

Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Saksin

Esittelijä: Vanhempi oikeusasiamiehensihteeri Ulla-Maija Lindström

3.7.2014

Dnrot 58/4/13, 238/4/13, 313/4/13 ja 826/4/13

ULKOMAILLA ASUVIEN SUOMEN KANSALAISTEN VELVOLLISUUS MAKSAA YLEISRADIOVEROA

1 KANTELU

Eduskunnan oikeusasiamiehen kansliaan saapui vuoden 2013 alussa ja pitkin vuotta useita kanteluita, joissa arvosteltiin ulkomailla asuvien velvollisuutta suorittaa yleisradioveroa. Kantelujen mukaan laki oli epäoikeudenmukainen, koska ulkomailla asuvat eivät ole Ylen palvelujen piirissä. He joutuvat maksamaan myös asuinvaltiossaan julkisen palvelun yleisradiotoiminnan maksuja tai rahoittamaan palvelua vuosittaisella verolla. Kantelijat katsovat, että he joutuvat maksamaan kahdenkertaista veroa.

2 SELVITYS

Pyysin kantelukirjoitusten johdosta valtiovarainministeriön lausunnon ja Verohallinnon selvityksen.

Verohallinto toteaa selvityksessään 16.4.2013 seuraavan.

"Yleisradioverosta säädetään yleisradioverosta annetussa laissa (SK 484/2012). Yleisradiovero on verovuoden 2013 tuloverotuksen yhteydessä ensimmäistä kertaa valtiolle kannettava vero. Laissa säädetään veron suorittamisvelvollisuudesta ja veron perusteesta.

Verotusmenettelystä annetun lain 1 §:n mukaan lakia sovelletaan verotusmenettelyyn ja verotusta koskevaan muutoksenhakuun. Verotusmenettelystä annetun lain 1 §:n mukaan lakia sovelletaan myös yleisradioverosta annetun lain mukaan valtiolle suoritettavaan yleisradioveroon. Säännöksen nojalla yleisradioveroon haetaan muutosta asianomaisen verovuoden tuloverotuksen yhteydessä verotusmenettelystä annetun lain muutoksenhakua koskevia säännöksiä noudattaen.

Verovelvollinen

Lain 2 §:n mukaan henkilön yleisradioveroa ovat velvollisia suorittamaan yleisesti verovelvolliset henkilöt, jotka ovat viimeistään verovuoden aikana täyttäneet 18 vuotta.

Henkilön yleisradioveroa ei ole velvollinen suorittamaan henkilö, jonka kotikunta on Ahvenanmaalla. Henkilön yleisradioveroa ei ole velvollinen suorittamaan henkilö, joka on ollut koko verovuoden Suomessa rajoitetusti verovelvollinen. Tuloverolain 9 -11§:ään sisältyvät säännökset siitä, ketä pidetään Suomessa yleisesti ja rajoitetusti verovelvollisena.

Tuloverolain 9 §:n mukaan verovelvollinen suorittamaan veroa tulon perusteella on verovuonna Suomessa asunut henkilö, kotimainen yhteisö, yhteisö ja kuolinpesä täältä ja muualta saamastaan tulosta. Tuloverolain 11 §:n mukaan henkilön katsotaan asuvan Suomessa, jos hänellä on täällä varsinainen asunto ja koti tai jos, hän jatkuvasti oleskelee täällä yli kuuden kuukauden ajan, jolloin tilapäinen poissaolo ei estä pitämästä oleskelua jatkuvana.

Suomen kansalaista pidetään kuitenkin Suomessa asuvana, vaikka hän ei jatkuvasti oleskelekaan täällä yli kuuden kuukauden aikaa, kunnes kolme vuotta on kulunut sen vuoden päättymisestä, jonka aikana hän on lähtenyt maasta, jollei hän näytä, että hänellä ei ole verovuonna ollut olennaisia siteitä Suomeen. Jollei muuta näytetä, Suomen kansalaisen ei katsota mainitun ajan jälkeen asuvan Suomessa.

Yleisradioveron laskentaperuste

Yleisradioverolain mukaan henkilön yleisradiovero on 0,68 prosenttia tuloverolain 30 §:ssä tarkoitetun verovuoden puhtaan ansiotulon ja puhtaan pääomatulon yhteismäärästä tai sitä korkeammasta verovelvolliselle yrittäjän eläkelain ja maatalousyrittäjän eläkelain mukaan vahvistetun työtulon yhteismäärästä.

Henkilön yleisradioveron maksimimäärä on 140 euroa. Mikäli yleisradiovero jäisi laskennassa alle 50 euroa, henkilön yleisradioveroa ei maksuunpanna. Alarajasta johtuen laissa säädettyä yleisradioveroa ei maksuunpanna henkilölle, jonka puhdas ansio- ja pääomatulo on yhteensä noin 7 353 euroa tai vähemmän, koska tuolloin vero jää alle 50 euroa.

Verotuksen toimittaminen

Yleisradioverosta annetun lain 4 §:n mukaan henkilön yleisradiovero määrätään ja maksuunpannaan tuloverotuksen toimittamisen yhteydessä siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Veron ennakoperinnästä säädetään ennakoperintälaissa ja kannosta, perinnästä ja palauttamisesta veronkantolaissa sekä tilittämisestä verontilityslaissa. Veronkantolain 4 §:n mukaan verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitetuista veroista valtionvero, kunnallisvero, kirkollisvero, vakuutetun sairausvakuutusmaksu ja henkilön yleisradiovero kannetaan yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona.

Ennakoperintä henkilön yleisradioverosta

Ennakoperinnästä säädetään ennakoperintälaissa. Ennakoperintälain 1 §:n mukaan ennakoperintä toimitetaan tuloverolaissa tarkoitetun veronalaisen tulon perusteella valtiolle, kunnalle, seurakunnalle sekä Kansaneläkelaitokselle verotusmenettelystä annetun lain sekä valtiolle yleisradioverosta annetun lain mukaan maksettaviksi määrättävien verojen ja maksujen suorittamiseksi.

Lain 2 §:n mukaan ennakoperintämenettelyssä noudatetaan lisäksi, mitä muualla lainsäädännössä säädetään ennakoperinnästä. Verotuksessa hyväksi luettavat ennakonpidätys ja ennakko luetaan verovuoden veron suorituksiksi siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa, veronkantolaissa ja yhtiöveron hyvityksestä annetussa laissa säädetään.

Ennakoperintälain 3 §:n mukaan ennakonpidätyksen määrän on vastattava mahdollisimman tarkoin verovelvollisen ennakonpidätyksen alaisesta tulosta verovuoden veroasteikkolain ja muiden verovuoden veroperusteiden mukaan maksettavaa verojen ja maksujen yhteismäärää.

Ennakoperintälain 10 §:n mukaan Verohallinto voi verovelvollista kuulematta merkitä ennakonpidätyksen määrän prosentteina suorituksen saajan verokorttiin tai siirtää tiedon suoraan ennakonpidätyksen toimittamiseen verovelvolliselle. Päätöksen perusteluina Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennakonpidätyksen prosentin ja antaa selvityksen laskentaperusteista.

Verohallinnon henkilökohtaisen ennakonpidätysprosentin laskentaperusteita koskevat päätökset

Ennakoperintälain 6 §:n mukaan Verohallinto määrää ennakonpidätyksen ja ennakonkannon tarkemmat laskentaperusteet sen mukaan kuin ennakoperintälain 3 ja 4 §:ssä säädetään. Verohallinto on antanut 13.12.2013 päätöksen henkilökohtaisen pidätysprosentin laskentaperusteista eläkettä ja eläkkeensaajan palkkatuloa varten vuodelle 2013 sekä päätöksen henkilökohtaisen pidätysprosentin laskentaperusteista palkkatuloa varten vuodelle 2013.

Verohallinnon antamien päätösten mukaan yleisradioveroksi lasketaan 0,68 prosenttia henkilön puhtaiden ansio- ja pääomatulojen yhteismäärästä tai sitä suuremmasta YEL- ja/tai MYEL- työtulon yhteismäärästä, kuitenkin enintään 140 euroa. Alle 50 euron määrää ei maksuunpanna.

Päätöksessä todetaan lisäksi, että henkilön yleisradiovero määrätään Suomessa yleisesti verovelvolliselle henkilölle, joka viimeistään verovuoden aikana on täyttänyt 18 vuotta. Vuonna 2013 laki koskee vuonna 1995 tai sitä ennen syntyneitä. Yleisradiovero on henkilökohtainen. Kuolinpesä maksaa yleisradioveroa vain

kuolinvuodelta. Perusteena ovat tällöin vainajan ja kuolinpesän yhteenlasketut tulot tai työtulojen yhteismäärä sen mukaan kumpi on suurempi. Yleisradioveroa ei määrätä henkilöille tai kuolinpesille, jonka kotikunta on Ahvenanmaan maakunnassa. Päätöksessä todetaan edelleen, että ennakonpidätysprosentin laskennassa yleisradioverosta ei vähennetä verosta tehtäviä vähennyksiä eikä siitä hyvitetä ulkomaan veroa.

Verohallinnon päätökset vuoden 2013 henkilökohtaisten ennakonpidätysprosenttien laskentaperusteista annettiin joulukuussa 2012 Verohallinnolla tuolloin olleen tiedon perusteella, jonka mukaan yleisradiovero ei olisi tuloverosopimuksissa tarkoitettu vero. Tämän johdosta Verohallinto ei huomionnut pidätysprosenttien laskennassa yleisradioveroa tuloverosopimuksissa tarkoitettuna verona, josta tulisi vähennettäväksi mahdollinen ulkomaisen veron hyvitys.

Verohallinto laski vuodenvaihteessa 2012 -2013 verovuodelle 2013 ennakonpidätysprosentit 1.2.2013 alkaen ja toimitti pidätysprosentit sekä selvitykset pidätysprosenttien laskennassa käytetyistä tulo- ja vähennystiedoista verovelvollisille. Verovelvolliselle toimitetusta selvityksestä ilmeni myös yleisradioveron laskennan perusteena käytetty verovelvollisen puhtaiden ansio- ja pääomatulojen yhteismäärä ja yleisradioveron euromäärä. Henkilön yleisradioveron määrän vaikutus on huomioitu verovelvollisen ennakonpidätysprosentissa Verohallinnon verovuodelle 2013 pidätysprosentin laskentaperusteista antamien päätösten mukaisesti.

Verohallinnon saatuaan myöhemmin tiedon yleisradioveron luonteesta tuloverosopimuksissa tarkoitettuna tuloverona Verohallinto ei suorittanut verovelvollisten verovuoden 2013 verokortteihin sisältyvien ennakonpidätysprosenttien uudelleenlaskentaa, koska yleisradioveron määrän vaikutus verovuoden 2013 ennakonpidätysprosentin suuruuteen kansainvälisissä tilanteissa katsottiin vähäiseksi.

Lisäksi verovelvollisella on aina halutessaan oikeus hakea ja saada muutos ennakonpidätysprosenttiinsa verovuoden aikana, mikäli ennakonpidätysprosentin laskennan pohjana olevissa tulo- ja vähennystiedoissa on tapahtunut sellaisia muutoksia, joilla on vaikutus ennakonpidätysprosentin suuruuteen. Toisaalta verovelvollisen jättäessään hakematta alennusta ennakonpidätysprosenttiin, verovelvollisen vero- vuoden verojen ja maksujen ennakoperinnästä mahdollisesti aiheutunut veroylijäämä palautetaan korkoineen verovelvolliselle verovuoden verotuksen päätyttyä verovuotta seuraavan vuoden joulukuussa.

Verohallinto on ohjeistanut virkailijoitaan ennakonpidätysprosentin laskennassa noudatettavasta menettelystä, mikäli asiakas hakee muutosta ennakonpidätysprosenttiinsa ulkomaantulosta johtuvan veron vähentämiseksi yleisradioverosta ja vähennyksellä olisi vaikutusta ennakonpidätysprosenttiin tai ennakoveroon. Ohjeistuksen mukaan yleisradioveroon kohdistuva ulkomaan veron osuus voidaan tällöin vähentää yleisradioverosta ja tehdä ennakonpidätysprosenttiin vastaava muutos.

Yleisradioveron määrääminen verovuoden 2013 tuloverotuksen toimittamisen yhteydessä

Verohallinnon tehtävänä on kantaa henkilön yleisradiovero vuosittain yleisradiovero- lain säännösten mukaisesti asianomaisen verovuoden tuloverotuksen yhteydessä. Henkilöiden verovuoden 2013 tuloverotus ja tuloveron yhteydessä tapahtuva yleisradioveron määrääminen päättyy 31.10.2014.

Verohallinto antoi 25.1.2013 yleisradioveroa koskevan ohjeen (A38/00 00 00/2012). Ohjeessa on huomioitu yleisradioveron luonne tuloverosopimuksissa tarkoitettuna verona. Ohjeen mukaan yleisradioverosta annetun lain 2 §:n mukaisesti lasketusta yleisradioveron määrästä, jos se on vähintään 50 euroa, vähennetään vielä ulkomaille maksetun veron hyvitys tai ulkomaan tuloon kohdistuva vero kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain mukaisesti.

Verohallinnon ohjeen mukaan ulkomaan veron vähentämisen jälkeen maksuunpantava yleisradiovero voi olla 50 euroa pienempikin. Ohjeessa todettu kanta perustuu siihen, että yleisradioverolain 2 §:n 2 momentissa on nimenomaisesti säädetty, että maksuunpanen määräävä 50 euron raja-arvo lasketaan lain 2 §:n 1 momentissa säädettyillä perusteilla, eikä tässä laskennassa säännöksen mukaan oteta huomioon ulkomaan veron vähennystä. Laissa säädetyn 50 euron rajan maksuunpanorajan tarkoituksena on ollut, ettei aivan pienimmistä tuloista, tulojen ollessa enintään noin 7 353 euroa, suoriteta yleisradioveroa. Näissä tapauksissa, joissa yleisradioverolain 2 §:n 1 momentin mukaisesti laskettu yleisradiovero on ollut vähintään 50 euroa, mutta ulkomaan veron vähentämisen jälkeen alle 50 euroa, henkilön laskennan perusteena olevat tulot ovat olleet suuremmat kuin 7 353, joten Verohallinnon ohjeessa esitetty kanta vastaa yleisradioverolain tarkoitusta ja verovelvollisten yhdenmukaista kohtelua.

Kantelukirjoitukset

Eduskunnan apulaisoikeusasiamiehen selvityspyyntöjen liitteenä olevissa kirjoituksissa esitetään muun muassa, että Suomessa yleisesti verovelvolliset henkilöt ulkomailla asuessaan joutuvat kaksinkertaisen verotuksen kohteeksi suorittaessaan Suomeen yleisradioveroa ja maksaessaan vastaavan veron tai maksun ulkomailla.

Verohallinto toteaa, että verovuoden 2013 tuloverotuksen yhteydessä Verohallinto määrää yleisradioverolain säännösten mukaisesti yleisradioveron laissa säädetyille verovelvollisille. Verohallinto huomioi määrätessään yleisradioveron tuloverotuksen toimittamisen yhteydessä yleisradioveron tuloverosopimuksissa tarkoitettuna verona. Yleisradioverolain mukaisesti lasketusta henkilön yleisradioveron määrästä vähennetään mahdollinen ulkomaisen veron hyvitys tai ulkomaan tulosta johtuva veron määrä kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain säännösten mukaisesti.

Verohallinto tulee huomioimaan yleisradioveron tuloverosopimuksissa tarkoitettuna verona 25.1.2013 antamansa ohjeen mukaisesti jatkossa myös vuosittain annettavissa päätöksissään koskien henkilökohtaisen pidätysprosentin laskentaperusteita."

Valtiovarainministeriö toteaa lausunnossaan 14.5.2013 seuraavan.

"Yleisradioveron valmistelussa lähtökohtana oli, että yleisradiovero kytkeytyisi kiinteästi tuloverotukseen ja olisi mahdollisimman hyvin yhteensopiva tuloverolainsäädännön kanssa. Lain 2 §:n mukaan yleisradioveroa on velvollinen suorittamaan tuloverolaissa tarkoitettu Suomessa yleisesti verovelvolliset, joka on verovuoden aikana täyttänyt 18 vuotta, jos hänen tulonsa ylittävät vat verovuoden aikana täyttäneet (lausunnosta puuttunee tekstiä).

Yleinen verovelvollisuus on määritelty tuloverolain 9 §:ssä. Henkilö on Suomessa yleisesti verovelvollinen, jos hän on verovuonna asunut Suomessa. Tällainen henkilö on velvollinen maksamaan veroa sekä Suomesta että muualta saamastaan tulosta.

Henkilö, joka ei ole verovuonna asunut Suomessa, on rajoitetusti verovelvollinen. Tällainen henkilö on velvollinen maksamaan veroa Suomesta saamastaan tulosta siten kuin tuloverolaissa on säädetty, ottaen huomioon Suomea velvoittavat kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyt sopimukset. Yleisradioverosta annetun lain mukaan Suomessa rajoitetusti verovelvollinen ei maksa yleisradioveroa.

Jos henkilö on asunut osan verovuotta Suomessa ja osan muualla, häntä verotetaan Suomessa asumisen ajallaan yleisesti verovelvollisena ja muun osan ajasta rajoitetusti verovelvollisena. Yleisradioveroa tällainen henkilö on velvollinen maksamaan vain niistä tuloista, jotka hän on saanut asuessaan Suomessa.

Suomessa asuminen määritellään tuloverolain 11 §:ssä. Sen 1 momentin mukaan henkilön katsotaan asuvan Suomessa, jos hänellä on täällä varsinainen asunto ja koti tai jos hän jatkuvasti oleskelee täällä yli kuuden kuukauden ajan, jolloin tilapäinen poissaolo ei estä pitämästä oleskelua jatkuvana.

Suomen kansalaista pidetään kuitenkin mainitun lainkohdan mukaan Suomessa asuvana, vaikka hän ei jatkuvasti oleskelekaan täällä yli kuuden kuukauden aikaa, kunnes kolme vuotta on kulunut sen vuoden päättymisestä, jonka aikana hän on lähtenyt maasta, jollei hän näytä, että hänellä ei ole verovuonna ollut olennaisia siteitä Suomeen. (ns. kolmen vuoden sääntö). Säännös asettaa todistustaakan olennaisten siteiden puuttumisesta verovelvolliselle.

Laissa ei ole tarkemmin säädetty "olennaisten siteiden" sisällöstä. Säännöksen perustelujen mukaan "Harkittaessa onko maasta lähteneellä henkilöllä asiassa esittämänsä näytön perusteella enää olennaisia siteitä Suomeen, olisi huomiota kiinnitettävä kaikkiin asian ratkaisun kannalta merkityksellisiin maastalähdön pysyvyyttä tai tilapäisyyttä osoittaviin seikkoihin. Esimerkkinä seikoista, jotka puhuvat sen puolesta, että henkilöllä edelleen on olennaisia siteitä Suomeen, voidaan mainita, että henkilö ei ole ulkomailla asettunut vakituisesti asumaan tietylle paikkakunnalle, että hän ulkomailla oleskelee yksinomaan opiskelun tai terveydenhoitoon liittyvistä syistä samoin kuin että henkilö harjoittaa liikettä tai omistaa kiinteistön Suomessa, tai että henkilön perhe asuu vakinaisesti Suomessa. On huomattava, että asiaa ei voida ratkaista pelkästään yhden asumista osoittavan seikan perusteella, vaan kussakin tapauksessa on henkilökohtaisia olosuhteista koskevan kokonaisarviointin pohjalta tutkittava, onko maasta lähteneellä olennaisia siteitä Suomeen.

Tilapäisen ulkomailla oleskelun ei ole verotuskäytännössä katsottu katkaisevan olennaisia siteitä Suomeen. Jos Suomen kansalainen lähtee ulkomaille tarkoituksella oleskella siellä enintään 2-3 vuotta ja palata sitten Suomeen, häntä on yleensä pidetty tämän ajan Suomessa yleisesti verovelvollisena. Vaikka varsinainen asunto ja koti ei säilyisikään täällä, hänellä on olennaiset siteet Suomeen, kun toiseen maahan ei ole asetuttu pysyvästi.

Pysyvämmiin Suomesta muuttaneiden kohdalla ratkaisu olennaisten siteitten olemassaolosta tehdään kussakin tapauksessa erikseen verovelvollisen kokonaistilanteen perusteella. Verohallinnon ohjeiden (ks. kansainvälisen verotuksen käsikirja [http://viwww.vero.fi/Syventaval_veroohjeet/Kansainvaliset_tilanteet/Kansainvalisen_verotuksen_kasikirja_2013_\(27029\)](http://viwww.vero.fi/Syventaval_veroohjeet/Kansainvaliset_tilanteet/Kansainvalisen_verotuksen_kasikirja_2013_(27029)), s. 18) mukaan yleensä on katsottava, että olennaiset siteet ovat kolmen ensimmäisen vuoden aikana olemassa, jos jokin seuraavista edellytyksistä täyttyy:

- Suomeen jää puoliso tai asunto
- Suomeen jää muu kiinteistö kuin kesähuvi
- verovelvollinen kuuluu Suomen sosiaaliturvaan
- verovelvollinen harjoittaa liiketoimintaa Suomessa tai
- verovelvollinen työskentelee Suomessa.

Yleisradioveroa kannetaan ensimmäisen kerran vuodelta 2013. Vero määrätään verotuksen toimittamisen yhteydessä vuoden 2014 aikana. Verovelvollisen asema yleisesti tai rajoitetusti verovelvollisella ratkaistaan verotuksen toimittamisen yhteydessä. Kaikilla kantelijoilla on tällöin tilaisuus esittää omalta osaltaan selvitys siitä, onko heidän katsottava verovuonna asuneen Suomessa. Jos kantelijat esittävät selvityksen siitä, että olennaiset siteet ovat muuton yhteydessä tai myöhemmin katkenneet, heille ei tämän ajankohdan jälkeiseltä ajalta tule määrättäväksi yleisradioveroa, koska he ovat lakanneet olemasta Suomessa yleisesti verovelvollisia. Verovelvollisuusaseman muuttuminen voidaan ottaa huomioon jo vuodelta 2013 toimiteltavassa ennakonpidätyksessä, jos he osoittavat olennaisten siteiden katkenneen.

Edellä esitettyyn viitaten Valtiovarainministeriö ei pidä tarpeellisena enemmälti lausua sellaisten verovelvollisten asemasta, joiden olennaiset siteet Suomeen ovat ulkomaille muuton yhteydessä tai sen jälkeen katkenneet, mutta jotka eivät ole esittäneet asiasta selvitystä, jonka tekemällä välttyisivät verosta.

Kantelukirjelmissä ei ole yhdenkään kantelijan osalta tyhjentävästi pääteltävissä, mikä heidän tilanteensa edellä mainitussa suhteessa vuonna 2013 on. Valtiovarainministeriö käsittelee tämän vuoksi jäljempänä yleisellä tasolla kysymystä Suomen kansalaisen velvollisuudesta maksaa yleisradioveroa ajalta, jonka ovat asuneet ulkomailla säilyen kuitenkin samaan aikaan Suomessa yleisesti verovelvollisena.

Perustava lähtökohta yleisradioveron rahoituksen uudistamisessa on ollut luopuminen laitesidonnaisesta maksusta. siihen liittyvien lukuisten pulmien vuoksi. Näitä pulmia on kuvattu yleisradioveroa koskevassa hallituksen esityksessä (HE 28/2012 vp) sekä hallituksen esityksessä eduskunnalle laeiksi Yleisradio Oy:stä ja valtion televisio- ja radiorahastosta annettujen lakien muuttamisesta (HE 29/2012 vp), johon sisältyvillä lakiehdotuksilla muun ohessa määritettiin ja turvattiin Yleisradio Oy:n vuosittain saaman rahoituksen määrä ja sen käytännön toteuttaminen.

Laitesidonnaisuudesta luopuminen merkitsee sitä, että yleisradiovero ei, televisiomaksusta poiketen, miltään osin ole eikä sen ole tarkoitettukaan olevan suoritus yleisradion palvelujen käyttämisestä. Sitä kannetaan ja on tarkoituskin kantaa Suomessa yleisesti verovelvollisilta henkilöiltä täysin siitä riippumatta, käyttävätkö he tai voivatko he esimerkiksi vammautumisen vuoksi tai sijaintinsa (lähetyksen katvealueet, ulkomaanliikenteessä olevat alukset, muu ulkomailla asuminen) lainkaan käyttää Yleisradio Oy:n palveluja.

Tämä on luonteensa vuoksi verorahoitukselle: verovelvolliset osallistuvat verotuksen kautta julkisten palvelujen ja menojen rahoittamiseen riippumatta siitä, käyttävätkö he tai voivatko he käyttää näitä palveluja tai ovatko he toimillaan aiheuttaneet menoja julkishallinnolle. Ulkomailla asuvien, Suomessa yleisesti verovelvollisten tapauksessa lieneekin pääsääntö, että he pitkälti jäävät paitsi palveluista, joita Suomessa rahoittavat. Tilanne on sama yleisradioveron kohdalla: tilannetta ei muuta toiseksi se, että yleisradioveron taso on haluttu asettaa siten, että sillä kerättävä määrä ainakin pidemmällä aikavälillä vastaa Yleisradio Oy:n rahoitustarvetta.

Yleisradiovero ja kansainväliset sopimukset

Lausuntopyyntöön on pyydetty kiinnittämään huomiota "kantelukirjelmistä ilmenevään yleisradioveron asuinvaltion perustuvaan erilaiseen kohteluun ja siihen, millä tavoin tällainen erilainen kohtelu on perusteltu Euroopan Unionin toiminnasta tehdyssä sopimuksessa turvattujen oikeuksien toteutumisen kannalta."

Yleisradiovero ja kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyt verosopimukset

Valtiovarainministeriö toteaa ensin, että yleisradioveroa on pidettävä tuloveroa koskevien kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen sopimusten mukaisena tulon perusteella suoritettavana verona. Suomi on tehnyt tuollaisen veroso-pimuksen mm. kaikkien EU-maiden kanssa, joista tosin Kyproksen kanssa tehtyä sopimusta ei vielä ole saatettu voimaan.

Tilanteissa, joissa ulkomailla asuvaa pidetään ns. kolmen vuoden säännön perusteella Suomessa asuvana, henkilö katsottaneen yleensä asuinvaltionsa verolainsäädännön mukaan myös siellä asuvaksi. Tällaisissa kaksoisasumistilanteissa se, kummassa valtiossa henkilö katsotaan asuvan, ratkeaa verosopimuksen asiaa koskevan artiklan perusteella. Pääsääntöisesti - olosuhteista riippuen - tällaisissa tilanteissa henkilön katsotaan verosopimusta sovellettaessa asuvan Suomen sijasta uudessa "varsinaisessa" asuinmaassaan. Tällöin Suomi joutuu luopumaan asuinvaltioperiaatteen soveltamisesta, mutta sillä on - verosopimuksesta riippuen oikeus verottaa ns. lähdevaltioperiaatteen mukaisesti Suomesta saatua tuloa. Tällaista tuloa on tyypillisesti esimerkiksi Suomessa sijaitsevista asuinhuoneistoista saatu vuokratulo ja Suomesta saatu eläketulo. Suomessa kolmen vuoden säännöksen nojalla Suomessa asuvaksi katsottava, mutta verosopimusta sovellettaessa toisessa valtiossa asuvana pidettävä henkilö on velvollinen suorittamaan yleisradioveroa Suomeen niistä Suomesta saaduista tuloista, joiden osalta Suomella on verosopimuksen mukaan verotusoikeus.

Suomen lisäksi asuinvaltiolla on oikeus asuinvaltioperiaatteen mukaan yleensä myös oikeus verottaa Suomesta saatua tuloa. Saman tulon verottaminen kahdesti, kummassakin maassa, on verosopimuksissa poistettu pääsääntöisesti ns. hyvitysmenetelmällä siten, että henkilön asuinvaltio myöntää siellä toimiteltavassa verotuksessa hyvityksen Suomessa samasta tulosta suoritetusta verosta. Toinen verosopimusten tuntema kaksinkertaisen verotuksen poistamismenetelmä on ns. vapautusmenetelmä, jolloin toisella valtiolla on yksinomainen toimivalta verottaa tiettyä tuloa.

Tulon perusteella määrättävän yleisradioveron käsittely kansainvälisissä asetelmissä vastaa tulojen perusteella määrättävien verojen kansainvälisvero- oikeudellisia periaatteita ja siihen sovelletaan kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen sopimusten tuloveroa koskevia määräyksiä.

Yleisradiovero rinnastuu siten myös kansainvälisissä tilanteissa tuloveroon.

Yleisradiovero ja SEUT-sopimus

Lausuntopyyntöä viitataan "asuinvaltioon perustuvaan erilaiseen verokohteluun". Tällä erilaisella verokohtelulla lausuntopyyntöä viitattaneen siihen lausuntopyyntönsäkin esiin tuotuun seikkaan, että "ulkomaille maksetun veron hyvityksen tai ulkomaan tuloon liittyvän veron vähentämisen jälkeen maksuunpantava yleisradioveron määrä voi olla 50 euroa pienempikin", kun yleisradioverosta annetun lain mukaan 50 euroa pienempää veroa ei määrätä.

Alleiviivattu kohta on lähes sanatarkka lainaus Verohallinnon yleisradioveroa koskevasta ohjeesta Dnro A38/00 00 00/2012. Maininta koskee tilannetta, jossa ulkomailla tuloja saaneen, mutta Suomessa (myös verosopimuksen mukaan) asuvan henkilön verotuksessa kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi 1) hänelle myönnetään muualta saadun tulon perusteella hyvitys toiselle valtiolle maksetusta verosta (kaksinkertainen verotus poistetaan verosopimuksen nojalla hyvitysmenettelyä noudattaen), tai 2) ulkomaan tuloon kohdistuva vero vähennetään hänelle määrätystä tuloveroista; tämä koskee tilannetta, jossa kaksinkertainen verotus poistetaan kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain 6 §:ssä säädetyllä progressioehtoisella vapautusmenetelmällä.

Valtiovarainministeriön käsityksen mukaan on vaikea nähdä, miten sen, että Suomessa asuvalle (myös verosopimuksen mielessä) voi tulla määrättäväksi yleisradioveroa 50 euroa pienempikin määrä kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisen johdosta, voitaisiin katsoa merkitsevän eriarvoista kohtelua toisessa valtiossa asuville kantelijoiden esittämästä näkökulmasta.

Jos asiaa tarkastellaan SEUT-sopimuksen näkökulmasta, pohdittavaksi voisi valtiovarainministeriön arvion mukaan tulla lähinnä yleisradioveron suhde henkilöiden vapaan liikkuvuuden (SEUT 26 att.) periaatteeseen tai kansalaisuuteen perustuvan syrjinnän kieltoon (SEUT 18 alt.). Ensiksi mainitusta näkökulmasta tarkasteltuna on keskeistä se, että ulkomailla asuvaa ei yleisradioveron suhteen kohdella Suomessa asuvaa ankarammin. Yleisradioveron ei siten voida esimerkiksi katsoa muodostavan kannustinta jäädä kotimaahan ulkomaille muuton sijasta.

Kansalaisuudella ei puolestaan lähtökohtaisesti ole verotuksessa merkitystä. Niin sanottu kolmen vuoden sääntö koskee kuitenkin nimenomaan ulkomaille muuttaneita Suomen kansalaisia, jotka säännön soveltuessa voivat joutua eri asemaan kuin Suomesta ulkomaille muuttaneet toisen valtion kansalaiset. Vakiintuneesti on kuitenkin katsottu, että kansalaisuuteen perustuvan syrjinnän kieltä ei estä jäsenvaltiota kohtelemasta oman maansa kansalaisia toisen valtion kansalaisia epäedullisemmin.

Lopuksi valtiovarainministeriö toteaa, että lausuntopyynnön toisen kappaleen viimeisessä virkkeessä oleva maininta siitä, että yleisradioverosta ei hyvitetäisi ulkomaan veroa, perustuu Verohallinnolla vielä joulukuussa 2012 olleeseen näkemykseen, jonka mukaan yleisradiovero ei olisi tuloverosopimuksissa tarkoitettu vero. Kuten Verohallinnon lausunnossa on selvitetty, Verohallinnon myöhemmin antamassa, edellä mainitussa ohjeessa yleisradioveron luonne tuloverosopimuksissa tarkoitettuna verona on tuotu oikein esiin.”

3 RATKAISU

3.1 Oikeusohjeet

Yleisradioverosta annettu laki

Yleisradioverosta annetun lain 1 §:n 1 momentin mukaan luonnollisen henkilön ja yhteisön on suoritettava valtiolle vuotuista yleisradioveroa sen mukaan kuin tässä laissa säädetään.

Yleisradioverosta annetun lain 2 §:n (1073/2013) mukaan tuloverolaissa (1535/1992) tarkoitetun Suomessa yleisesti verovelvollisen, joka viimeistään verovuoden aikana on täyttänyt 18 vuotta, on suoritettava yleisradioveroa 0,68 prosenttia tuloverolaissa tarkoitetun verovuoden puhtaan ansiotulon ja puhtaan pääomatulon yhteismäärästä tai sitä korkeammasta hänelle yrittäjän eläkelain (1272/2006) tai maatalousyrittäjän eläkelain (1280/2006) mukaan vahvistetun työtulon yhteismäärästä. Yleisradioveroa ei kuitenkaan ole suoritettava 143 euroa enempää. Pykälän 2 momentin (1073/2013) mukaan jos 1 momentin mukaan laskettu vero on vähemmän kuin 51 euroa, sitä ei maksuunpanna.

Yleisradioverosta annetun lain 4 §:n mukaan yleisradiovero määrätään ja maksuunpannaan tuloverotuksen toimittamisen yhteydessä siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään.

Yleisradioverosta annetun lain 5 §:n 1 momentin mukaan yleisradioveron ennakoperinnästä säädetään ennakoperintälaissa (1118/1996), kannosta, perinnästä ja palauttamisesta veronkantolaissa (609/2005) ja tilittämisestä verontilityslaissa (532/1998).

Lain 6 §:n 1 momentin mukaan Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Pykälän 2 momentin mukaan lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2013 toimitettavassa verotuksessa.

Lain esityöt

Hallituksen esityksessä (HE 28/2012 vp) laiksi yleisradioverosta sekä laeiksi eräiden siihen liittyvien lakien muuttamisesta todetaan uudistuksen tarvetta koskevassa luvussa, että televisiomaksujärjestelmän keskeinen ongelma on se, että maksuvelvollisuuden kytkeminen tiettyyn päätelaitteeseen ei televisiolähetysten vastaanottotekniikoiden ja -laitteiden kehittyttyä ja monipuolistuttua enää ole perusteltua. Televisiomaksua maksavien määrä ei ole kehittynyt toivottavalla tavalla, ja maksuvelvollisuuden valvontamenetelmät ovat myös vanhentuneet. Maksuhalukkuuden vähenemisen ja laitesidonnaisen maksuperusteen vuoksi yleisradiotoiminnan rahoitusta ei voida kestävästi turvata nykyisellä rahoitustavalla.

Esitöiden mukaan ratkaisuksi valikoitui malli, jossa tulonsaajilta peritään erillinen vero, niin sanottu Yle-vero, jonka suuruus määräytyy prosenttiosuutena puhtaiden ansiotulojen ja pääomatulojen määrästä kuitenkin siten, että verolle määritellään vähimmäis- ja enimmäistaso. Mallilla voidaan parhaiten toteuttaa sosiaalisen oikeudenmukaisuuden vaatimus. Verovelvollisuuden kohdistaminen kaikkiin täysi-ikäisiin laajentaisi maksajapohjaa

nykyiseen verrattuna merkittävästi, jolloin yksittäisen maksun määrää voitaisiin alentaa. Tuloverotuksen yhteydessä kannettava vero poistaisi lisäksi nykyiseen televisiomaksuun liittyvät valvontaongelmat. Verokertymä olisi riittävän hyvin ennakoitavissa, ja se turvaisi julkisen palvelun rahoituksen jatkuvuuden. Ratkaisun mukaan myös yritykset ja yhteisöt suorittaisivat veroa.

Hallituksen esityksessä todetaan esityksen vaikutusta koskevassa luvussa, että tavoitteena on, että veron tuotto ja Yleisradio Oy:lle suoritettu määrä ainakin pidemmällä aikavälillä vastaisivat toisiaan. Tämän toteuttamiseksi liikenne- ja viestintäministeriö sekä valtiovarainministeriö yhteisesti seuraisivat yleisradioveron kokonaiskertymää sekä Yleisradio Oy:lle valtion talousarviosta suoritettujen varojen yhteismäärää vuoden 2013 alusta. Kun erotus suuntaan tai toiseen ajan myötä muodostuisi olennaiseksi, veroperusteita tarkistettaisiin. Tarvittaessa liikenne- ja viestintäministeriö voi tehdä valtiovarainministeriölle aloitteen veroperusteiden tarkistamiseksi.

Hallituksen esityksessä laeiksi Yleisradio Oy:stä annetun lain sekä valtion televisio- ja radiorahastosta annetun lain muuttamisesta (HE 29/2012 vp) todetaan, että television käyttöön perustuvasta televisiomaksusta ehdotetaan luovuttavan. Vuoden 2013 alusta rahoitus perustuisi valtion televisio- ja radiorahastolle valtion talousarviosta siirrettävään määrärahaan, joka on tarkoitettu Yleisradion julkisen palvelun kustannusten kattamiseen. Vuodesta 2013 alkaen valtion talousarvioon on tarkoitus kerätä julkisen palvelun rahoitustarvetta vastaava määrä uudella yleisradioverolla. Uudesta verosta, sen perusteista ja määräytymisestä ja muista seikoista säädetään erillisellä lailla. Yleisradion rahoituksen tasosta säädettäisiin valtion televisio- ja radiorahastosta annetussa laissa. Rahoituksen taso vuonna 2013 olisi 500 miljoonaa euroa. Vuodesta 2014 lähtien tasoa tarkistettaisiin vastaamaan vuotuista kustannustason muutosta. Lähtökohtana julkisen palvelun rahoituksen mitoituksessa on Yleisradion nykyisen palvelutason säilyttäminen. Rahoituksen tason tulee olla riittävä, jotta myös julkisen palvelun sisältötarjonnan kehittäminen voidaan turvata.

Tässä hallituksen esityksessä (HE 29/2012 vp) on arvioitu ehdotettua julkisen palvelun yleisradiotoiminnan rahoitusta myös EU:n valtioneuvoston päätöksen kannalta seuraavasti.

"Euroopan unionissa tunnustetaan julkisen palvelun yleisradiotoiminnan asema ja erityispiirteet. Näiden määräysten tulkintaa ottaen erityisesti huomioon yleisradiotoiminnan erityisluonne käsitellään Amsterdamin pöytäkirjassa. Amsterdamin pöytäkirja on perustamissopimukseen liitetty tulkitseva pöytäkirja, joka sisältää yleisradiotoiminnan kannalta keskeiset periaatteet. Pöytäkirja tuli voimaan vuonna 1998. Amsterdamin pöytäkirjan mukaan jäsenvaltioiden julkinen yleisradiotoiminta liittyy suoraan jokaisen yhteiskunnan demokraattisiin, yhteiskunnallisiin ja kulttuurisiin tarpeisiin samoin kuin tarpeeseen turvata viestinnän moniarvoisuus. Pöytäkirjan mukaan Euroopan unionin perustamissopimuksen määräykset eivät rajoita jäsenvaltioiden toimivaltaa rahoittaa julkista yleisradiotoimintaa, siinä määrin kuin rahoitus myönnetään yleisradioyrityksille kunkin jäsenmaan antaman, määrittelemän ja järjestämän julkisen palvelun tehtävän täyttämiseksi. Rahoitus ei kuitenkaan saa vaikuttaa yhteisön kauppa- ja kilpailuolosuhteisiin sellaisessa laajuudessa, että se olisi yleisen edun vastaista, kun samalla otetaan huomioon tällaisen julkisen palvelun tehtävän suorittaminen. Pöytäkirja määrittelee selvästi julkisen palvelun yleisradiotoimintaa koskevan päätösvallan jaon jäsenvaltioiden ja unionin välillä

Esityksen mukaan pöytäkirjan tulkintaa selkiyttääkseen komissio antoi vuonna 2001 ensimmäisen tiedonannon valtioneuvoston päätösten soveltamisesta julkiseen yleisradiotoimintaan (C 320, julkaistu 15. marraskuuta 2001). Tämän jälkeen komissio on tehnyt yli 20 päätöstä, joissa se on edelleen selkiyttänyt näiden sääntöjen soveltamista.

Julkisen palvelun valvonnan tehostamista on lisäksi arvioitava erityisesti komission valtioneuvoston tiedonannon valossa. Tiedonannossa lähdetään siitä, että julkisen palvelun yleisradiotoiminnan määrittäminen kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan ja on myös päätettävissä siten kuin kussakin maassa on lailla säädetty. Radio- ja televisiolähetystoiminnan erityisluonne ja toimituksellinen riippumattomuus oikeuttavat määrittelemään

yleisradioyhtiön tehtävän laajasti. Tehtävä voidaan kansallisesti määritellä siten, että määritelmä sisältää myös toiminnan kehitystä ja monipuolistumista.

Hallituksen esityksessä todetaan, että EU:n komission kilpailun pääosaston kanssa käytyjen keskustelujen perusteella voidaan arvioida, että julkilausuman ja valtioneuvoston periaatepäätöksen mukaiset linjaukset ovat sopusoinnussa komission valtioneuvoston kanssa, eivätkä muutokset ole luonteeltaan sellaisia, jotka kuuluisivat komissiolle tehtävän ennakkoilmoitusvelvollisuuden piiriin.”

3.2 Arviointi

Perustuslain 81 §:n 1 momentin mukaan valtion verosta säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Perustuslain esitöissä (HE 1/1998 vp, s. 134) todetaan, että vakiintuneen määritelmän mukaan vero on rahasuoritus, joka ei ole korvaus tai vastike julkisen vallan maksuvelvolliselle antamista eduista tai palveluista ja jolle on ominaista valtion menojen rahoittaminen. Myös veron käyttötarkoitukseen on kiinnitetty huomiota.

Vuoden 2013 alusta voimaan tulleilla laeilla yleisradioverosta sekä lailla Yleisradiosta annetun lain muuttamisesta ja lailla valtion televisio- ja radorahastosta annetun lain muuttamisesta luovuttiin television käyttöön perustuvasta televisiomaksusta. Uusien lakien nojalla Yleisradion julkisen palvelun rahoitus perustuu valtion talousarvion määrärahaan, joka kerätään yleisradioverolla.

Yleisradioverosta annetun lain mukaan verovelvollisia ovat kaikki täysi-ikäiset, Suomessa yleisesti verovelvolliset henkilöt (henkilön yleisradiovero) sekä yhteisöt ja yhteisetuudet (yhteisön yleisradiovero). Vero on joko tulo- tai liikevaihtosidonnainen, ja siihen liittyy laissa säädetty ala- ja ylärajat. Vero pannaan maksuun tuloverotuksen toimittamisen yhteydessä ja se kannetaan tuloveron tapaan ennakkoperinnässä.

Tuloverolaissa säädetään verovelvollisuudesta. Tuloverolain 9 §:ssä säädetään yleisestä ja rajoitetusta verovelvollisuudesta. Pykälän 1 momentin mukaan velvollinen suorittamaan veroa tulon perusteella on 1) verovuonna Suomessa asunut henkilö, kotimainen yhteisö, yhteisetuus ja kuolinpesä täältä ja muualta saamastaan tulosta (yleinen verovelvollisuus) ja 2) henkilö, joka verovuonna ei ole asunut Suomessa, sekä ulkomainen yhteisö täältä saamastaan tulosta (rajoitettu verovelvollisuus).

Tuloverolain 11 §:ssä säädetään Suomessa asumisesta. Pykälän 1 momentin mukaan henkilön katsotaan asuvan Suomessa, jos hänellä on täällä varsinainen asunto ja koti tai jos hän jatkuvasti oleskelee täällä yli kuuden kuukauden ajan, jolloin tilapäinen poissaolo ei estä pitämästä oleskelua jatkuvana. Suomen kansalaista pidetään kuitenkin Suomessa asuvana, vaikka hän ei jatkuvasti oleskelekaan täällä yli kuuden kuukauden aikaa, kunnes kolme vuotta on kulunut sen vuoden päättymisestä, jonka aikana hän on lähtenyt maasta, jollei hän näytä, että hänellä ei ole verovuonna ollut olennaisia siteitä Suomeen. Jollei muuta näytetä, Suomen kansalaisen ei katsota mainitun ajan jälkeen asuvan Suomessa.

Tuloverolain mukaan Suomen kansalaisia pidetään siten lievemmin perustein Suomessa asuvina ja yleisesti verovelvollisina kuin ulkomaan kansalaisia. Lähtökohtana on, että Suomen kansalainen pysyy Suomessa yleisesti verovelvollisena Suomesta pois muutettuaankin vielä muuttovuoden ja kolme sitä seuraavaa kalenterivuotta. Jos muuta ei näytetä, Suomen kansalainen katsotaan lähes automaattisesti ulkomailla asuvaksi ja siten rajoitetusti verovelvolliseksi muuttovuotta seuraavien kolmen kalenterivuoden kulumisen jälkeen.

Tuloverolain 135 §:ssä säädetään verosopimuksista. Pykälän mukaan hallituksella on oikeus kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi tai lieventämiseksi vastavuoroisuuden edellytyksellä sopia vieraan valtion kanssa tietyn tulon osalta verottamisoikeuden jakamisesta mainitun valtion ja Suomen välillä taikka siitä, että verovelvollinen kokonaan tai osaksi vapautetaan suorittamasta Suomessa veroa. Tällaisten sopimusten perusteella toimitetun verotuksen on katsottava tapahtuneen tämän lain mukaan.

Tuoreessa väitöskirjassa (Joakim Frände: *Dubbelboende vid beskattning av fysiska personer*, Helsinki 2013) on arvioitu tuloverotuksen kolmen vuoden sääntöä muun ohella EU-oikeuden ja verosopimusten kannalta. Teoksen tiivistelmässä (s. 649-651) Frände toteaa muun ohella seuraavan.

Frände pitää kolmen vuoden sääntöä ongelmallisena, koska olennaiset siteet eivät ilmene laista. Tämän lisäksi kolmen vuoden sääntö kohtelee Suomen ja muiden valtioiden kansalaisia eri lailla. Kansalaisuuteen perustuvat erilainen kohtelu on EU-oikeuden näkökulmasta kyseenalaista. Tämänhetkisen oikeustilan perusteella kolmen vuoden sääntö ei todennäköisesti ole EU-oikeuden vastainen. Frände toteaa, että Suomen asumista ja yleistä verovelvollisuutta koskeva sääntely on kiinnostava verrattuna muiden maiden vastaaviin säännöksiin. Vertailun perusteella muiden maiden lainsäädäntöä on muokattu ja modernisoitu viimeisten vuosien aikana, kun taas Suomen sääntely on pysynyt pääasiallisesti samanlaisena 1970 – luvulta asti. Useimmissa muissa vertailuissa kansalaisuudella ei ole enää vaikutusta verotukseen (paitsi Yhdysvalloissa). Fränden mukaan Suomen sääntely olisi modernisoinnin tarpeessa.

Frände toteaa, että kun Suomen kansalainen muuttaa ulkomaille, hänet katsotaan yleensä tietyn oleskeluajan jälkeen yleisesti verovelvolliseksi uudessa asuinvaltiossa. Samanaikaisesti Suomen kansalainen on myös yleisesti verovelvollinen Suomessa kolmen vuoden säännön perusteella. Lopputuloksena on kaksoisasumiskonflikti. Kaksoisasumiskonflikti ratkaistaan verosopimuksella, jos valtioiden välillä on voimassa oleva verosopimus. Verosopimuksen mukaan henkilöllä voi olla vain yksi verosopimuksen mukainen kotivaltio kerrallaan. Kotivaltio määräytyy verosopimuksen mukaan. Kotivaltio saa ensisijaisen oikeuden verottaa henkilöä hänen maailmalaajuisesta tulostaan. Kotivaltion pitää kuitenkin hyvittää vero, joka on maksettu lähdevaltiossa. Sopimusvaltiot eivät aina pääse yhteisymmärrykseen verosopimuksen tulkinnasta. Viime kädessä valtiot joutuvat turvautumaan niin sanottuun keskinäiseen sopimusmenettelyyn ratkaistakseen sopimuskiistansa. Sopimusmenettely on usein työläs ja epävarma ratkaisutapa. Suomessa ei ole sopimusmenettelyä koskevaa viranomaisjulkaisua, ja menettely muutenkin epämääräinen.

Tutkimuksensa lopuksi Frände nostaa esille ongelmakohtia ja esittää kansallisen ja kansainvälisen lainsäädännön parannusehdotuksia. Lainsäädäntöä tulisi hänen mukaansa modernisoida luopumalla kansalaisuusvaatimuksesta ja sisällyttämällä lakiin lista olennaisista siteistä. Lopuksi hän esittää vielä parannusehdotuksia koskien kotivaltiosääntöjä ja keskinäistä sopimusmenettelyä.

Totean, että vaikka kolmen vuoden sääntöön perustuva kansalaisuuteen perustuva erilainen kohtelu ei olisikaan EU-oikeuden vastaista, tulisi sille olla esitettävissä perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuusperiaatteen ja syrjintäkiellon edellyttämä hyväksyttävä peruste, jotta kyse ei olisi perustuslain kannalta ongelmallisesta käänteisestä syrjinnästä.

Verohallinnon selvityksen mukaan sen päätös vuoden 2013 henkilökohtaisten ennakonpidätysprosenttien laskentaperusteista annettiin joulukuussa 2012. Tuolloin olleen tiedon mukaan yleisradiovero ei olisi ollut tuloverosopimuksessa tarkoitettu vero. Tämän vuoksi pidätysprosenttien laskennassa veroa ei huomioitu verona, josta tuli vähennettäväksi mahdollinen ulkomaisen veron hyvitys. Verohallinnon saatua myöhemmin tiedon yleisradioveron luoteesta tuloverosopimuksissa tarkoitettuna verona vuoden 2013 verokortteihin sisältyvien ennakonpidätysprosenttien uudelleen laskentaa ei tehty, koska yleisradioveron määrän vaikutuksen katsottiin vähäiseksi. Verohallinto ohjeisti virkailijoitaan, mikäli asiakas halusi muutosta ennakonpidätysprosenttiinsa ulkomaantulosta johtuvan veron vähentämiseksi yleisradioverosta, veroon kohdistuva ulkomaan veron osuus voitiin vähentää yleisradioverosta ja tehdä ennakonpidätysprosenttiin vastaava muutos. Verohallinnon selvityksen mukaan se tulee huomioimaan yleisradioveron jatkossa tuloverosopimuksissa

tarkoitettuna verona myös vuosittain annettavissa päätöksissään koskien henkilökohtaisen pidätysprosentin laskentaperusteita.

Valtiolle suoritettavalla vuotuisella yleisradioverolla on tarkoitus kerätä Yleisradio Oy:n toiminnan rahoittamiseksi tarvittavat varat. Yleisradioverolaki on osa Yleisradio Oy:n julkisen palvelun rahoitukseen, ohjaukseen ja valvontaan sekä tehtävänantoon liittyvien lainmuutosten kokonaisuutta. Sääntelyllä luovuttiin television käyttöön perustuvasta televisiolupamaksusta. Yleisradioverolain mukaan jokainen täysi-ikäinen Suomessa yleisesti verovelvollinen on velvollinen suorittamaan henkilön yleisradioveroa. Vero määrätään ja maksuunpannaan tuloverotuksen toimittamisen yhteydessä ja sen ennakonperinnästä säädetään ennakoperintälaissa.

Ottaen huomioon yleisradioveron käyttötarkoitus ja sen kytkeytyminen tuloverolainsäädäntöön sekä Verohallinnon muuttunut tulkinta, jonka mukaan yleisradiovero on tuloverosopimuksissa tarkoitettu vero, minulla ei ole perusteita epäillä, että tämän voimassa olevan lainsäädännön nojalla tapahtuvassa veron määräämisessä myös yleisesti verovelvollisilta ulkomailla asuvilta Suomen kansalaisilta olisi toimenpiteitani edellyttävää lainvastaista menettelyä tai velvollisuuden laiminlyöntiä.

Totean, että eduskunnan oikeusasiamies ei hänelle kuuluvan laillisuusvalvonnan puitteissa voi puuttua eduskunnan lainsäädäntötoiminaan eikä sen taustalla olevaan yhteiskuntapoliittiseen päätöksentekoon. Valtiovarainministeriö toimii asiantuntijana Suomen veropoliitiikan tavoitteiden asettamisessa ja vastaa verolainsäädännön valmistelusta.

Tämän vuoksi asia ei ole johtanut puoleltani muihin toimenpiteisiin kuin, että kiinnitän valtiovarainministeriön huomiota esittämäni arvosteluun tuloverotuksen kolmen vuoden sääntöä kohtaan.