakirja ainoastaan, jos viranomainen niin määrää.

Hallintolain 4 luvun 22 §:n 1 momentin mukaan, jos viranomaiselle toimitettu asiakirja on puutteellinen, viranomaisen on kehoitettava lähettäjää määrääjässä täydentämään asiakirjaa, jollei se ole tarpeetonta asian ratkaisemiseksi. Asiakirjan lähettäjälle on ilmoitettava, miten asiakirjaa on täydennettävä. Saman pykälän 3 momentin mukaan asianosainen voi myös omasta aloitteestaan täydentää hakemustaan tai muuta asian käsittelyä varten toimittamaansa asiakirjaa sekä toimittaa käsittelyn kuluessa viranomaiselle asian ratkaisemisen kannalta tarpeellisia asiakirjoja.

Hallintolain 6 luvun 31 §:n mukaan viranomaisen on huolehdittava asian riittävästä ja asianmukaisesta selvittämisestä hankkimalla asian ratkaisemiseksi tarpeelliset tiedot sekä selvitykset. Asianosaisen on esitettävä selvitystä vaatimuksensa perusteista. Asianosaisen on muutoinkin myötävaikutettava vireille panemansa asian selvittämiseen.

Hallintolain 6 luvun 32 §:n mukaan lausuntoa tai muuta selvitystä koskevassa pyynnössä on yksilöitävä, mistä erityisistä seikoista selvitystä on esitettävä.

Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999, verotietolaki) 4 §:n mukaan verotusasiakirjat, jotka koskevat verovelvollisen taloudellista asemaa, sekä muut sellaiset verotusasiakirjat, joista ilmenee tunnistettavissa olevaa verovelvollista koskevia tietoja, on 5–9, 20 d ja 21 §:ssä säädetyin poikkeuksin pidettävä salassa.

Viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain (621/1999, julkisuuslaki) 11 §:n mukaan hakijalla, valittajalla sekä muulla, jonka oikeutta, etua tai velvollisuutta asia koskee (asianosainen), on oikeus saada asiaa käsittelevältä tai käsitelleeltä viranomaiselta tieto muunkin kuin julkisen asiakirjan sisällöstä, joka voi tai on voinut vaikuttaa hänen asiansa käsittelyyn.

Perintökaaren (40/1965) 19 luvun 21 §:n mukaan testamentin toimeenpanijalla on, jollei testamentista muuta ilmene, sama valtuus kuin pesänselvittäjällä, ei kuitenkaan valtuutta luovuttaa kuolinpesää konkurssiin. Testamentin toimeenpanijan valtuus ei supista eloonjääneen puolison oikeutta osallistua pesän selvitykseen. Mitä edellä on sanottu pesänselvittäjän hallinnosta, vastuusta, vapauttamisesta toimestaan sekä oikeudesta palkkioon, sovelletaan vastaavasti testamentin toimeenpanijaan. Jos testamentin toimeenpanija määrätään pesänselvittäjäksi, ei se rajoita sitä oikeutta, mikä hänellä lainvoiman saaneen testamentin nojalla saattaa olla.

Perintökaaren 14 luvun 5 §:n mukaan, jos perillinen tahtoo moittia testamenttia 13 luvussa mainituilla perusteilla, hänen on nostettava kanne kuuden kuukauden kuluessa saatuaan testamentista 4 §:n mukaisesti tiedon. Perillisellä ei kuitenkaan ole moiteoikeutta, jos hän on hyväksynyt testamentin tai muulla todistettavalla tavalla luopunut moiteoikeudestaan.

### **Lopuksi**

Verotusyksikkö katsoo, että kantelijalle oli annettu hallintolain edellyttämää neuvontaa ja asiakkaan kysymyksiin oli vastattu hyvän hallinnon periaatteita noudattaen.

Verotusyksikkö korostaa, että salassa pidettävien verotustietojen tiedonsaantioikeudesta säädetään laissa. Verohallinnosta lähetettävä veroposti sisältää henkilön salassa pidettäviä verotustietoja. Salassa pidettäviä verotustietoja voidaan antaa vain asianosaiselle ja jos asianosaista edustaa joku muu, tulee asiamiehen esittää valtakirja tai muutoin osoittaa oikeutensa toimia asiakkaan puolesta. Ennen kuin Verohallinto voi luovuttaa toisen verovelvollisen salassa pidettäviä tietoja, Verohallinnolla on velvollisuus varmistua pyytäjän oikeudesta tietoihin ja todentaa toimivallan olemassaolo. Verohallinnossa suhtaudutaan salassapitoon vakavasti ja virkailijoita kehoitetaan olemaan erityisen huolellisia, kun salassa pidettäviä verotustietoja pyytää muu kuin asianosainen itse.

Verotoimistossa kantelijaa palvellut virkailija ei ollut varma, mitä asiakirjoja kantelija oli esittänyt osoitteenmuutosta pyytäessään. Kantelukirjeen mukaan kantelija oli esittänyt verotoimistossa perinnönjättäjän perukirjan, testamentin ja sen tiedoksiannon Valtiokonttorille. Virkailijan mukaan hänellä on yleensä tapana kysyä, onko asiakkaalla joitakin muita dokumentteja, joista voisi asian selvittämisessä olla hyötyä.

Tässä tapauksessa testamentin toimeenpanijan toimivallan osoittamiseksi oli tullut esittää perillisen eli Valtiokonttorin allekirjoittama testamentin hyväksymisilmoitus, jonka johdosta testamentti oli tullut lainvoimaiseksi ja kuolinpesä oli siirtynyt toimeenpanijan hallintoon. Verotusjärjestelmän mukaan testamentin hyväksymisilmoitusta ei tallennettu verotoimistoasioinnin yhteydessä järjestelmään. Asiakirja ei myöskään ennen tätä saapunut Verohallinnolle sähköisen asiointipalvelun tai postin kautta. Tämän osalta Verotusyksikkö pahoittelee, jos testamentin hyväksymisilmoitus oli esitetty verotoimistossa, mutta se oli erehdyksen vuoksi jäänyt tallentamatta verotusjärjestelmään ja siten huomioimatta asian myöhemmässä selvittelyssä.

Verotusyksikkö toteaa, että asiakirjaa olisi tullut pyytää asiakkaalta viimeistään silloin, kun asiantuntija oli tutkinut tapausta. Verotusyksikkö toteaa, että Verohallinnon asiakas- tai työmenettelyohjeissa ei ole nimenomaisesti ohjeistettu, miten testamentin toimeenpanija voi esittää toimivaltansa kuolinpesässä alkaneen, ja siten saada osoitteenmuutoksen tehtyä ilman osakkaiden allekirjoittamaa valtakirjaa. Verotusyksikkö aikoo tarkentaa asiakas- ja työmenettelyohjeitaan tältä osin sekä kehottaa virkailijoita tarkkuuteen ohjeiden ja lainsäädännön soveltamisessa. Verotusyksikkö pahoittelee, että tässä yksittäistapauksessa asiaa hoitaneet virkailijat ja asiantuntija eivät olleet huomanneet tutkia ja kiinnittää tarkempaa huomiota perintökaaren 19 luvun 21 §:n säännökseen ja sen soveltamiseen kuolinpesän valtuutusasian ratkaisemisessa.

Verotusyksikkö oli 16.8.2021 korjannut perinnönjättäjän kuolinpesän osoitetiedot ja tallentanut Valtiokonttorin testamentin hyväksymisilmoituksen verotusjärjestelmään.

## **Esikunta- ja oikeusyksikön lausunto 30.8.2021**

### **Verotusyksikön selvitys**

Liitteenä olevassa Verotusyksikön selvityksessä on seikkaperäisesti käyty läpi tapahtumien kulku, Verohallinnon toimenpiteet sekä perusteet toimenpiteille. Viittaaan Verotusyksikön selvitykseen.

### **Johtopäätökset**

Verotusyksikön selvityksestä tarkemmin ilmenevällä tavalla testamentin hyväksymisilmoitusta ei ole ennen kuin kantelun liitteenä saatu Verohallintoon siten, että sitä olisi tallennettu verotusjärjestelmään. Kantelija ilmoittaa esittäneensä testamentin hyväksymisilmoituksen asioidessaan verotoimistossa. Näin ollen se oli erehdyksen vuoksi jäänyt tallentamatta verotusjärjestelmään, eikä sitä huomioitu asian myöhemmässä selvittelyssä. Asiakirjaa olisi tullut pyytää asiakkaalta viimeistään silloin, kun asiantuntija on tutkinut tapausta ja asiantuntijan olisi tullut huomioida perintökaaren selvityksessä yksilöidyt säännökset ja niiden soveltaminen.

Verohallinnossa oli tallennettu Valtiokonttorin testamentin hyväksymisilmoituksen verotusjärjestelmään 16.8.2021 ja korjattu perinnönjättäjän kuolinpesän osoitetiedot.

Verotusyksikön selvityksestä tarkemmin ilmi käyvällä tavalla tullaan virkailijoita ohjeistamaan sekä Verohallinnon asiakas- ja työmenettelyohjeita tarkentamaan.

Pahoittelen kantelijalle asiasta aiheutunutta ylimääräistä haittaa ja vaivaa.

### 3 RATKAISU

Verotusyksikön selvityksestä ilmenevät muun ohella sovellettavat perustuslain, hallintolain ja perintökaaren oikeusohjeet.

Kantelija oli asioinut henkilökohtaisesti kesäkuussa 2021 Verohallinnon Porin toimipisteessä tarkoituksenaan saada testamentin toimeenpanijana perinnönjättäjän veroposti lähetetyksi hänelle. Kantelijan mukaan hän esitti tällöin perinnönjättäjän testamentin ja sen tiedoksiannon Valtiokonttorille sekä perinnönjättäjän perukirjan. Kantelijalle ilmoitettiin, että asiaa selvitetään ja häneen otetaan yhteyttä. Kantelijalle soitettiin seuraavana päivän ja ilmoitettiin, ettei veropostia voi hänelle lähettää ilman kuolinpesän osakkaiden valtuutusta. Kantelija uudisti pyyntönsä OmaVero-palvelussa ja myös tällöin hänelle vastattiin, ettei muutos ole mahdollinen ja viitattiin Verohallinnon verkkosivuilla julkaistuun ohjeeseen. Kantelija uudisti jälleen pyyntönsä ja vetosi perintökaaren säännöksen testamentin toimeenpanijasta. Hänelle vastattiin edelleen samalla tavalla ja viitattiin Verohallinnon ohjeeseen. Vasta kantelun johdosta lähetetyn selvitys- ja lausuntopyyntö perusteella Verohallinnon Verotusyksikö elokuussa 2021 korjasi perinnönjättäjän kuolinpesän osoitetiedon ja tallensi Valtiokonttorin testamentin hyväksymisilmoituksen verojärjestelmään.

Hallintolaissa säädetään hyvästä hallinnon perusteista ja hallintoasiassa noudatettavasta menettelystä. Hallintolain 31 §:ssä säädetään selvittämisvelvollisuudesta. Pykälän 1 momentin mukaan viranomaisen on huolehdittava asian riittävästä ja asianmukaisesta selvittämisestä hankkimalla asian ratkaisemiseksi tarpeelliset tiedot sekä selvitykset. Hallintolain esitöiden (HE 72/2002 vp) yksityiskohtaisten perustelujen mukaan säännöksen tarkoituksena on korostaa virallisperiaatteen noudattamista ja pyrkimystä aineellisen totuuden saavuttamiseen asettamalla viranomaisen velvollisuudeksi huolehtia asian riittävästä ja asianmukaisesta selvittämisestä. Asian riittävällä selvittämisellä tarkoitettaisiin sitä, että viranomainen hankkii sellaiset tiedot ja selvitykset, joilla se arvioi olevan merkitystä asian ratkaisemiselle. Selvittämisen asianmukaisuus puolestaan korostaisi viranomaiselle kuuluvaa menettelyjohtovaltaa ja huolellisuutta selvitysten hankkimisessa.



Verotusyksikön selvityksen mukaan testamentin toimeenpanijan toimivaltaa koskevia kysymyksiä esiintyy hyvin harvoin asiakasneuvonnassa tai verotustapausten käsittelyssä. Vero.fi-sivuston asiakasohjeet eivät sisällä ohjeistusta juuri tähän asiointirooliin liittyen. Myöskään Verohallinnon syventävissä ohjeissa ei ohjeisteta testamentin toimeenpanijan toimivallasta. Vaikka kysymys oli siten harvinaisesta ja poikkeuksellisesta tilanteesta, jota ei ole käsitelty Verohallinnon ohjeissa, käsitykseni mukaan Verohallinnon virkailijoilla ja asiantuntijoilla oli ollut velvollisuus selvittää asia riittävästi ja asianmukaisesti. Tämä viranomaisen asian asianmukainen ja riittävä selvittämisvelvollisuus kuitenkin laiminlyötiin testamentin toimeenpanomääräyksen käsittelyssä. Vasta ylimmälle laillisuusvalvojalle tehty kantelu ja sen johdosta lähetetty selvitys- ja lausuntopyyntö johtivat asian asianmukaiseen ja riittävään selvittämiseen sekä perinnönjättäjän osoitetietojen korjaamiseen ja Valtiokonttorin testamentin hyväksymisilmoituksen tallentamiseen verojärjestelmään. Kantelijan ja testamentin toimeenpanijan pesänselvityksen toimet viivästyivät laiminlyönnin johdosta noin kahden kuukauden ajan.

Menettelyn moitittavuutta arvioidessani olen ottanut huomioon, että kysymys oli harvinaiseksi arvioidusta tilanteesta, jota koskevaa neuvontaa ja ohjeistusta ei ollut Verohallinnon ohjeissa, Verotusyksikkö korjasi virheen saatuaan kantelun johdosta lähettämäni selvitys- ja lausuntopyyntöni ja Verohallinto myös pahoitteli kantelijalle asiasta aiheutunutta ylimääräistä haittaa ja vaivaa. Lisäksi Verotusyksikön mukaan se aikoo tarkentaa asiakas- ja työmenettelyohjeitaan tältä osin sekä kehottaa virkailijoita tarkkuuteen ohjeiden ja lainsäädännön soveltamisessa.

Verohallinnon verkkosivuilta 7.3.2022 tarkastetun tiedon mukaan ohjeessa ([www.vero.fi](http://www.vero.fi) > Henkilöasiakkaat > Verokortti ja veroilmoitus > Omat tiedot > Kuolinpesä) kohdassa ”Näin hoidat kuolinpesän veroasiat” todetaan muun ohella seuraavaa.

**Kuolinpesän osoitetietojen muuttaminen on tehtävä kirjallisesti verotoimistoon.**

Kuolinpesän osoitetiedon voi muuttaa ilmoittaja, jolla on kaikkien osakkaiden allekirjoittama asiakirja tai valtuutus hoitaa kuolinpesän asioita tai tuomioistuimen antama päätös pesänselvittäjäksi määräämisestä.

Testamentin toimeenpanija voi osoittaa valtuutensa sillä, että testamentti on saanut lainvoiman tai testamentin moiteaika on kulunut umpeen.

Edellä todetuista syistä ja ottaen huomioon Verohallinnon korjattu ohje tyydyn saattamaan Verohallinnon tietoon käsitykseni viranomaisen selvitysvelvollisuudesta, jonka tarkoituksena on korostaa virallisperiaatteen noudattamista ja pyrkimystä aineellisen

totuuden saavuttamiseen asettamalla viranomaisen velvollisuudeksi huolehtia asian riittävästä ja asianmukaisesta selvittämisestä.

#### **4 TOIMENPITEET**

Saatan edellä esittämäni käsityksen Verohallinnon riittävän ja asianmukaisen selvittämisvelvollisuuden laiminlyönnistä testamentin toimeenpanijamääräyksen käsittelyssä Verohallinnon tietoon.

Tässä tarkoituksessa lähetän jäljennöksen tästä päätöksestäni Verohallinnolle.