

**Hallituksen esitys Eduskunnalle hallintolain edellyttämiksi muutoksiksi verolainsäädäntöön**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan tehtäväksi hallintolain voimaantulosta aiheutuvat välttämättömät muutokset verotusmenettelystä annettuun lakiin sekä muihin verolakeihin. Verotusmenettelystä annetun lain lisäksi esityksellä muutettaisiin perintö- ja lahjaverolakia, kiinteistöverolakia, varainsiirtoverolakia, ennakoperintälakia, arvonnisäverolakia, valmisteverotuslakia, autoverolakia, veronkantolakia sekä rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annettua lakia.

Vuoden 2004 alussa voimaan tulevassa uudessa hallintolaissa säädetään nykyistä tas-

mällisemmin hallintoasioiden käsittelyvaiheista ja asianosaisen oikeuksista. Tietty hallintolain menettelyt eivät verotusmenettelyyn liittyvien erityispiirteiden vuoksi sellaisinaan sovi verotuksessa noudatettaviksi. Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi hallintolaista poikkeavasti asioiden yhdessä käsittelemisestä, selvitysvelvollisuudesta, asianosaisen kuulemisesta, verotuksessa annettavien päätösten sisällöstä ja perusteluista sekä päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan vuoden 2004 alusta.

## SISÄLLYSLUETTELO

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ .....	1
SISÄLLYSLUETTELO .....	2
YLEISPERUSTELUT .....	4
1. Nykytila ja sen arviointi .....	4
1.1. Yleistä .....	4
1.2. Asioiden yhdessä käsitteleminen .....	5
1.3. Asianosaisen kuuleminen .....	5
Kuuleminen verotusmenettelystä annetussa laissa.....	6
Kuuleminen perintö- ja lahjaverotuksessa.....	7
Kuuleminen ennakkoperinnässä.....	7
Kuuleminen kiinteistöverotuksessa .....	8
Kuuleminen varainsiirtoverotuksessa .....	8
Kuuleminen arvonlisäverotuksessa .....	9
Kuuleminen valmisteverotuksessa .....	9
Kuuleminen autoverotuksessa.....	10
Selvitysvelvollisuus valmiste- ja autoverotuksessa .....	10
1.4. Päätöksen sisältö ja perustelut .....	10
Verotusmenettelystä annetussa laissa säädetyt verot.....	11
Perintö- ja lahjaverotus .....	12
Ennakkoperintä.....	12
Kiinteistöverotus.....	12
Varainsiirtoverotus.....	13
Arvonlisäverotus.....	13
Valmisteverotus .....	13
Autoverotus.....	13
1.5. Tiedoksianto .....	13
Tiedoksianto verotusmenettelystä annetussa laissa.....	15
Tiedoksianto perintö- ja lahjaverotuksessa .....	15
Tiedoksianto ennakkoperinnässä.....	16
Tiedoksianto kiinteistöverotuksessa .....	16
Tiedoksianto varainsiirtoverotuksessa .....	16
Tiedoksianto arvonlisäverotuksessa .....	16
Tiedoksianto valmiste- ja autoverotuksessa.....	16
2. Ehdotetut muutokset .....	17
2.1. Asioiden yhdessä käsitteleminen .....	17
2.2. Asianosaisen kuuleminen .....	17
2.3. Päätöksen sisältö ja perustelut .....	18
2.4. Tiedoksianto .....	19
3. Esityksen vaikutukset .....	20
4. Asian valmistelu .....	20

<b>YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT</b> .....	20
1. Lakiehdotusten perustelut .....	20
1.1. Verotusmenettelystä annettu laki.....	20
1.2. Perintö- ja lahjaverolaki .....	22
1.3. Kiinteistöverolaki.....	22
1.4. Ennakkoperintälaki.....	22
1.5. Varainsiirtoverolaki .....	23
1.6. Arvonlisäverolaki.....	23
1.7. Valmisteverotuslaki .....	24
1.8. Autoverolaki.....	24
1.9. Veronkantolaki .....	25
1.10. Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta..	25
2. Voimaantulo .....	25
<b>LAKIEHDOTUKSET</b> .....	26
verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta .....	26
perintö- ja lahjaverolain 59 §:n muuttamisesta.....	28
kiinteistöverolain muuttamisesta .....	29
ennakkoperintälain muuttamisesta .....	30
varainsiirtoverolain muuttamisesta .....	32
arvonlisäverolain muuttamisesta .....	33
valmisteverotuslain muuttamisesta.....	34
autoverolain muuttamisesta .....	35
veronkantolain muuttamisesta .....	36
rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta.....	37
<b>LIITE</b> .....	38
<b>RINNAKKAISTEKSTIT</b> .....	38
verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta .....	38
perintö- ja lahjaverolain 59 §:n muuttamisesta.....	41
kiinteistöverolain muuttamisesta .....	42
ennakkoperintälain muuttamisesta .....	43
varainsiirtoverolain muuttamisesta .....	46
arvonlisäverolain muuttamisesta .....	47
valmisteverotuslain muuttamisesta.....	48
autoverolain muuttamisesta .....	50
veronkantolain muuttamisesta .....	51
rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta.....	52

## YLEISPERUSTELUT

## 1. Nykytila ja sen arviointi

## 1.1. Yleistä

Hallintomenettelylaki (598/1982) on yleislaki, joka on tarkoitettu sovellettavaksi kaikessa hallintomenettelyssä. Hallintomenettelyllä tarkoitetaan hallintoasian käsittelyä viranomaisessa. Hallintomenettelylakia sovelletaan verotuksessa silloin, kun verolaeissa ei ole menettelyä säädetty erikseen. Verotusmenettelyä ohjaavat ensisijaisesti verotusmenettelystä annettu laki (1558/1995) sekä eri verolaeissa olevat menettelysäännökset.

Laajimmin verotusmenettelystä säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa. Lakia sovelletaan valtiolle tulon ja varallisuuden perusteella suoritettaviin veroihin, kunnalle tulon perusteella suoritettavaan veroon, yhteisön tuloveroon, kirkollisveroon ja sairaskorvausmaksuun. Verotusmenettelystä annetun lain lisäksi monissa yksittäisissä verolaeissa on omia menettelysäännöksiä. Verotusmenettelystä annettua lakia sovelletaan usein täydentävästi viittaussäännösten perusteella myös silloin, kun menettelyä on jossain verolaisissa säädetty erikseen. Menettelyä koskevia säännöksiä on esimerkiksi arvonnäköverolaisissa (1501/1993), perintö- ja lahjaverolaisissa (378/1940), ennakkoperintälaisissa (1118/1996) sekä kiinteistöverolaisissa (654/1992).

Verotukseen liittyvästä menettelyä säädetään melko laajasti hallintomenettelylain säännöksistä poikkeavasti. Hallintomenettelylaista poikkeavat ja sitä täydentävät säännökset ovat tarpeen, koska verotus poikkeaa tavanomaisesta hallintomenettelyä. Verotus on luonteeltaan massamenettelyä, jossa vuosittain tehdään useita miljoonia hallintopäätöksiä. Koska verotuksessa käsiteltävät asiat poikkeavat luonteeltaan ja laajuudeltaan tavanomaisesta yksittäisessä asiassa annettavasta hallintopäätöksestä, ei käytännössä ole tarkoituksenmukaista eikä kohtuullisilla resursseilla ja kustannuksilla mahdollistakaan, että verotuksessa tehtävissä päätöksissä noudatettaisiin menettelyä, jota voidaan edellyttää annettaessa päätös yksittäiseen hallintoasiaan.

Verotus on voitava toimittaa menettelyssä, joka asianosaisten oikeuksia vaarantamatta ottaa riittävällä tavalla huomioon verotuksen erityispiirteet. Verotuksessa on pystyttävä muun muassa antamaan huomattavan suuri määrä päätöksiä laissa säädettyssä määräajassa. Verotuksen massaluonteeseen kuuluu tiettyjen käsittelyvaiheiden on oltava joustavampia kuin tavanomaisesta hallintoasiasta ratkaistaessa. Toisaalta selvän virheen sattuessa verotusmenettelyyn liittyy erityisen joustava oikaisu mahdollisuus. Esimerkiksi suurin osa verolipusta lähetetään niin hyvissä ajoin, että verovelvollinen ehtii reagoida mahdolliseen virheeseen ennen verotuksen valmistumista. Monesti virhe voidaan tällöin korjata pelkällä verotoimistoon tehdyllä puhelinsoitolla. Veroviranomaisilla on myös laissa säädetty velvollisuus oikaista kaikki verotuksessa verovelvollisen vahingoksi tehdyt havaitut virheet viran puolesta. Lisäksi veronmaksajilla on verotuksessa poikkeuksellisen pitkä muutoksenhaku-aika. Esimerkiksi tuloverotuksessa oikaisuvaatimus voidaan tehdä viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verovuoden päättymisestä seuraavan vuoden alusta. Verovelvollisten oikeusturvan kannalta on lisäksi nähty tarpeelliseksi, että verotuksen toimitamiseen liittyvistä vaiheista on säädetty hallintomenettelylakia tarkemmin.

Vuoden 2004 alussa voimaan tuleva uusi hallintolaki (434/2003) korvaa hallintomenettelylain, asiakirjain lähettämisestä annetun lain (74/1954) ja tiedoksiannosta hallintoasioissa annetun lain (232/1966). Hallintoasian käsittelyä koskevat säännökset on siten koottu yhteen säädökseen.

Uusi hallintolaki rakentuu pääasiassa nykyisen hallintomenettelylain periaatteiden varaan. Hallintolaki sisältää kuitenkin nykyistä täsmällisemmät säännökset hallintoasioiden käsittelyvaiheista ja asianosaisten oikeuksista. Hallintolaisissa säädettyillä muutoksilla verotuksessa nykyisin käytössä olevaan menettelyyn verrattuna ei olennaisesti parannettaisi oikeusturvaa, mutta niiden toteuttaminen verotusmenettelyssä merkitsisi käsitteilyaikojen merkittävää pidentymistä tai erittäin merkittäviä kustannusten lisäyksiä. Jotta verotusmenettelyn toimivuus nykyisillä re-

sursseilla voitaisiin jatkossakin turvata, on tietyistä menettelytavoista säädettävä hallintolaista poikkeavasti.

## 1.2. Asioiden yhdessä käsitteleminen

Nykyisen hallintomenettelylain 14 §:n mukaan samanaikaisesti vireillä olevat asiat on valmisteltava yhdessä ja ratkaistava samalla kertaa, jos niissä vaaditaan sellaista etua tai oikeutta, jota asianomaisten lukuisuuden vuoksi ei voida myöntää kaikille. Asiat voidaan käsitellä myös erikseen, jos yhdessä käsittelemisestä aiheutuisi haitallista viivytystä. Verotuksessa tehtävät päätökset eivät yleensä ole sen laatuksia, ettei tiettyä etua voitaisi asianosaisten lukuisuuden vuoksi myöntää kaikille. Siten verotusta koskeviin päätöksiin ei käytännössä ole sovellettu hallintomenettelylain yhdessä käsittelemistä koskevaa säännöstä. Myöskään verolainsäädännössä ei ole erityissäännöksiä asioiden yhdessä käsittelemisestä. Yleisenä tavoitteena hallinnossa kuitenkin on, että toisiinsa liittyvät veroratkaisut ovat yhdenmukaisia. Esimerkiksi arvonlisäverotuksessa ja tuloverotuksessa tehtävät ratkaisut pyritään tekemään vastaavan sisältöisinä kummassakin veromuodossa.

Uuden hallintolain 25 §:n mukaan viranomaisen on aina valmisteltava asiat yhdessä ja ratkaistava samalla kertaa, jos viranomaisessa tehtävä päätös saattaa merkittävästi vaikuttaa muun samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, jollei yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä tai se ole asian laadun taikka luonteen vuoksi tarpeen. Säännös siten laajentaa yhdessä käsittelemisen velvollisuutta aikaisemmasta.

Uudistuksen tarkoituksena on tehostaa hallintoasioiden käsittelyä ja turvata viranomaisen päätöksenteon keskittämistä. Säännös on kuitenkin ongelmallinen verotuksen näkökulmasta, sillä samaan aikaan vireillä olevia asioita ei aina käytännön syistä voida välttämättä ratkaista yhdessä. Hallintolaissa velvollisuutta asioiden yhdessä käsittelemiseen rajoitetaan siten, ettei asioita tarvitse käsitellä yhdessä, jos siitä aiheutuisi haitallista viivytystä tai jos se on asian laadun taikka luonteen vuoksi tarpeetonta. Lakiesityksen perus-

teluiden mukaan kysymys voi olla esimerkiksi siitä, että laajemmassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevat asiat kuuluvat eri toimintayksiköiden ratkaistaviksi. Joissakin tapauksissa asioiden yhdessä käsitteleminen on kuitenkin niiden yhtäaikaisesta vireilläolosta huolimatta mahdotonta johtuen töiden järjestelyyn liittyvistä seikoista ja esimerkiksi eri käsittelyrytmistä eri asiakasryhmien verotuksissa. Esimerkiksi yhteisöjen ja niiden osakkaiden verotuksia käsiteltäessä yhteisöjen verotus on tilikauden päättymiskuukauteen sidotun verotuksen päättymisen johdosta saattanut jo valmistua yhteisön osakkaan verotuksen tullessa vasta käsiteltäväksi. Näin ollen ei aina ole kysymys siitä, että asioiden yhdessä käsittelemisestä aiheutuu haitallista viivästyistä, vaan kysymys on myös toisiinsa liittyvien asioiden tiedonkulkuun liittyvästä ongelmasta ja asioiden suuresta lukumäärästä johtuvasta yhdessä käsittelemisen tosiasiallisesta mahdottomuudesta.

Töiden järjestelyä ei myöskään ole aina tarkoituksenmukaista tehdä siten, että eri tapaukset käsiteltäisiin yhdessä. Tällainen on tilanne esimerkiksi tapauksissa, joissa yhtiön verottaa Konzerniverokeskus tai yritysvero toimisto ja osakkaat verotetaan kotikunnan verotoimistossa. Samoin esimerkiksi muutosverotusta ja säännönmukaista verotusta koskevat asiat ratkaistaan erikseen, vaikka kysymys saattaa olla toisiinsa vaikuttavista asioista.

## 1.3. Asianosaisen kuuleminen

Hallintomenettelylain 15 §:n mukaan asianosaiselle on ennen asian ratkaisemista varattava tilaisuus antaa selityksensä muiden tekemistä vaatimuksista ja asiassa olevista sellaisista selvityksistä, jotka voivat vaikuttaa asian ratkaisuun. Asian saa kuitenkin ratkaista asianosaista kuulematta esimerkiksi silloin, kun kuuleminen on ilmeisen tarpeetonta tai jos asian ratkaisemista ei voida lykätä.

Hallintolaissa säädetään hallintomenettelylakia laajemmasta kuulemisvelvollisuudesta. Hallintolain 34 §:n 1 momentin mukaan asianosaiselle olisi ennen asian ratkaisemista varattava tilaisuus lausua mielipiteensä asiasta. Lakiesityksen perusteluissa todetaan, että

kuulemisvelvoitteen osalta asianosainen voi tarkoittaa niin muodollista asianosaista kuin muutakin asianosaista. Verotuksessa kuulemisen kohteena on yleensä verovelvollinen.

Hallintolain 34 §:n 2 momentin mukaan asia voidaan ratkaista asianosaista kuulematta muun muassa silloin, kun vaatimus jätetään tutkimatta tai hylätään heti perusteettomana, kuuleminen vaarantaisi päätöksen tarkoituksen toteutumisen tai kuulemisesta aiheutuva asian käsittelyn viivästyminen aiheuttaisi merkittävää vaaraa ihmisten terveydelle, yleiselle turvallisuudelle taikka ympäristölle tai hyväksytään vaatimus, joka ei koske toista asianosaista tai kuuleminen on muusta syystä ilmeisen tarpeetonta. Verotuksessa asia koskee sekä verovelvollistahoa että veronsaajatahoa. Verotuksessa siten vallitsee kaksiasianosaissuhde, eikä perustetta, jonka mukaan kuuleminen voidaan jättää suorittamatta, koska asia ei koske toista asianosaista, voida yleensä käyttää.

Kuulemisesta on verolaeissa säännelty melko kattavasti. Veroasiamiesten kuulemisesta ei ole kuitenkaan säädetty. Käytännössä veroasiamiehiä ei yleensä kuulla hallintolaisissa säädetyllä tavalla ennen asian ratkaisemista. Verotuksessa kuulemisen kohteena on käytännössä verovelvollinen, eikä esimerkiksi verosta vastuussa olevia kuulla verotuksen toimittamisen yhteydessä. Verosta vastuussa olevia kuitenkin kuullaan vastuuseen määrittämistä koskevasta päätöksestä. Verosta vastuussa olevat saavat päätökset tiedoksi ja voivat hakea niihin muutosta vastuun toteuttamisen yhteydessä. Jos vastuuseen määrääminen ei tapahdu verotuksen yhteydessä, vaan veronkantolain 4 e §:n mukaisesti jälkikäteen tehtävällä päätöksellä, nykyisen säännöksen mukaan vastuuseen määrättäviä kuullaan, jos se on mahdollista. Hallinto-oikeudellisten periaatteiden mukaista kuitenkin olisi, että vastuuseen määrättävälle varattaisiin näissä tilanteissa aina tilaisuus tulla kuulluksi.

Kuuleminen verotusmenettelystä annetussa laissa

Verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 3 momentin mukaan verovelvolliselle on varattava tilaisuus tulla kuulluksi, jos verotusta

toimitettaessa poiketaan olennaisesti verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta. Samoin verovelvolliselle on varattava tilaisuus tulla kuulluksi, jos viranomainen muuttaa verotusta veronoikaisuun tai jälkiverotuksien verovelvollisen vahingoksi. Säännöksen katsotaan kattavan tyhjentävästi verovelvollistahon kuulemisen säännönmukaisessa verotuksessa, veronoikaisuissa ja jälkiverotuksissa. Säännös ei kuitenkaan kata vastapuolen eli veroasiamiesten kuulemista. Käytännön syistä veroasiamiestä ei kuitenkaan ole mahdollista kuulla ennen päätöksen tekemistä. Verotuksen toimittamisen yhteydessä verotuspäätöksiä tehdään niin suuri määrä, etteivät veroasiamiesten resurssit riitä hallintolain säännösten mukaiseen kuulemiseen. Veroasiamiehen kuuleminen on toteutettu tällä hetkellä siten, että veroasiamiesten kanssa on sovittu ne menettelytavat, joita noudattaen päätöksistä tiedotetaan asiamiehille. Asiamiehet voivat tutustua tapauksiin ratkaisun tekemisen jälkeen ennen muutoksenhakuajan umpeutumista.

Kuulemisesta oikaisuvaatimuksen käsitteilyn yhteydessä ei ole säädetty erikseen, vaan tältä osin on sovellettu hallintomenettelylain kuulemissäännöksiä. Käytännössä verovelvollista kuullaan asiamiehen tekemistä vaatimuksista. Verovelvollisen antamasta vastineesta varataan vielä veroasiamiehelle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Verovelvollisen tekemistä vaatimuksista veroasiamiehen kuuleminen on toteutettu vastaavalla tavalla kuin verotuksen toimittamisen yhteydessä. Siten asiamiestä ei yleensä kuulla ennen päätöksen tekemistä. Ennen verotusratkaisun tekemistä tai oikaisuvaatimuksen ratkaisemista asiamiestä kuullaan verotuskäytännössä vain, jos siihen on erityistä syytä. Kuuleminen saattaa tulla kyseeseen esimerkiksi silloin, jos asia on tulkinnanvarainen tai laajakantoinen ja ennen päätöksentekoa halutaan saada myös veronsaajien edustajan näkökannat asian ratkaisijan tietoon. Nämä kuulemistilanteet ovat kuitenkin äärimmäisen harvinaisia. Oikaisuvaatimusten käsittelyn yhteydessä vaatimuksen tekijää ei enää yleensä kuulla, riippumatta siitä kuinka asia ratkaistaan.

### Kuuleminen perintö- ja lahjaverotuksessa

Perintö- ja lahjaverotuksessa verovelvollistahon kuulemisesta on verotuksen toimittamisen osalta säädetty tyhjentävästi. Perintö ja lahjaverolain 35 §:n mukaan ilmoittamisvelvolliselle tai pesänhoitajalle on, mikäli mahdollista, varattava tilaisuus tulla asiassa kuulluksi ennen verotuksen toimittamista, jos verotusta toimitettaessa harkitaan verotuksen toimittamista arvioimalla tai muun olennaisen poikkeaman tekemistä perukirjaan tai veroilmoitukseen. Perintö- ja lahjaverolaissa ei ole säädetty erikseen kuulemisesta oikaisuvaatimusmenettelyssä. Käytännössä kuulemismenettely on oikaisuvaatimusten osalta vastaava kuin tuloverotuksessa.

Myöskään perintö- ja lahjaverolaissa ei ole säännöksiä veroasiamiehen kuulemisesta. Käytännössä veroasiamiehen kuuleminen tapahtuu vastaavalla tavalla kuin tuloverotuksessa. Veroasiamiehellä on siten mahdollisuus tutustua toimivaltaansa kuuluviin verotusasiakirjoihin, ja hän valvoo veronsaajien etuja lähinnä oikaisuvaatimuksien kautta.

### Kuuleminen ennakkoperinnässä

Verohallinto laskee verovelvollisen ennakonpidätysprosentin ja määrää kannossa maksettavan ennakon. Saatuaan verokortin tai ennakkoveroliput verovelvollinen voi joustavasti muuttaa ennakkoveroja ilmoittamalla oikeat tiedot verotoimistoon. Vuosittain pidätysprosentteja muutetaan noin 1,5 miljoonassa tapauksessa. Ennakonpidätysprosentin tai ennakonkannon määräämistä koskevien päätösten yhteydessä tapahtuvasta kuulemisesta ei ole säännöksiä. Ennakkoveropäätösten määrän vuoksi kuulemista ennen verokortin valmistamista tai ennakonkannon määräämistä ei käytännössä voida nykyisin resurssien järjestää. Päätöksen muuttamisen joustavuus huomioon ottaen kuuleminen ei myöskään ole välttämätöntä maksuvelvollisen oikeusturvan kannalta.

Ennakkoperintälain 18 §:ssä säädetään pidätysprosentin uudelleen määräämisestä. Ennakkoperintälain 24 §:n 2 momentissa puolestaan säädetään ennakonkannossa maksettavan veron muuttamisesta. Kuulemisesta näissä tilanteissa ei ole säädetty eikä maksu-

velvollista myöskään näissä tilanteissa pääsääntöisesti kuulla ennen päätöksen tekemistä. Viranomaisaloitteisesti tapahtuva muutos perustuu verotuksen toimittamisen yhteydessä saatuihin tietoihin sekä ennakkoperintälain 3 §:ssä verohallinnolle säädettyyn velvollisuuteen pyrkiä siihen, että ennakkoperintä vastaa verovuoden veroja ja maksuja. Myös näihin päätöksiin liittyy ennakkoverojen muuttamista koskeva erityisen joustava menettely.

Ennakkoperintälaissa on säädetty kuulemisesta maksuunpanon, arviomaksuunpanon, veronkorotuksen määräämisen sekä ennakkoperintärekisteristä poistamisen yhteydessä. Kuulemisesta maksuunpanon yhteydessä on säädetty ennakkoperintälain 38 §:n 3 momentissa. Säännös koskee vain tilanteita, joissa ennakonpidätys on jätetty kokonaan toimittamatta. Kuulemisesta ei ole säädetty tilanteissa, joissa ennakonpidätys on toimitettu, mutta työnantaja ei ole maksanut rahoja. Näissä tilanteissa maksuunpano perustuu yleensä työnantajan omaan ilmoitukseen, joten kuulemista on pidetty näissä tapauksissa ilmeisen tarpeettomana. Mainittujen kuulemissäännöksiä voidaan katsoa olevan siten tyhjentäviä, ettei niitä ole tarpeen hallintolain johdosta muuttaa.

Kuulemisesta säädetään lisäksi ennakkoperintäasetuksen (1124/1996) 22 §:ssä, jossa säädetään yhteisvastuusta ennakonkannossa maksettavasta verosta. Pykälän 2 momentin mukaan verovirasto voi määrätä verosta vastuussa olevan häntä kuultuaan verovelvollisen kanssa yhteisvastuulliseksi ennakon tai sen osan suorittamisesta. Verosta vastuussa oleva saa tehdä vaatimuksen ennakon uudelleen määräämisestä tai poistamisesta ennakonkannossa maksettavasta verosta tehtävien vastuumerkintöjen tekemisen yhteydessä. Pykälän 3 momentin mukaan vaatimuksen johdosta on kuultava verovelvollista. Kuulemissäännökset tulisi siirtää asetuksesta lakiin, koska ne poikkeavat hallintolain säännöksistä.

Ennakkoperintälain 40 §:ssä säädetään maksuunpanoa koskevan ja muun päätöksen oikaisemisesta. Arviomaksuunpanon oikaisemisesta on lisäksi säädetty ennakkoperintälain 42 §:ssä erikseen. Säännöksissä ei ole säädetty kuulemisesta, joten hallintolain

säännökset tulevat sovellettaviksi näissä tilanteissa. Maksuvelvollista on siten kuultava, jos päätöstä oikaistaan hänen vahingokseen. Maksajan eduksi tehtävän oikaisun yhteydessä kuulemisen voitaisiin katsoa olevan ilmeisen tarpeetonta. Veroasiamiehen kuulemisessa noudatetaan vastaavanlaista menettelyä kuin tuloverotuksessa.

Rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamiseen eli lähdeverotusmenettelyyn sovelletaan soveltuvien osin ennakonpidätystä koskevia ennakkoperintälain säännöksiä. Rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain (627/1978), jäljempänä lähdeverolaki, 8 §:n mukaan ennakonpidätystä koskevia ennakkoperintälain säännöksiä ja lain nojalla annettuja säännöksiä ja määräyksiä noudatetaan soveltuvien osin asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimiseen velvollista, veron perimistä koskevaa menettelyä, perimis- ja tilitysvelvollisuuden laiminlyömisestä johtuvia seuraamuksia, lähdeveron maksamista ja valvontaa, suorituksen maksajan ilmoitusvelvollisuutta sekä veron perimisvelvollisen liikaa maksaman lähdeveron vähentämistä. Näin ollen lähdeverotusmenettelyyn edellä mainituissa tilanteissa sovellettaisiin ennakkoperintälain säännöksiä. Laissa säädettyyn verotusmenettelylain mukaiseen verotukseen sovelletaan kaikilta osin verotusmenettelylain säännöksiä.

#### Kuuleminen kiinteistöverotuksessa

Verovelvollisen on annettava kiinteistöselvitys, jos kiinteistö on hankittu tai myyty verovuonna tai jos kiinteistön tiedot ovat muuttuneet edellisestä vuodesta. Kiinteistöverotusta varten ei vuosittain anneta varsinaista veroilmoitusta. Verovelvollisen on kuitenkin muutosten lisäksi vuosittain ilmoitettava, että hän edelleen omistaa kiinteistön ja ettei kiinteistötiedoissa ole tapahtunut muutoksia. Verohallinto saa kiinteistötietoja lisäksi muilta viranomaisilta. Kiinteistöverotus perustuu verovelvolliselta ja toisilta viranomaisilta saatuihin kiinteistötietoihin ja on lähes kokonaan koneellista. Mikäli toisilta viranomaisilta saadut tiedot poikkeavat verovelvolliselta saaduista tiedoista, niin verovelvollista kuullaan. Säännönmukaisen kiinteistöverotuksen

toimittamisen osalta kuulemisesta ei ole kiinteistöverolaissa säädetty.

Kiinteistöverotuksen toimittamistavan vuoksi kuulemisen toteuttaminen olisi ongelmallista varsinkin suurissa verotoimistoissa. Käytännössä suurin osa kiinteistöverotuksen verolipuista kuitenkin lähetetään asiakkaille niin ajoissa ennen verotuksen päättymistä, että he ehtivät ottaa yhteyttä verotoimistoon mahdollisen virheen korjaamiseksi ennen verotuksen päättymistä. Näin ollen kiinteistöverotukseen liittyy erityisen joustava keino virheiden korjaamiseksi, ja selvissä tapauksissa virhe voidaan korjata ilman varsinaista oikaisumenettelyä.

#### Kuuleminen varainsiirtoverotuksessa

Varainsiirtovero kuuluu oma-aloitteisesti maksettaviin veroihin, joissa päätöksiä tehdään vasta valvonta- ja maksuunpanovaiheessa. Varainsiirtoverolain (931/1996) mukaan veroviraston on maksuunpantava vero korotuksineen ja veronlisäyksineen verosta vastuussa olevan maksettavaksi, jos veroa ei ole suoritettu laissa säädettyssä ajassa. Lisäksi veroviraston on veroasiamiehen pyynnöstä tehtävä päätös tapauksissa, joissa veroasiamies katsoo, että verovelvollisen maksettavaksi olisi määrättävä veroa, veronlisäystä tai veronkorotusta. Kuulemisesta näissä tilanteissa ei ole säädetty, joten niissä noudatetaan hallintolain kuulemissäännöksiä. Käytännössä päätöksen tekemisen yhteydessä on siten kuultava niitä, joihin maksuunpano kohdistetaan. Varainsiirtoverosta on vastuussa luovutuksensaajan lisäksi muun muassa veron perimiseen velvollinen ja luovutuksen välittänyt kiinteistövälittäjä. Myös niitä verosta vastuussa olevia on kuultava, joiden osalta verovastuu toteutetaan merkitsemällä heidät maksuunpanopäätökseen.

Kuulemisesta oikaisumenettelyn yhteydessä ei ole säännelty varainsiirtoverolaissa erikseen. Oikaisuvaatimuksen käsittelyn yhteydessä vaatimuksen tekijää ei kuulla siitä riippumatta, kuinka asia ratkaistaan. Tämä ei ole tarpeen, sillä niissä tapauksissa, joissa verovelvollisen vaatimusta ei hyväksytä, asia siirretään valituksena käsiteltäväksi hallinto-oikeuteen. Menettelyn voidaan katsoa täyttävän hallintolain vaatimukset.



Varainsiirtoverolaissa säädetään veroasiamiehen kuulemisesta ainoastaan valitusvaiheessa. Verovirastoissa on kuitenkin sovittu menettelyistä, joilla veroasiamiehelle tiedotetaan veroviraston tekemistä päätöksistä tulkinnanvaraisiin oikeuskysymyksiin liittyvissä tilanteissa. Veroasiamiehen kuuleminen ja päätösten tiedoksiantaminen kaikissa veroviraston käsittelemissä asioissa ei ole käytännössä mahdollista.

#### Kuuleminen arvonlisäverotuksessa

Arvonlisävero on oma-aloitteisesti maksettava vero, eikä arvonlisäverotuksessa tehdä päätöksiä, mikäli vero on ilmoitettu oikein ja maksettu oikean suuruisena ja oikea-aikaisesti. Muissa tilanteissa verovirasto määrää maksamatta olevan veron verovelvollisen maksettavaksi ilmoitusten ja muun selvityksen perusteella.

Arvonlisäverolain nykyiset verovelvollisen kuulemista koskevat säännökset kattavat ainoastaan ne tilanteet, joissa vero määrätään arvioimalla tai jälkiverotuksena. Lain 177 §:n 3 momentin mukaan verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen, silloin kun vero tulee määrättäväksi arvion perusteella. Vastaavasti lain 179 §:n 3 momentin mukaan verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen veroviraston toimittaessa verotuksen jälkiverotuksena.

Arvonlisäverolaissa ei säädetä verovelvollisen kuulemisesta tilanteissa, joissa verovelvolliselle maksuunpannaan veroa normaalin maksuunpanoajan puitteissa. Mikäli verovelvollinen on ilmoittanut veron oikea-aikaisesti, mutta on jättänyt sen kokonaan tai osaksi maksamatta, verovirasto tekee maksuunpanopäätöksen ja määrää lisäksi veronlisäyksen ja mahdollisen veronkorotuksen. Veron määrän ollessa näissä tapauksissa selvillä, verovelvollisen kuuleminen ei ole tarpeen veron määrään vaikuttavista tekijöistä. Maksuunpanopäätökset tehdään massamenettelyinä, joten verovelvollisen kuuleminen pelkästään veronlisäyksestä aiheuttaisi verovirastoille kohtuuttomasti lisätyötä ja viivästyttäisi huomattavasti asian käsittelyä. Verovelvollinen voi lisäksi vaatia verovirastoa oi-

kaisemaan päätöstä normaalia oikaisumenettelyä käyttäen, mikäli hän on tyytymätön maksuunpanopäätöksessä määrättyyn veronlisäykseen ja -korotukseen.

Arvonlisäverolaissa ei ole myöskään säännöstä, joka edellyttäisi verovelvollisen kuulemista tilanteissa, joissa normaalin maksuunpanoajan puitteissa tehdään verovelvollisen antamista luvuista poikkeava maksuunpanopäätös. Noudatetun käytännön mukaisesti näissä tilanteissa on kuitenkin verovelvolliselle lähetetty selvityspyyntö.

Arvonlisäverotuksessa tehdään maksuunpanopäätösten lisäksi ennakkoratkaisuihin, palautushakemuksiin ja oikaisuhaakemuksiin liittyviä päätöksiä. Lisäksi verovelvollisella ja veroasiamiehellä on oikeus pyynnöstä saada rekisteröintiasiassa valituskelpoinen päätös. Veroasiamiehen pyynnöstä voidaan myös tehdä päätös, jos veroasiamies katsoo, että verovelvollisen maksettavaksi olisi määrättävä veroa, veronlisäystä tai veronkorotusta.

Kuulemisesta oikaisumenettelyn yhteydessä ei ole säännelty arvonlisäverolaissa erikseen. Oikaisuvaatimuksen käsittelyn yhteydessä vaatimuksen tekijää ei kuulla siitä riippumatta, kuinka asia ratkaistaan. Tämä ei ole tarpeen, sillä niissä tapauksissa, joissa verovelvollisen vaatimusta ei hyväksytä, asia siirretään valituksena käsiteltäväksi hallinto-oikeuteen. Menettelyn voidaan katsoa täyttävän hallintolain vaatimukset.

Arvonlisäverolaissa säädetään veroasiamiehen kuulemisesta ainoastaan valitusvaiheessa. Verovirastoissa on kuitenkin sovittu menettelyistä, joilla veroasiamiehelle tiedotetaan veroviraston tekemistä päätöksistä tulkinnanvaraisiin oikeuskysymyksiin liittyvissä tilanteissa. Veroasiamiehen kuuleminen ja päätösten tiedoksiantaminen kaikissa veroviraston käsittelemissä asioissa ei ole käytännössä mahdollista.

#### Kuuleminen valmisteverotuksessa

Valmisteverotuslain (1469/1994) 30 §:n 1 momentin nojalla ennen arvioverotuksen, veronsaajan hyväksi tehtävän veron oikaisun tai jälkiverotuksen toimittamista verovelvolliselle on varattava tilaisuus tulla asiassa kuulluk-

si. Sen sijaan muissa valmisteverotukseen liittyvissä päätöksissä, kuten virhemaksun määräämisessä, on sovellettu hallintomenettelylain yleisiä säännöksiä. Nykyisen menettelyn voidaan katsoa täyttävän hallintolain vaatimukset.

Valmisteverotuslain 30 §:n 1 momentti koskee kuitenkin vain verovelvollisen kuulemista. Säännös ei kata tulliasiamiehen kuulemista. Käytännön syistä tulliasiamiestä ei ole kuitenkaan mahdollista kuulla ennen päätöksen tekemistä. Verotuspäätöksiä tehdään valmisteverotuksessa kuten muussakin verotuksessa vuosittain niin suuri määrä, etteivät tulliasiamiehen resurssit riitä hallintolain säännösten mukaiseen kuulemiseen.

Nykyisen käytännön mukaisesti tulliasiamiestä kuullaan silloin, kun annettava ratkaisu poikkeaa vakiintuneesta ratkaisukäytännöstä tai kun kysymys on muutoin periaatteellisesta tai merkittävästä asiasta. Tulliasiamiehen kuuleminen toteutetaan pääsääntöisesti siten, että asiamiehelle toimitetaan annettu päätös tiedoksi, ja sekin vain siinä tapauksessa, että tiedottamiseen on erityistä syytä. Muutoin asioiden katsotaan olevan tulliasiamiehen tiedossa ja asiakirjojen hänen saatavillaan. Tulliasiamies voi tutustua tapauksiin ratkaisun tekemisen jälkeen ennen muutoksenhakuajan umpeutumista.

#### Kuuleminen autoverotuksessa

Autoverolain (1482/1994) 58 §:ssä säädetään verovelvollisen kuulemisesta jälkiverotuksen tai veronsaajan hyväksi tapahtuvan veronoikaisun yhteydessä. Muutoin kuulemisessa on sovellettu hallintomenettelylain yleisiä säännöksiä. Nykyisen menettelyn voidaan verovelvollisen osalta katsoa täyttävän hallintolaissa asetetut vaatimukset.

Autoverolain 70 §:ssä säädetään tulli- ja veroasiamiehen kuulemisesta ainoastaan valitusvaiheessa. Muita päätöksiä tehtäessä asiamiesten kuulemisessa on sovellettu vastaavaa käytäntöä kuin valmisteverotuksen osalta on edellä selostettu. Asiamiesten kuulemiseen hallintolaissa edellytetyllä tavalla ei ole käytännön mahdollisuuksia, joten nykyistä käytäntöä ei ole syytä muuttaa.

Selvitysvelvollisuus valmiste- ja autoverotuksessa

Hallintolain 31 §:n mukaan päävastuu asian selvittämisestä on viranomaisella. Säännös vastaisi keskeisiltä osin hallintomenettelylain 17 §:ää.

Valmiste- ja autoverotuksessa, muun verotuksen tapaan, pääasiassa sen osapuolen, jolla on siihen paremmat edellytykset, tulisi esittää asiassa selvitystä. Selvitysvelvollisuus kuuluu sekä veroviranomaiselle että verovelvolliselle. Verovelvollisen yksilölliseen oikeuspiiriin kuuluvista tosiseikoista ja muista tiedossa olevista erityisistä olosuhteista ei voi kuitenkaan hankkia selvitystä ilman, että verovelvollista voidaan vaatia myötävaikuttamaan selvityksen antamisessa, vaikka selvityksen antaminen ei olisi verovelvollisen taloudellisen tai muiden intressien mukaista. Nykyistä selvitysvelvollisuuden jakaantumiseen sovellettua käytäntöä ei ole syytä muuttaa.

#### 1.4. Päätöksen sisältö ja perustelut

Hallintomenettelylain 23 §:n mukaan päätöksestä on käytävä ilmi, mihin asianosainen on oikeutettu tai velvoitettu taikka miten asia on muuten ratkaistu. Hallintomenettelylain 24 §:n 1 momentin mukaan päätös perustellaan ilmoittamalla sen perusteena olevat pääasialliset tosiseikat sekä säännökset ja määräykset. Pykälän 2 momentissa on lueteltu tapaukset, joissa perustelua ei tarvitse esittää. Perustelut voidaan jättää esittämättä muun muassa silloin, kun päätöksellä hyväksytään vaatimus, joka ei koske toista asianosaista, tai jos perusteleminen on muusta syystä ilmeisen tarpeetonta. Perustelut voidaan jättää esittämättä myös silloin, kun niitä ei voida laatia viivyttämättä huomattavasti päätöksen antamista.

Hallintolaissa päätöksen sisältövaatimuksia on nykyisin voimassa oleviin säännöksiin verrattuna tarkennettu, ja päätöksen sisällölle asetetaan hyvin yksityiskohtaiset vaatimukset, joita esimerkiksi verotuksen päätösasiakirjat verolippu ja selvitys verotuksesta eivät täytä. Hallintolain 44 §:n mukaan päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomainen ja päätöksen tekemisen ajankohta, asian-

osaiset, joihin päätös kohdistuu, päätöksen perustelut ja yksilöity tieto siitä, mihin asianosainen on oikeutettu tai velvoitettu taikka miten asia on muutoin ratkaistu, sekä sen henkilön nimi ja yhteystiedot, jolta asianosainen voi pyytää tarvittaessa lisätietoja päätöksestä. Hallintolain 45 §:n mukaan perusteluissa on ilmoitettava, mitkä seikat ja selvitykset ovat vaikuttaneet ratkaisuun, sekä mainittava sovelletut säännökset. Päätöksen perustelut voidaan jättää esittämättä, jos tärkeä yleinen tai yksityinen etu edellyttää päätöksen välitöntä antamista, päätös koskee kunnallisen monijäsenen toimielimen toimittamaa vaalia, päätös koskee vapaaehtoiseen koulutukseen ottamista tai sellaisen edun myöntämistä, joka perustuu hakijan ominaisuuksien arviointiin, päätöksellä hyväksytään vaatimus, joka ei koske toista asianosaista eikä muilla ole oikeutta hakea päätökseen muutosta, taikka perusteleminen on muusta syystä ilmeisen tarpeetonta.

Verotuksessa tehtävien päätösten sisällöstä ja perusteluista ei ole verolaeissa säännelty tyhjentävästi, vaan hallintomenettelylain säännöksiä on noudatettu soveltuvin osin. Siten hallintolain tuomat muutokset vaikuttavat myös verotuksessa annettavien päätösten sisältöön. Verotuksen massaluonteen vuoksi hallintolaissa olevat päätösten sisältöä ja perusteluita koskevat säännökset eivät kuitenkaan kaikilta osin sovellu verotusmenettelyssä noudatettavaksi. Verotuksessa tehdään vuosittain miljoonia päätöksiä, eikä nykyisin resurssien ole mahdollista kirjoittaa jokaisesta verotuksen toimittamisen yhteydessä tehdystä päätöksestä vastaavanlaista päätösasiakirjaa kuin tavanomaisessa hallintoasiassa.

Verotusmenettelystä annetussa laissa säädettyt verot

Verotusmenettelystä annetun lain 51 §:n mukaan verovelvolliselle lähetetään verotuksen tultua toimitetuksi verolippu, selvitys verotuksesta ja verotodistus. Säännöksessä mainitaan tuloverotuksen päätösasiakirjat, mutta ei niiden sisältöä. Verolippuun merkitään verovelvollisen yksilöintitiedot, verotuksen toimittanut viranomainen ja sen yhteystiedot sekä verolipun tulostuspäivämäärä. Verolipussa on lisäksi tiedot verovelvollisen

tuloista, varoista, veroista, maksuista, veronpalautuksesta ja jäännösverosta. Verolipusta puuttuvat esimerkiksi kaikkien asianosaisten nimet, joihin päätös kohdistuu, päätöksen perustelut ja päätöksen tekemisen ajankohta. Päätösasiakirjoihin ei käytännön syistä ole aina mahdollista saada myöskään yksittäisen henkilön nimeä ja yhteystietoja, jolta asiakas voi pyytää lisätietoja. Yhteystietojen osalta verovelvollisen oikeusturvan kannalta riittävänä voitaneen pitää sitä, että hän saa verotuspäätöksen yhteydessä sen viranomaisen yhteystiedot, josta hän voi pyytää lisätietoja.

Verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 5 momentin mukaan verotuspäätös on perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta tai jos viranomainen muuttaa verotusta veronoikaisuun tai jälkiverotuksin verovelvollisen vahingoksi. Laissa on lisäksi erikseen säädetty, että perustelut voidaan jättää esittämättä, jos perusteleminen on ilmeisen tarpeetonta. Perustelujen sisällöstä ei kuitenkaan ole säädetty erikseen. Hallintolain mukaan perusteluissa on ilmoitettava asian ratkaisemiseen vaikuttaneiden seikkojen lisäksi sovelletut säännökset. Näin ollen asiakirjoihin jouduttaisiin verotusta toimitettaessa veroilmoituksesta poikettaessa merkitsemään lainkohta ja ratkaisuun vaikuttaneet seikat. Massaluonteisesti toimitettavassa ensiasteen verotuksessa menettely viivyyttäisi huomattavasti verotuksen toimittamista.

Toimitettuun verotukseen tyytymätön voi hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta. Oikaisuvaatimuksen ratkaiseminen ei ole täysin vastaavanlaista massamenettelyä kuin verotuksen toimittaminen. Verotusmenettelystä annetussa laissa ei säädetä erikseen oikaisuvaatimusmenettelyssä annettavien päätösten sisällöstä. Verovelvollisen tekemään oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen olisi aina kirjoitettava perustelut siltä osin kuin oikaisuvaatimusta ei hyväksytä. Perusteluihin olisi liitettävä myös päätöksessä sovelletut lainkohdat.

Nykykäytännön mukaan päätöstä ei yleensä perustella, jos verovelvollisen tekemä oikaisuvaatimus hyväksytään. Sen sijaan jos verovelvollisen vaatimusta ei hyväksytä, on hänen saatava tietää ne seikat, jotka ovat johdaneet kielteiseen ratkaisuun. Lisäksi peruste-

luilla on merkitystä lainkäyttöviranomaisille silloin, kun päätöksestä valitetaan. Perusteluista tuomioistuin voi selvittää sen, mihin seikkoihin asian ratkaissut viranomainen on kiinnittänyt huomiota ja minkä merkityksen se on niille antanut. Kun verovelvollisen vaatimus hyväksytään, perusteluilla on lähinnä merkitystä tapauksissa, joissa päätös koskee tulkinnanvaraista asiaa tai arvostuskysymystä.

#### Perintö- ja lahjaverotus

Perintöverolain 37 §:n mukaan sille, jolle on maksuunpantu perintö- tai lahjaveroa, on lähetettävä verolippu ja annettava selvitys verotuksen perusteista sekä ohjeet siitä, miten verotukseen voidaan hakea muutosta. Lisäksi perintöverolain 31 §:n mukaan verotusasiakirjoihin tulee merkitä verotuksen toimituspäivä.

Perintö- ja lahjaverotuksessa päätöksiin merkitään käytännössä vastaavat tiedot kuin tuloverotuksessa. Perintö- ja lahjaverotuksen osalta ongelmat ovat siten vastaavat kuin edellä on verotusmenettelystä annetun lain osalta selostettu.

#### Ennakkoperintä

Ennakkoperintälain 10 §:ssä säädetään ennakonpidätysprosentin ilmoittamisvelvollisuudesta verovelvolliselle. Päätöksen sisällöstä tai perusteluista ei ennakkoperintälaissa muutoin säädetä. Ennakonpidätysmenettelyssä verovirasto merkitsee verokorttiin ennakonpidätysprosentin tai siirtää tiedon suoraan ennakonpidätyksen toimittamiseen velvolliselle. Verokortista ja selvityksestä käy ilmi myös päätöksen tehnyt viranomainen ja sen yhteystiedot sekä verovelvollisen tiedot. Päätöksen perusteluna toimii selvitys laskentaperusteista. Pidätysprosenttia koskevien päätösten määrän ja koneellisen menettelyn vuoksi päätöksiä ei voida laajemmin perustella. Pidätysprosentin muuttaminen on kuitenkin erityisen joustavaa.

Verovelvollinen voi pyytää mistä tahansa verovirastosta muutosta saamaansa verokorttiin. Jos verovelvollisen vaatimus pidätysprosentin muuttamisesta hyväksytään kokonaan tai osittain, verovelvolliselle annetaan uuden

verokortin mukana selvitys lasketun pidätysprosentin perusteena olevista tuloista ja vähennyksistä. Myös uutta pidätysprosenttia voidaan edelleen muuttaa vastaavalla tavalla.

Ennakkonkannossa maksettavaa veroa koskevaan päätökseen merkitään verokorttia vastaavasti ennakkoveron määrä, ja verovelvolliselle annetaan selvitys ennakkoperintän laskentaperusteista. Ennakkonkantoa koskevasta päätöksestä käy ilmi vastaavat tiedot kuin ennakonpidätysprosenttia koskevasta päätöksestä. Ennakkoverolippu ja selvitys ennakon kannon perusteista toimivat päätöksen perusteluina hyväksyvissä ja osittain hyväksyvissä päätöksissä.

Ennakkoperintälain 48 §:n mukaan ennakkoperintälaissa tarkoitettuun ratkaisuun tai päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla ennen kuin ratkaisua tai päätöstä on pyydetty oikaistavaksi asianomaiselta verovirastolta. Verotuskäytännössä ennakkoperintälakia on tulkittu siten, ettei kaikkia pidätysprosentin muutoshakemuksia ole tulkittu ennakkoperintälain 48 §:n 1 momentissa tarkoitetuiksi oikaisuvaatimuksiksi, joihin annettusta päätöksestä voitaisiin hakea muutosta valittamalla. Jos asiakas pyytää virallista valituskelpoista päätöstä, asiassa tehdään ennakkoperintälain 48 §:ssä tarkoitettu oikaisu päätös, johon liitetään valitusosoitus ja joka perustellaan hallintolain edellyttämällä tavalla. Tästä oikaisu päätöksestä voidaan hakea muutosta hallinto-oikeudelta 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista.

Ennakkoperintälain 48 §:ää on tulkittu eri tavoin ennakonpidätysmenettelyn ja ennakkonkannon piirissä. Kun ennakkoa on hakeuksesta muutettu tai se on poistettu, samalla on katsottu tehtävän pykälässä tarkoitettu oikaisu päätös. Näitä päätöksiä ei kuitenkaan ole voitu perustella hallintolain edellyttämällä tavalla, koska näissä tilanteissa päätösten vakioperustelutekstit tulevat suoraan koneelta eikä niitä voida ilman suuria järjestelmämuutoksia muokata.

#### Kiinteistöverotus

Kiinteistöverolain 24 §:n mukaan verovelvolliselle on annettava verolippu ja selvitys verotuksesta. Verotus selvityksen sisällöstä säädetään pykälän 2 momentissa. Lainkoh-

dan mukaan selvitykseen on merkittävä muun muassa kiinteistöt, joista verovelvollisen on suoritettava veroa, näiden kiinteistöjen arvot sekä suoritettavan veron määrä. Verolipun sisällöstä ei ole säännöksiä, joten tältä osin tilanne on vastaava kuin tuloverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa.

#### Varainsiirtoverotus

Varainsiirtoverolaissa ei ole säännöksiä maksuunpanopäätösten, veroasiamiesten pyynnöstä tehtävien päätösten tai veron palauttamista koskevien päätösten sisällöstä tai perusteluista. Päätöksiin kirjoitetaan perustelut lukuun ottamatta veron palauttamista koskevia hyväksytyjä päätöksiä. Niiden perustelemista voidaankin yleensä pitää ilmeisen tarpeettomana. Päätöksien sisällön ja perustelujen osalta sovellettaisiin hallintolain säännöksiä.

#### Arvonlisäverotus

Arvonlisäverolaissa ei ole säännöksiä päätösten sisällöstä tai perusteluista. Poikkeuksena on lain 177 §:n 4 momentti, jonka mukaan arviomaksuunpanoissa päätös on perusteltava. Käytännössä kaikki arvonlisäverotuksessa annettavat päätökset perustellaan. Arvonlisäverotuksessa sovelletaan siten hallintolain säännöksiä.

#### Valmisteverotus

Valmisteverotuslain 27 §:n mukaan, jos veroilmoitusta ei ole annettu tai sitä ei oikaistunakaan voida panna verotuksen perusteeksi, verotus on toimitettava arvion mukaan (*arvioverotus*). Verotuspäätöksessä on tällöin mainittava perusteet. Muutoin sovelletaan hallintomenettelylain säännöksiä. Päätös perustellaan vain siltä osin, kuin siinä poiketaan veroilmoituksessa annetuista tiedoista. Päätökset perustellaan myös silloin, kun on kysymys jälkiverotuksesta tai muusta säännönmukaisesta verotuksesta poikkeavasta päätöksestä. Valmisteverotus on myös niin sanottua massamenettelyä, joten hallintolain soveltaminen ei olisi kaikissa päätöksentekotilanteissa tarkoituksenmukaista.

#### Autoverotus

Autoverolaissa ei ole erityisiä säännöksiä päätösten sisällöstä tai perusteluista, jolloin sovellettavaksi ovat tulleet hallintomenettelylain säännökset. Autoverotuksen veroilmoituksessa ilmoitetaan verovelvollista ja verotettavaa ajoneuvoa koskevat tiedot, muttei verotuksen perusteena olevaa ajoneuvon arvoa. Päätös perustellaan vain siltä osin, kuin siinä poiketaan veroilmoituksessa annetuista tiedoista. Tältä osin tilanne vastaa muun muassa tuloverotuksessa sovellettua. Päätökset perustellaan myös silloin, kun on kysymys jälkiverotuksesta tai muusta säännönmukaisesta verotuksesta poikkeavasta päätöksestä. Lisäksi kaikissa päätöksissä mainitaan sovelletut säännökset. Autoverotuksen massaluonteisuus huomioon ottaen hallintolaissa olevat erityisesti päätösten perusteluita koskevat säännökset eivät ole kaikissa päätöksentekotilanteissa tarkoituksenmukaisia.

#### 1.5. Tiedoksianto

Voimassa olevat tiedoksiantomenettelyä koskevat säännökset ovat hallintomenettelylain 25 §:ssä, tiedoksiannosta hallintoasioissa annetussa laissa ja erityislainsäädännössä. Tiedoksiantotapoja koskevat säännökset ovat tiedoksiannosta hallintoasioissa annetussa laissa ja tiedoksiannon kohteesta säädetään hallintomenettelylain 25 §:ssä.

Tiedoksiannosta hallintoasioissa annetun lain mukaan tiedoksianto tapahtuu joko yleis- tai erityistiedoksiantona. Hallintolain säätämisen yhteydessä luovuttiin erityistiedoksiannosta. Sen tilalle otettiin säännökset tavallisesta ja todisteellisesta tiedoksiannosta. Tarkoituksena oli yksinkertaistaa ja yhtenäistää tiedoksiantoa koskevia menettelyjä. Hallintolain mukaan tiedoksianto pääsääntöisesti suoritetaan kirjeellä tavallisena tiedoksiantona. Hallintolain hallituksen esityksen perusteluissa todetaan, että tavallista tiedoksiantoa käytetään aina silloin, kun erityisiä syitä muiden tiedoksiantotapojen käyttämiseen ei ole. Saantitodistusmenettelyn käyttö rajoitettiin koskemaan ainoastaan sellaisten asiakirjojen tiedoksiantoa, joiden kohdalla viranomaisen on erityisesti varmistuttava tiedoksiannon perillemenosta. Tarkoituksena on ra-

joittaa todisteellisten tiedoksiantotapojen käyttöala mahdollisimman vähäiseksi.

Aikaisemmin tulkinnanvaraisuutta on esiintynyt etenkin välitoimien tiedoksiannossa. Uuden hallintolain mukaan tiedoksianto on toimitettava saantitodistusta käyttäen, jos tiedoksianto koskee velvoittavaa päätöstä, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhaku-aika tai muu vastaanottajan oikeuteen vaikuttava määräaika. Verotusmenettelyssä päätökset annetaan tiedoksi pääsääntöisesti kirjeellä tavallisena tiedoksiantona. Päätösten lukumäärän vuoksi verotuspäätökset annetaan yleensä tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä silloinkin, kun tiedoksisaannista alkaa kulua vastaanottajan oikeuteen kuuluva määräaika. Pääsääntöisesti verotuksessa muutoksenhaku-aikaa ei kuitenkaan lasketa päätöksen tiedoksisaannista, vaan esimerkiksi tuloverotuksessa verovelvollinen voi hakea muutosta viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päätyttyä seuraavan vuoden alusta.

Hallintolain mukaan asiakirja annetaan tiedoksi alkuperäisenä tai jäljennöksenä. Jos tiedoksi annettavaan asiakirjaan on liitetty asian käsittelyssä kertyneitä asiakirjoja, joita ei voida luovuttaa vastaanottajalle, viranomaisen on varattava tälle tilaisuus tutustua asiakirjoihin viranomaisen tai haastemiehen luona. Verotuspäätöksiin ei yleensä liitetä asian käsittelyn yhteydessä kertyneitä asiakirjoja. Veroilmoitukseen tai muihin verotusasiakirjoihin tehdyt merkinnät sekä muut asian käsittelyn yhteydessä kertyneet asiakirjat ovat verovelvollisen nähtävinä verotoimistossa.

Hallintomenettelylain mukaan päätös on annettava tiedoksi asianosaiselle. Uusi hallintolaki laajentaa tiedoksiantovelvollisuuden asianosaisten lisäksi myös muihin tiedossa oleviin henkilöihin, joilla on oikeus muutoksenhakuun. Verotuksessa muutoksenhaku-oikeus ulottuu huomattavasti laajempaan henkilöpiiriin kuin vain verovelvolliseen itseensä. Verovelvollisen lisäksi toimitettuun verotukseen voivat hakea muutosta myös verosta vastuussa olevat tai joiden oman veron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa. Verovastuusta säädetään sekä verotusmenettelystä annetussa laissa että veronkantolaissa (611/1978).

Verovastuusäännösten mukaan esimerkiksi yhtymä on vastuussa yhtymän tulon ja varallisuuden perusteella osakkaalle määrättävästä verosta, yhtiömies on vastuussa avoimen yhtiön verosta, kuolinpesän osakas on vastuussa pesän tulosta ja varallisuudesta suoritettavasta verosta ja puoliso on vastuussa toiselle puolisolalle tuloverolain (1535/1992) 14 §:ssä tarkoitetun yritystulon perusteella määrättävästä verosta, jos puoliset yhdessä harjoittavat elinkeinotoimintaa tai maataloutta. Verotuksessa muutoksenhaku-oikeus on siten huomattavan laaja.

Vastuussa olevat tulee merkitä verotus- tai maksuunpanopäätökseen taikka vero- tai maksulippuun. Jollei tällaista merkintää vastuusta ole tehty, veroviraston on tehtävä erillinen päätös tämän määräämisestä vastuuseen veron, maksun tai muun suorituksen maksamisesta yhteisvastuullisesti vero- tai maksuvelvollisen kanssa. Verosta vastuussa olevat on katsottu asianosaisiksi ja muutoksenhakuun oikeutetuksi ainakin sen jälkeen, kun heidät on merkitty maksuunpanopäätökseen tai erillinen päätös vastuuseen määräämisestä on tehty. Siten verotuspäätökset tulisi antaa verovelvollisen lisäksi tiedoksi tahoille, joiden oman veron määrään verotus saattaa välittömästi vaikuttaa, sekä sellaisille verosta vastuussa oleville, joiden osalta verovastuu on toteutettu. Käytännössä päätökset annetaan tiedoksi ainoastaan verovelvolliselle. Verosta vastuussa olevat saavat päätöksistä tiedon verovastuun toteuttamisen yhteydessä.

Hallintolain 56 §:n mukaan tiedoksianto yksityishenkilölle toimitetaan henkilölle itselleen tai tämän lailliselle edustajalle. Jos tiedoksiannon vastaanottajalla tai tämän edustajalla on rinnakkainen puhevalta, on tiedoksianto toimitettava kummallekin erikseen. Jos asianosainen on valtuuttanut toisen henkilön hoitamaan asiaansa, on hallintolain 56 §:n 3 momentin mukaan tiedoksianto toimitettava valtuutetulle, jollei tämän oikeutta vastaanottaa tiedoksiantoja ole erikseen rajoitettu tai tiedoksiantoa ole toimitettava asianosaiselle henkilökohtaisesti. Valtuutetulle on lisäksi ilmoitettava päämiehelle toimitettava tiedoksiannosta.

Hallintolain 57 §:ssä säädetään tiedoksiannosta yhteisölle, säätiölle, kuolinpesälle ja konkurssipesälle. Verolainsäädännön yhtei-

sökäsitteestä poiketen säännöksessä säädetään myös tiedoksiannosta avoimille- ja kommandiittiyhtiöille. Hallintolain mukaan tavallinen tiedoksianto toimitetaan oikeushenkilön ilmoittamaan osoitteeseen. Todisteellinen tiedoksianto sen sijaan on toimitettava henkilölle, jolla on oikeus ottaa vastaan oikeushenkilön puolesta tiedoksiantoja. Käytännössä verotuspäätökset annetaan tiedoksi ainoastaan verovelvolliselle tai hänen asianhoitajalleen.

Tiedoksianto verotusmenettelystä annetussa laissa

Verotusmenettelystä annetun lain 51 §:n mukaan verotuksen päätöisasiakirjat on lähetettävä verovelvolliselle. Muutosverotuksen osalta tiedoksiannon kohteesta ei säädetä erikseen. Käytännössä myös muutosverotuksen asiakirjat lähetetään ainoastaan verovelvolliselle. Uusi hallintolaki laajentaa tiedoksiantovelvollisuuden henkilöihin, joilla on oikeus muutoksenhakuun. Verotusmenettelylain 62 §:n mukaan verotukseen voi hakea muutosta verovelvollinen itse sekä jokainen muu, jonka oman veron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa. Myös yhtymä voi hakea muutosta yhtymän tulon ja varallisuuden vahvistamiseen ja niiden jakoon osakkaille. Veronsaajien puolesta muutoksenhakuoikeus on veroasiamiehellä.

Muille muutoksenhakuun oikeutetuille kuin verovelvolliselle ei käytännössä toimiteta verovelvollista koskevia verotuspäätöksiä tiedoksi. Koska muutosverotuksen osalta ei ole säännönmukaista verotusta vastaavasti erikseen säädetty tiedoksiannon kohteesta, muutosverotuksen osalta jouduttaisiin laajentamaan tiedoksiantomenettelyä. Käytännössä nykyisestä tiedoksiantomenettelystä ei ole aiheutunut ongelmia, koska muutoksenhakuoikeus on tullut esille siinä vaiheessa, kun kysymys verovastuusta on aktualisoitunut.

Verotusmenettelystä annetussa laissa ei ole säännöksiä siitä, kuinka tiedoksianto toimitetaan silloin, kun verovelvollisella on edustaja. Lain 51 §:n mukaan verolippu ja siihen liittyvät asiakirjat lähetetään verovelvolliselle. Verotuksen päätöisasiakirjat lähetetään verovelvolliselle myös silloin, kun hän on ala-

ikäinen. Tiedoksiantoa ei toimiteta erikseen esimerkiksi huoltajalle tai verovelvollisen puolisolle. Verovelvollisen sijasta tiedoksianto toimitetaan edustajalle, joka on merkitty asianhoitajaksi verohallinnon rekisteriin. Asianhoitajaksi voidaan merkitä laillinen edustaja tai valtuutettu. Valtuutetuksi asianhoitajaksi rekisteröinti tapahtuu asiakkaan aloitteen perusteella. Asianhoitajaksi voidaan rekisteröidä esimerkiksi valtakirjalla valtuutuksen saanut henkilö, virkavaltuutettu, konkurssipesän hoitaja ja kuolinpesän hoitaja. Asiakkaan laillinen edustaja tai valtuutettu, joka on merkitty asianhoitajaksi, on ensisijaisena yhteystietona välittömässä verotuksessa, eli verotuspäätökset ja tiedustelut lähetetään asianhoitajan osoitteeseen.

Tiedoksiannon kohteena on verotuksessa siten aina verovelvollinen, jos asiakkaan puolelta tapahtuneesta aloitteesta ei ole ilmoitettu asianhoitajaa, määrättyä edunvalvojaa tai muuta edustajaa, joka verohallinnon rekistereihin merkittynä verovelvollisen puolesta hoitaa hänen veroasioitaan. Tiedoksiantomenettely perustuu verotuksen massamenettelyluonteeseen, ja esimerkiksi säännönmukaisen tuloverotuksen päätöisasiakirjojen tiedoksianto tapahtuu täysin koneellisesti. Nykyinen tiedoksiantomenettely on toiminut varsin hyvin, eikä menettelyssä ole ilmennyt sellaisia ongelmia, joiden vuoksi olisi perusteltua siirtyä raskaampaan tiedoksiantomenettelyyn. Siten menettelyä olisi perusteltua noudattaa jatkossakin.

Tiedoksiantoa ei toimiteta myöskään veroasiamiehelle. Tältä osin tiedoksianto on toteutettu vastaavalla tavalla kuin veroasiamiehen kuuleminen. Veroasiamiehellä on mahdollisuus tutustua toimivaltaansa kuuluviin verotusasiakirjoihin ennen muutoksenhakuajan umpeutumista. Muutosverotuksen osalta tiedoksianto toimitetaan käytännössä vastaavalla tavalla kuin säännönmukaisessa verotuksessa.

Tiedoksianto perintö- ja lahjaverotuksessa

Perintö- ja lahjaverolain 37 §:n mukaan sille, jolle on maksuunpantu perintö- tai lahjaveroa on lähetettävä verolippu verotusselvityksineen ja muutoksenhakuohjeineen. Säännöksen 2 momentin mukaan häntä koskevat

edellä mainitut asiakirjat toimitetaan perukirjassa pesänhoitajana ilmoituksia ja tiedusteluja vastaanottavaksi merkitylle pesänhoitajalle, jos verovelvollisen osoitetta tai olinpaikkaa ei tiedetä. Päätösasiakirjojen lähettämisestä on näin ollen säädetty verotusmenettelystä annettua lakia täsmällisemmin. Perintö- ja lahjaverolain 37 § koskee ainoastaan säännönmukaisen perintöverotuksen päätösasiakirjoja, eikä perintöverotukseen liittyvien muutosverotuspäätösten tiedoksiannosta säädetä erikseen. Käytännössä muutosverotuspäätökset annetaan tiedoksi vastaavalla tavalla kuin tuloverotuksessa.

#### Tiedoksianto ennakoperinnässä

Ennakoperintälaissa ei säädetä tiedoksiannon kohteesta. Ennakoperinnässä tiedoksiantomenettely on pääsääntöisesti koneellista, ja siihen liittyy vastaavat ongelmat kuin tuloverotuksen päätösten tiedoksiantoon. Käytännössä tiedoksiannossa noudatetaan vastaavaa menettelyä kuin tuloverotuksen päätösten tiedoksiannossa. Ennakoperintälaissa ei tällä hetkellä myöskään säädetä tiedoksiantotavasta. Käytännössä päätökset annetaan niiden suuren määrän vuoksi tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä.

#### Tiedoksianto kiinteistöverotuksessa

Kiinteistöverolain 24 §:n mukaan verovelvolliselle, jolle on maksuunpantu kiinteistövero, on lähetettävä kiinteistöverotuksen verolippu valitusosoituksineen ja selvityksineen. Säännönmukaisen kiinteistöverotuksen osalta tiedoksiannosta on siten erikseen säädetty. Kiinteistöverolain 24 § koskee kuitenkin ainoastaan säännönmukaisen kiinteistöverotuksen päätösasiakirjoja, eikä muutosverotuspäätösten tiedoksiannosta ole säädetty erikseen. Käytännössä muutosverotuspäätökset annetaan tiedoksi vastaavalla tavalla kuin tuloverotuksessa.

#### Tiedoksianto varainsiirtoverotuksessa

Varainsiirtoverolaissa ei säädetä tiedoksiannon kohteesta. Nykyisen käytännön mu-

kaan päätökset ja muut asiakirjat lähetetään verovelvolliselle.

#### Tiedoksianto arvonnäisäverotuksessa

Arvonnäisäverolaissa ei ole kattavasti säännelty päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta. Hallintolaki edellyttää, että päätös tai muu asiakirja annettaisiin tiedoksi myös verosta vastuussa oleville ja tietyissä tilanteissa myös edustajalle. Nykyisen käytännön mukaan päätökset ja muut asiakirjat lähetetään verovelvolliselle. Tämän käytännön muuttamiseen ei verotuksessa ole syytä.

#### Tiedoksianto valmiste- ja autoverotuksessa

Valmisteverotuslaissa ja autoverolaissa ei ole säännöksiä päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta. Käytännössä säännönmukaisessa verotuksessa annettavat päätökset toimitetaan tavallisena kirjeenä. Päätös voidaan antaa asiakkaalle tiedoksi myös henkilökohtaisesti. Autoverolaissa tarkoitettulle rekisteröidylle verovelvolliselle (EDI-asiakkaalle) autoveropäätös annetaan tiedoksi sähköisellä vastaussanomalla. Saantitodistusta käytetään annettaessa tiedoksi esimerkiksi lupapäätöksiä tai ennakkoratkaisuja, samoin kuin jälkiverotuspäätöksiä.

Pääsääntöisesti verotuksessa muutoksenhakuaikea ei lasketa päätöksen tiedoksisaannista, vaan verovelvollinen voi hakea muutosta kolmen vuoden kuluessa veron määräämistä seuraavan kalenterivuoden alusta. Päätöksen tiedoksisaannin ajankohdalla on kuitenkin merkitystä valitusmääräajan vähimmäispituuden kannalta. Lisäksi muista kuin veron tai veronpalautuksen määräämistä koskevista päätöksistä muutoksenhakuaikea alkaa kulua päätöksen tiedoksisaannista.

Hallintolain 60 § nojalla tiedoksianto on toimitettava saantitodistuksella, jos se koskee velvoittavaa päätöstä, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhakuaikea. Tämä edellyttäisi, että osa valmiste- ja autoverotusta koskevista päätöksistä tulisi lähettää tiedoksi saantitodistuksella. Nykyisen käytännön muuttamiseen ei kuitenkaan ole syytä.



## 2. Ehdotetut muutokset

### 2.1. Asioiden yhdessä käsitteleminen

Esityksessä ehdotetaan, että verotusmenettelystä annetussa laissa säädettäisiin asioiden yhdessä käsittelemisestä hallintolaista poikkeavasti. Ehdoton yhdessä käsittelyn vaatimus vaatisi sen tuomaan hyötyyn nähden kohtuuttomasti resurssuja ja aiheuttaisi haitallista viivytystä. Yhdessä käsittely ei olisi myöskään kaikissa tapauksissa tarkoituksenmukaisinta. Asioiden yhdessä käsittelyyn liittyy kuitenkin merkittäviä etuja. Toisiinsa vaikuttavien asioiden ratkaiseminen samalla kertaa selkeyttää ja tehostaa asioiden käsittelyä. Näin ollen samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevat, toisiinsa merkittävästi vaikuttavat asiat tulisi käsitellä yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä siitä aiheudu haitallista viivytystä.

Tuloverotuksen lisäksi asioiden yhdessä käsittelemisen vaatimus voi tulla esille myös perintö- ja lahjaverotuksessa. Perintö- ja lahjaverotuksessa yhdessä käsittelemisen ongelmat ovat vastaavanlaiset kuin tuloverotuksessa. Perintö- ja lahjaverotuksessa asioiden yhdessä käsitteleminen ei myöskään asioiden erilaisen käsittelyjärjestyksen vuoksi osu kovin usein yhteen tuloverotuksen asioiden käsittelemisen kanssa. Perintö- ja lahjaverolaisissa viitattaisiin tältä osin verotusmenettelystä annettuun lakiin. Vastaava viittaus tehtäisiin myös lähdeverolakiin. Verotusmenettelystä annetun lain 1 §:n 3 momentin perusteella asioiden yhdessä käsittelyä koskeva säännös tulisi sovellettavaksi myös ennakkoperinnässä ja veronkantolain mukaisessa veronkannossa. Arvonlisäverolaisissa asioiden yhdessä käsittelemisestä säädettäisiin vastaavalla tavalla kuin verotusmenettelystä annetussa laissa.

### 2.2. Asianosaisen kuuleminen

Verotusmenettelystä annettuun lakiin ehdotetaan lisättäväksi veroasiamiehen kuulemistä koskeva säännös. Tarkoituksena on, että nykyiset veroasiamiesten kanssa sovitut menettelytavat veroasiamiehen kuulemisesta

voitaisiin jatkossakin säilyttää. Päätösten lukumäärän vuoksi ei voida ilman merkittäviä resurssien ja kustannusten lisäyksiä toteuttaa järjestelmää, jossa veronsaajapuolta kuultaisiin hallintolain edellyttämällä tavalla ennen päätöksen tekemistä. Veroasiamiehen kuuleminen toteutettaisiin jatkossakin siten, että hänelle varataan tilaisuus tutustua toimivaltansa kuuluviin verotusasiakirjoihin. Veroasiamies voi siten hakea muutosta tehtyyn päätökseen, jos hän katsoo, ettei asiassa ole toimittu veronsaajien etujen mukaisesti.

Lisäksi veronkantolain vastuuseen määrittämistä koskevaa säännöstä ehdotetaan muutettavaksi siten, että veroviraston on varattava vastuuseen määrättävälle tilaisuus tulla kuulluksi.

Ennakkoperintälakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, jonka perusteella ennakot voitaisiin määrätä verovelvollista kuulematta. Vastaavasti ennakoita voitaisiin muuttaa verovelvollista kuulematta, jos on ilmeistä, että ennakot eivät vastaa verovuodelta määrättävien verojen määrää. Veroasiamiehen kuulemiseen sovellettaisiin verotusmenettelystä annetun lain 1 §:n 3 momentin perusteella kyseisessä laissa olevaa kuulemissäännöstä. Perintö- ja lahjaverotuksessa kuulemisessa noudatettaisiin vastaavanlaista menettelyä kuin tuloverotuksessa. Perintö- ja lahjaverolaisissa viitattaisiin tältä osin verotusmenettelystä annettuun lakiin. Kiinteistöverolakiin lisättäisiin säännös, jonka mukaan säännönmukainen verotus voitaisiin jatkossakin toimittaa ilman kuulemista ja muilta osin noudatettaisiin verotusmenettelystä annetussa laissa olevia kuulemissäännöksiä.

Arvonlisäverolakiin lisättäisiin verovelvollisen kuulemista yleisesti koskeva säännös. Säännös kattaisi tilanteet, joissa vero määrätään verovelvollisen ilmoittamista tiedoista poiketen. Veroasiamiehen osalta kuuleminen toteutettaisiin verotusmenettelystä annettua lakia vastaavalla tavalla siten, että veroasiamiehelle varattaisiin mahdollisuus tutustua asiakirjoihin.

Myös varainsiirtoverolakiin, valmisteverotuslakiin ja autoverolakiin ehdotetaan lisättäväksi tulli- ja veroasiamiehen kuulemista ja päätöksen tiedoksiantoa koskeva säännös. Kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto toteutettaisiin siten, että tulli- ja veroasiamiehellä

olisi mahdollisuus tutustua toimivaltaansa kuuluvaan päätökseen ja sen perusteena oleviin asiakirjoihin.

### 2.3. Päätöksen sisältö ja perustelut

Esityksessä ehdotetaan, että verotusmenettelystä annetussa laissa säädettäisiin päätöksen sisällöstä ja perusteluista nykyistä tarkemmin. Lakiin otettaisiin säännökset siitä, mitä tietoja säännönmukaisen verotuksen päätösasiakirjoissa annettaisiin. Tarkoituksena on, että päätösasiakirjat voitaisiin antaa jatkossakin nykyisen sisältöisinä.

Myös perusteluista säädettäisiin nykyistä tarkemmin. Veroilmoituksesta poikkeamisen yhteydessä ei edellytettäisi, että perusteluihin olisi aina merkittävä lainkohta, johon veroilmoituksesta poikkeaminen perustuu. Riittäväenä voitaisiin pitää sitä, että lainkohta kirjoitettaisiin näkyviin tapauksissa, joissa poikkeaminen on erityisen olennaista. Tällaisia poikkeamia olisivat tapaukset, joissa veroilmoituksesta poikettaessa sovellettaisiin arvioverotusta, veron kiertämistä, peiteltyä osinkoa, selvittämätöntä omaisuuden lisäystä, kansainvälistä peiteltyä voitonsiirtoa tai veronkorotusta koskevia säännöksiä. Näissä tapauksissa verovelvollisen oikeusturvan kannalta on tarpeen, että asiakirjoista on perustelujen lisäksi luettavissa tällaiseen poikkeamiseen oikeuttava säädös. Muissa tapauksissa katsottaisiin riittäväksi, että asiakirjoihin on merkitty lyhyt perustelu siitä, minkä vuoksi verotus on toimitettu veroilmoituksesta poikkeavalla tavalla.

Lisäksi verotusmenettelylakiin otettaisiin erikseen maininta siitä, että veroilmoituksesta poikettaessa perusteluiden ei tarvitse olla verotuspäätöksessä, vaan ne ovat saatavina verotoimistossa. Nykyisillä järjestelmillä verotuksen päätösasiakirjoihin ei ole mahdollista saada perustelutekstejä, vaan perustelut merkitään verotusasiakirjoihin, joista ne ovat verovelvollisen luettavissa.

Oikaisuvaatimusmenettelyä ei voida pitää täysin vastaavanlaisena massamenettelynä kuin verotuksen toimittamista. Siten oikaisuvaatimusmenettelyssä annettavien päätösten tulisi pääsääntöisesti täyttää hallintolain päätöksille asettamat vaatimukset. Hyvin perusteltu päätös on merkittävä ennen kaik-

kea verovelvollisen oikeusturvan kannalta. Verovelvollisen oikeusturvan kannalta perusteluilla ei kuitenkaan ole vastaavaa merkitystä silloin, kun verovelvollisen tekemä oikaisuvaatimus hyväksytään. Oikaisuvaatimusmenettelyssä hyväksytään lukuisia tapauksia verovelvollisen vaatimuksessaan esittämällä tavalla, eikä päätöksiä tällöin yleensä perustella. Hyväksytyjen päätösten ehdoton perusteluvollisuus aiheuttaisi todennäköisesti haitallista viivytystä vaatimusten käsittelylle ja johtaisi muutosverotuksen ruuhkautumiseen.

Perintö- ja lahjaverotuksessa sovellettaisiin viittaussäännöksen nojalla verotusmenettelylakiin otettavia päätöksen sisältöä ja perusteluja koskevia säännöksiä. Kiinteistöverolaisissa säädettäisiin kiinteistöverolipun sisällöstä. Perustelujen osalta viitattaisiin verotusmenettelystä annettuun lakiin.

Ennakkoperintälakiin ehdotetaan lisättäväksi tarkemmat säännökset ennakkoperintän päätösten sisällöstä ja perusteluista. Ennakkoperintälain nojalla tehtävistä päätöksistä olisi käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, vero- tai maksuvelvollisen yksilöintitiedot sekä päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu. Päätös voitaisiin jättää perustelematta, jos perusteleminen on ilmeisen tarpeetonta. Ennakkoperintäpidätyksen ja ennakkokannan määrittämistä, muuttamista sekä poistamista koskevien päätösten perusteluina ilmoitettaisiin ennakkoperintäprosentti tai ennakkoveron määrä ja selvitys ennakkoperintäprosentin ja ennakon laskentaperusteista. Jos verovelvollisen vaatimusta ei ole joltain osin hyväksytty, hän voisi vaatia asiassa valituskelpoista oikaisupäätöstä. Ilmoitukseen liitettäisiin ohje siitä, että halutessaan verovelvollinen voi vaatia valituskelpoisen oikaisupäätöksen. Verovelvollisen vaatiessa valituskelpoista päätöstä, hänelle annettaisiin hallintolain edellytykset täyttävä ennakkoperintälain 48 §:n 1 momentissa tarkoitettu oikaisupäätös. Menettely olisi tällöin jatkossa vastaavanlainen sekä ennakkoperintämenettelyssä että ennakkokannossa.

Valmisteverotuslaissa ja autoverolaisissa ehdotetaan säädettäväksi päätöksen sisällöstä ja perusteluista nykyistä tarkemmin. Tarkoituksena on, että päätösasiakirjat voitaisiin antaa

jatkossakin nykyisen sisältöisinä. Ehdotetut säännökset vastaisivat verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä.

#### 2.4. Tiedoksianto

Verotusmenettelystä annettuun lakiin ehdotetaan lisättäväksi nykyistä täsmällisemmät säännökset tiedoksiantomenettelystä. Tiedoksiannon kohteena olisi verovelvollinen. Lisäksi säädettäisiin tiedoksiantomenettelystä silloin, kun verovelvollisella on edustaja. Jos verovelvolliselle määrätään edustaja tai verovelvollinen itse valtuuttaa edustajan hoitamaan veroasioita hänen puolestaan ja verohallinnolle on ilmoitettu edustajan määräämisestä, edustaja merkitään verovelvollisen asianhoitajaksi verohallinnon rekistereihin. Tällöin tiedoksianto toimitettaisiin verovelvollisen sijasta hänen edustajalle. Muutoin tiedoksianto toimitettaisiin aina verovelvolliselle itselleen. Tiedoksianto toimitettaisiin siten verovelvolliselle myös silloin, kun verovelvollisella ja tämän edustajalla on molemmilla rinnakkainen puhevalta. Päätösten suuren määrän vuoksi ei ole tarkoituksenmukaista, että tiedoksianto tapahtuisi pääsääntöisesti sekä verovelvolliselle itselleen että tämän edustajalle. Tiedoksiantomenettelyssä on lisäksi otettava huomioon, että suurin osa verotusta koskevista päätöksistä lähetetään täysin koneellisesti.

Tiedoksiannon kohteesta säädettäisiin tyhjentävästi, eikä valtuutetulle tai muulle verovelvollisen edustajalle olisi tarpeen ilmoittaa päämiehelle suoritetusta tiedoksiannosta. Säännös ei kuitenkaan estäisi antamasta tiedoksiantoa myös verovelvollisen edustajalle, jos tällä on rinnakkainen puhevalta asiassa. Tiedoksianto tulisi kuitenkin aina toimittaa verovelvolliselle, ellei tälle ole merkitty sellaista edustajaa, joka hoitaa verovelvollisen puolesta hänen veroasioitaan.

Verotusmenettelystä annettuun lakiin otettaisiin lisäksi hallintolaista poikkeava säännös yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle toimitettavasta todisteellisesta tiedoksiannosta. Tavallisen tiedoksiannon tapaan todisteellinen tiedoksianto toimitettaisiin sen ilmoittamaan osoitteeseen, koska verohallinnolla ei ole käytössään tietoja henkilöistä, joilla on oikeus ottaa vastaan yhteisön puolesta tie-

doksiantoja. Säännökset vastaisivat nykyistä menettelyä.

Perintö- ja lahjaverolakiin, kiinteistöverolakiin ja lähdeverolakiin ehdotetaan lisättäväksi viittaukset, joiden perusteella tiedoksiannossa noudatettaisiin verotusmenettelystä annetussa laissa säädettyä tiedoksiantomenettelyä. Verotusmenettelystä annetun lain 1 §:n 3 momentin perusteella kyseisen lain päätöksen ja muun asiakirjan tiedoksiantoa koskeva säännös tulisi sovellettavaksi myös ennakkoperinnässä ja veronkantolain mukaisessa veronkannossa. Siten esimerkiksi ennakkoperinnässä asiakirjat annettaisiin lähtökohtaisesti tiedoksi ainoastaan vero- tai maksuvelvolliselle. Vero- tai maksuvelvollisen sijasta tiedoksianto toimitettaisiin edustajalle tai valtuutetulle, jos tämä on ilmoitettu asianhoitajaksi verohallinnon asiakasrekisteriin. Arvonlisäverolakiin ehdotetaan lisättäväksi verotusmenettelystä annettua lakia vastaava säännös, jonka mukaan päätökset ja verotukseen liittyvät asiakirjat annetaan tiedoksi verovelvolliselle taikka tietyissä tapauksissa verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle.

Ennakkoperintälakiin, valmisteverotuslakiin, autoverolakiin ja veronkantolakiin ehdotetaan otettavaksi säännökset, joiden perusteella tiedoksianto voitaisiin jatkossakin toimittaa saantitodistusmenettelyä käyttämättä myös niissä tapauksissa, joissa tiedoksisannasta alkaa kulua vastaanottajan oikeuteen vaikuttava määräaika. Päätös katsottaisiin saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Lisäksi valmisteverotuslakiin ja autoverolakiin lisättäisiin säännökset, joiden nojalla päätös voitaisiin antaa henkilökohtaisesti. Autoverotuksessa päätös voitaisiin antaa myös sähköisellä vastaussanomalla. Tällöin kummassakin tapauksessa asiakkaan katsottaisiin saaneen tiedon päätöksestä viimeistään päätöksen vahvistamista seuraavana arkipäivänä. Säännökset vastaisivat nykyisin sovellettavaa käytäntöä.

Valmisteverotuslakiin ja autoverolakiin lisättäisiin muussa kansallisessa verotuksessa sovellettu säännös siitä, miten selvitysvelvollisuus jakautuu verovelvollisen ja veroviranomaisen välillä. Pääasiassa sen osapuolen,

jolla on siihen paremmat edellytykset, tulisi esittää asiassa näyttöä. Selvittämisvelvollisuudesta säättäminen valmisteverotus- ja autoverolaissa korostaisi eroa hallintolakiin, jonka mukaan viranomaisen on huolehdittava asian riittävästä ja asianmukaisesta selvittämisestä hankkimalla asian ratkaisemiseksi tarpeelliset tiedot sekä selvitykset. Valmistaja autoverotuksessa viranomaisen viime kädessä vastaa siitä, että asia tulee selvitettyksi ja päätetyksi.

### 3. Esityksen vaikutukset

Esityksessä ehdotetuilla lainmuutoksilla pyritään turvaamaan verotuksen toimittaminen nykyisillä resursseilla ja kustannuksilla. Ilman lainmuutoksia hallintolain säännökset

asioiden yhdessä käsittelemisestä, asianosaisen kuulemisesta, päätösten sisällöstä ja perusteluista sekä asiakirjojen tiedoksiannosta tulisivat verotuksessa sovellettavaksi. Verotuksen massamenettelyluonteen vuoksi on kuitenkin tarpeen, että verotus voidaan jatkossakin toimittaa tavanomaista hallintomenettelyä joustavammissa menettelyissä. Esityksellä voidaan arvioida olevan huomattava yhteiskunnan kustannuksia säästävä vaikutus.

### 4. Asian valmistelu

Hallituksen esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä yhteistyössä Verohallituksen ja Tullihallituksen kanssa.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1. Lakiehdotusten perustelut

#### 1.1. Verotusmenettelystä annettu laki

*4 luvun otsikko ja ensimmäinen väliotsikko.* Koska lukuun lisättäisiin menettelysäännöksiä, jotka tulisivat verotuksen toimittamisen ohella sovellettaviksi myös muutoksenhakumenettelyssä, 4 luvun otsikko ja ensimmäinen väliotsikko ehdotetaan muutettavaksi nykyistä laajempaan muotoon. Esimerkiksi ehdotetut 26 a—d § tulisivat sovellettavaksi sekä verotusta toimitettaessa että oikaisuvaatimusmenettelyssä.

26 §. *Yleiset periaatteet.* Pykälän 5 momentissa olevat päätöksen perusteleminen koskevat säännökset ehdotetaan siirrettäväksi uuteen 26 b §:ään.

26 a §. *Asioiden yhdessä käsitteleminen.* Lakiin lisättävän uuden 26 a §:n mukaan toisiinsa merkittävästi vaikuttavat samassa verovirastossa samanaikaisesti vireillä olevat asiat valmisteltaisiin ja ratkaistaisiin samalla kertaa, jos se säännöksessä mainitut seikat huomioon ottaen on mahdollista. Yhdessä käsittelemisen mahdollisuutta harkittaessa on otettava huomioon, että työt on saatettu verovirastossa järjestää siten, että asiat tulevat ratkaistaviksi viraston eri yksiköissä. Samasakin yksikössä työt on saatettu järjestää si-

ten, ettei toisiinsa vaikuttavat asiat välttämättä tule asiaa ratkaistaessa esille. Verotusasioita ei myöskään tapausten suuren lukumäärän vuoksi ole aina mahdollista valmistella ja ratkaista yhdessä. Lisäksi yhdessä käsittelyä tulisi luopua ainakin silloin, kun se vaarantaisi verotuksen valmistumisen ajallaan tai muutoin aiheuttaisi haitallista viivytystä. Lähtökohtana kuitenkin myös verotuksessa olisi toisiinsa merkittävästi vaikuttavien asioiden yhdessä käsitteleminen.

26 b §. *Päätöksen perusteleminen.* Lain 26 §:n 5 momentin säännökset päätöksen perusteleminen siirrettäisiin omaan pykälään ja sääntelyä tarkennettaisiin. Pykälä koskisi säännönmukaisen verotuksen, veronoinnituksen ja jälkiverotuksen lisäksi myös oikaisuvaatimusmenettelyä. Päätös olisi perusteltava, jos verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta tai oikaisuvaatimuksesta poiketaan. Vastavasti päätös olisi perusteltava, jos verovelvollisen verotusta muutetaan veronoinnituksen, jälkiverotuksen tai oikaisuvaatimuksen vuoksi verovelvollisen vahingoksi. Lähtökohtaisesti perusteluissa olisi hallintolain edellyttämällä tavalla ilmoitettava, mitkä seikat ja selvitykset ovat vaikuttaneet ratkaisuun sekä mainittava sovelletut säännökset.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin lievemmästä perusteluvelvollisuudesta sään-

nönmukaisen verotuksen osalta. Veroilmoituksesta poikettaessa perusteluiksi pääsääntöisesti riittäisi selvitys siitä, miten ratkaisuun on päädytty. Lainkohdat tulisi merkitä asiakirjoihin ainoastaan silloin, kun veroilmoituksesta poiketaan erityisen olennaisesti. Näin katsottaisiin tapahtuvan silloin, kun veroilmoituksesta poikettaessa sovelletaan arvioverotusta, veron kiertämistä, peiteltyä osinkoa, selvittämätöntä omaisuuden lisäystä, kansainvälistä peiteltyä voitonsiirtoa tai veronkorotusta koskevia säännöksiä. Säännönmukaisen verotuksen päätösasiakirjoista ja niiden sisällöstä säädetään verotusmenettelystä annetun lain 51 §:ssä. Näihin asiakirjoihin ei perustelutekstejä ole mahdollista liittää, vaan säännönmukaisen verotuksen osalta säädettäisiin, ettei perusteluiden tarvitse olla verotuspäätöksessä, vaan ne ovat saatavina verovirastossa. Perustelut siten merkittäisiin veroilmoitukselle tai muihin verotusasiakirjoihin, joista perustelut ovat verovelvollisen saatavilla. Momentti koskee ainoastaan säännönmukaisen verotuksen päätösten perustelua, joten oikaisupäätöksiin, jälkiverotuspäätöksiin ja muutoksenhaun päätösten perusteluihin olisi aina perustelutekstien lisäksi liitettävä sovelletut lainkohdat.

Pykälän 3 momenttiin otettaisiin nykyistä 26 §:n 5 momenttia vastaava säännös, jonka nojalla päätös voidaan jättää perustelematta silloin, kun perusteleva on ilmeisen tarpeeton. Ilmeisen tarpeettomina perustelua voitaisiin yleensä pitää esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen tekemä oikaisuvaatimus hyväksytään. Tällöinkin perusteluilla on merkitystä esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen vaatimus hyväksytään, mutta siitä poiketaan siten, että vaatimus hyväksytään eri perustein kuin verovelvollinen on oikaisuvaatimuksessaan esittänyt ja on odotettavissa, että veroasiamies tulee valittamaan päätöksestä. Säännös antaa mahdollisuuden tapauskohtaisesti arvioida perustelujen tarpeellisuutta tiedontarpeen ja verovelvollisen oikeusturvan kannalta.

26 c §. *Tiedoksianto.* Pykälän 1 momentin mukaan päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannossa on lähtökohtana tiedoksianto verovelvolliselle. Tiedoksianto on toimitettava verovelvollisen edustajalle ainoastaan silloin, kun edustaja hoitaa verovelvollisen puo-

lesta hänen veroasioitaan ja tästä on ilmoitettu verohallinnolle. Verohallinnolle ilmoitettulla verovelvollisen puolesta toimivalla edustajalla voi olla joko yksin tai verovelvollisen kanssa rinnakkainen puhevalta. Siten tiedoksiannosta rinnakkaisen puhevallan tilanteissa ei olisi tarpeen säätää erikseen. Koska pykälässä säädettäisiin tiedoksiannon kohteesta tyhjentävästi, ei valtuutetulle olisi tarpeen ilmoittaa päämiehelle suoritetusta tiedoksiannosta. Säännöksellä määriteltäisiin taho, jolle tiedoksianto on ehdottomasti toimitettava. Sillä ei rajoitettaisi tiedoksiantoa, vaan tiedoksianto voitaisiin aina toimittaa myös verovelvolliselle itselleen.

Pykälän 2 momentin mukaan yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle toimitettava todisteellinen tiedoksianto toimitettaisiin tavallisen tiedoksiannon tapaan sen ilmoittamaan osoitteeseen. Säännös vastaisi nykyistä menettelyä.

26 d §. *Veroasiamiehen kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto.* Pykälässä säädettäisiin veroasiamiehen kuulemisesta ja päätösten tiedoksiannosta veroasiamiehelle. Veroasiamiestä ei tarvitsisi kuulla ennen asian ratkaisemista, vaan veroasiamiehelle olisi annettava mahdollisuus tutustua hänen toimivaltaansa kuuluviin veroasiakirjoihin. Veronsaajien oikeuksien valvonta tapahtuisi näin ollen pääasiassa jälkikäteen. Veroasiamies valvoisi veronsaajien oikeuksia tekemällä tarvittaessa oikaisuvaatimuksia tehtyihin verotuspäätöksiin. Säännös olisi toissijainen kuulemista koskevaan muuhun verolainsäädäntöön nähden.

26 e §. *Muita yleisiä säännöksiä.* Säännökset nykyisestä 26 a §:stä siirrettäisiin uuteen 26 e §:ään.

51 §. *Verolippu ja verotustodistus.* Verotusmenettelylain 51 §:n 1 momenttiin otettaisiin säännökset säännönmukaisen verotuksen päätösasiakirjojen sisällöstä. Verolippuun merkitään verovelvollisen yksilöintitietojen lisäksi verotuksen toimittanut viranomaisen ja sen yhteystiedot, tiedot verovelvollisen tuloista ja varoista, veroista ja maksuista, veronpalautuksesta ja jäännösverosta. Tämän lisäksi verovelvolliselle lähetetään selvitys verotuksen perusteista sekä ohjeet, miten verotukseen voidaan hakea muutosta.

## 1.2. Perintö- ja lahjaverolaki

59 §. Pykälään lisättäisiin viittaus verotusmenettelystä annetun lain 4 luvussa oleviin 26 a—d ja 51 §:ään säännöksiin. Siten myös perintö- ja lahjaverotuksessa toisiinsa merkittävästi vaikuttavat asiat tulisi valmistella ja ratkaista yhdessä, mikäli se on asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen mahdollista, eikä siitä aiheudu haitallista viivästystä. Viittauksen nojalla perintö- ja lahjaverotuksessa noudatettaisiin myös verotusmenettelystä annetun lain 4 luvussa olevia päätösten ja asiakirjojen tiedoksiantoja sekä veroasiamiehen kuulemista ja päätösten tiedoksiantoja veroasiamiehelle koskevia säännöksiä.

Samoin verotusmenettelystä annetun lain päätöksen sisältöä ja perusteluita koskevat säännökset tulisivat soveltuvin osin perintö- ja lahjaverotuksessa noudatettavaksi. Siten esimerkiksi säännönmukaisessa perintöverotuksessa päätöksen perustelut voisivat tuloverotusta vastaavalla tavalla olla saatavina verovirastossa, eikä niiden tarvitsisi olla verovelvolliselle lähetetyssä verotuspäätöksessä.

## 1.3. Kiinteistöverolaki

22 §. *Verotuksen toimittaminen.* Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin kuulemisesta säännönmukaisen kiinteistöverotuksen toimittamisessa. Kiinteistöverotus voitaisiin toimittaa verohallinnon rekisterissä olevien, verovelvolliselta saatujen tietojen perusteella ilman, että verovelvollista kuultaisiin. Jos verovelvollinen on kuitenkin ilmoittanut tietojen muutoksesta ja ilmoituksesta poiketaan, tulisi soveltaa tuloverotuksessa noudatettavaa kuulemismenettelyä, josta säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.

24 §. *Verolippu.* Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin verolipun sisältöä koskevat tiedot. Verolippuun tulisi merkitä verovelvollisen yksilöintitiedot, verotuksen toimittanut viranomainen yhteystietoineen sekä kiinteistöveron määrä. Nykyisen 2 momentin mukaan verovelvolliselle annetaan lisäksi selvitys, johon merkitään kiinteistöt, joista verovelvollisen on suoritettava veroa, näiden kiin-

teistöjen arvot sekä suoritettavan veron määrä. Jos rakennus sijoittuu 12—14 §:ssä tarkoitettuihin luokkiin, myös tämä merkitään selvitykseen. Käytännössä erillistä selvitystä ei anneta, vaan edellä mainitut tiedot merkitään verolippuun.

27 a §. *Tiedoksianto.* Lakiin lisättäisiin uusi 27 a §, jonka nojalla kiinteistöverotuksessa noudatettaisiin verotusmenettelystä annetussa laissa säädettyä tiedoksiantomenettelyä.

## 1.4. Ennakkoperintälaki

7 a §. *Päätöksen sisältö.* Lakiin lisättäisiin uusi 7 a §, jossa säädettäisiin ennakkoperinnässä annettavien kirjallisten päätösten sisällöstä. Päätöksestä olisi käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen, vero- tai maksuvelvollisen yksilöintitiedot sekä päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu. Päätös voidaan jättää myös perustelematta, jos se on ilmeisen tarpeeton.

10 §. *Pidätysprosentin määrääminen.* Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin maininta siitä, että verovirasto voi määrätä ennakonpidätysprosentin verovelvollista kuulematta. Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin ennakonpidätystä koskevan päätöksen perusteluista. Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaisi velvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaisi selvityksen laskentaperusteista. Selvityksestä kävisi ilmi laskennan perusteena olevat tulot ja vähennykset.

18 §. *Pidätysprosentin uudelleen määrääminen.* Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin maininta siitä, että verovirasto voi verovelvollista kuulematta määrätä ennakonpidätysprosentin uudelleen, jos on ilmeistä, ettei se vastaa verovuodelta maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen yhteenlaskettua määrää.

Pykälän 2 momentti säilyisi nykyisessä muodossaan.

Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin pidätysprosentin uudelleen määräämistä koskevan päätöksen perusteluista. Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaisi verovelvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaisi selvityksen laskentaperusteista. Jos verovelvollisen vaatimusta ei joltain osin hyväksytty, hän voisi vaatia asiassa valituskel-

poista oikaisupäätöstä. Tällöin verovelvolliselle annettaisiin hallintolain edellytykset täyttävä ennakkoperintälain 48 §:n 1 momentissa tarkoitettu oikaisupäätös valitusosoituksineen.

23 §. *Ennakonkannon toimittaminen.* Yhteisvastuusta ennakonkannossa maksettavasta verosta säädetään nykyisin ennakkoperintäasetuksen 22 §:ssä. Asetuksen 22 §:n 1 ja 2 momenttia vastaavat säännökset ehdotetaan siirrettäväksi pykälän uuteen 3 momenttiin. Säännös nostettaisiin lain tasolle, koska siinä oleva kuulemissäännös on hallintolaissa säädettyä suppeampi.

24 §. *Ennakonkannossa maksettavan veron määrääminen, muuttaminen ja poistaminen.* Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin maininta siitä, että verovirasto voi määrätä ennakonkannossa maksettavan veron verovelvollista kuulematta.

Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin 18 §:n 1 momenttia vastaava maininta ennakon viran puolesta muuttamisen osalta. Verovirasto voisi verovelvollista kuulematta määrätä ennakonpidätysprosentin uudelleen, jos on ilmeistä, ettei se vastaa verovuodelta maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen yhteenlaskettua määrää. Lisäksi 2 momenttiin lisättäisiin nykyistä ennakkoperintäasetuksen 22 §:n 3 momenttia vastaava säännös. Säännös nostettaisiin lain tasolle, koska siinä oleva kuulemissäännös on hallintolaissa säädettyä suppeampi.

Pykälän 3 ja 5 momentti säilyisivät nykyisessä muodossaan. Pykälän 4 momentissa mainittu lääninverovirasto muutettaisiin nykyisin käytettävään muotoon verovirasto.

Pykälään lisättäisiin uusi 6 momentti, jossa säädettäisiin päätösten perusteluista ennakonkannossa maksettavan veron määräämisen, muuttamisen ja poistamisen yhteydessä. Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaisi verovelvolliselle ennakkoveron määrän ja antaisi selvityksen sen perusteista. Selvityksettä kävisi ilmi laskennan perusteena olevat tulot ja vähennykset. Jos verovelvollisen vaatimusta ei joltain osin hyväksytä, hän voisi vaatia asiassa valituskelpoista oikaisupäätöstä. Tällöin verovelvolliselle annettaisiin hallintolain edellytykset täyttävä ennakkoperintälain 48 §:n 1 momentissa tarkoitettu oikaisupäätös valitusosoituksineen.

50 § *Muutoksenhakuaika ja eräät muut valitusta koskevat määräykset.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi maininta siitä, että päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä. Näin ollen päätökset voitaisiin myös ennakkoperinnässä antaa jatkossakin tiedoksi tavallisena kirjeenä. Päätös katsottaisiin saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näydetä.

### 1.5. Varainsiirtoverolaki

56 a §. *Veroasiamiehen kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto.* Varainsiirtoverolakiin lisättäisiin uusi 56 a §, joka kattaisi veroasiamiehen kuulemisen ja päätösten tiedoksiannon veroasiamiehelle. Käytännön syistä veroasiamiehen kuuleminen toteutettaisiin siten, että veroasiamiehelle varattaisiin tilaisuus tutustua asiakirjoihin.

### 1.6. Arvonlisäverolaki

176 §. Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin verovelvollisen kuulemisesta yleisesti. Säännös kattaisi kaikki ne tilanteet, joissa vero määrätään verovelvollisen ilmoittamista tiedoista poiketen. Arvonlisäverolain arvioverotusta koskeva 177 §:n 3 momentin säännös ja jälkiverotusta koskeva 179 §:n 3 momentti esitetään kumottavaksi.

193 a §. Arvonlisäverolakiin lisättäisiin verotusmenettelylakia vastaava säännös, jonka mukaan päätökset ja verotukseen liittyvät asiakirjat annetaan tiedoksi verovelvolliselle taikka tietyissä tapauksissa verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle.

193 b §. Arvonlisäverolakiin lisättäisiin säännös, joka kattaisi veroasiamiehen kuulemisen ja päätösten tiedoksiannon veroasiamiehelle. Käytännön syistä veroasiamiehen kuuleminen toteutettaisiin siten, että veroasiamiehelle varattaisiin tilaisuus tutustua asiakirjoihin.

219 §. Säännöksen mukaan toisiinsa merkittävästi vaikuttavat samassa verovirastossa samanaikaisesti vireillä olevat asiat valmisteltaisiin ja ratkaistaisiin samalla kertaa, jos se säännöksessä mainitut seikat huomioon ottaen on mahdollista. Säännös vastaisi vero-

tusmenettelystä annettuun lakiin lisättäväksi ehdotettua 26 b §:ää.

### 1.7. Valmisteverotuslaki

45 §. Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti, jonka nojalla päätös voitaisiin edelleen antaa tiedoksi hallintolain 60 §:ssä edellytetystä todisteellisesta tiedoksiannosta poiketen niissäkin tapauksissa, joissa päätöksen tiedoksiannosta alkaa kulua muutoksenhakuaika tai muu vastaanottajan oikeuteen vaikuttava määräaika. Tällöin päätös lähetettäisiin tiedoksi tavallisena kirjeenä, kun kyse on veron määräämistä tai palauttamista koskevasta päätöksestä. Päätös katsottaisiin saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Muilta osin sovellettaisiin hallintolain määräyksiä. Käytännössä tämä tarkoittaisi sitä, että jatkossakin esimerkiksi lupapäätökset ja ennakkoratkaisut annettaisiin tiedoksi todisteellisesti.

Lisäksi momentissa säädettäisiin, että päätös voitaisiin antaa tiedoksi henkilökohtaisesti. Päätös katsottaisiin saadun tiedoksi viimeistään päätöksen vahvistamista seuravana arkipäivänä. Käytännössä henkilökohtainen tiedoksiannosto tulee kyseeseen lähinnä rekisteröimättömien elinkeinonharjoittajien kohdalla.

73 a §. Valmisteverotuslakiin lisättäisiin säännös tulliasiamiehen kuulemisesta ja päätöksen tiedoksiannosta tulliasiamiehelle. Säännös vastaisi nykyisin sovellettavaa käytäntöä.

73 b §. Valmisteverotuslakiin lisättäisiin säännös selvitysvollisuuden jakautumisesta verovelvollisen ja veroviranomaisen kesken. Säännös olisi yhdenmukainen verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 4 momentin kanssa. Valmisteverotuksessa, muun verotuksen tapaan, pääasiassa sen osapuolen, jolla on siihen paremmat edellytykset, tulisi esittää asiassa selvitystä. Paremmat edellytykset selvityksen esittämiseen on sillä, jonka hallussa tiedot ovat tai joka voi helpoiten ne hankkia. Veroviranomaisilla on esimerkiksi helpompi pääsy useisiin rekistereihin kuin verovelvollisilla.

73 c §. Valmisteverotuslakiin lisättäisiin säännökset päätöksen sisällöstä ja perustele-

misestä. Päätös olisi perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta. Lisäksi päätös olisi perusteltava aina, kun kyseessä on säännönmukaisesta verotuksesta poikkeava verotuspäätös. Pykälän nojalla päätöksen perusteluissa olisi ilmoitettava, mitkä pääasialliset tosiseikat on otettu päätöksen perusteiksi, ja mainittava sovelletut säännökset. Tämä vastaisi nykyisen hallintomenettelylain perusteluja koskevaa säännöstä. Lisäksi päätös voitaisiin jättää perustelematta, jos se on ilmeisen tarpeetonta. Säännös vastaisi nykyisin sovellettua käytäntöä.

### 1.8. Autoverolaki

55 §. Pykälän 2 momentissa säädettäisiin menettelystä kuultaessa autoverotusta koskevissa hallintopäätöksissä joko tullilaitoksessa olevaa tulliasiamiestä tai, siltä osin kuin autoverotus kuuluu Ajoneuvohallintokeskuksen tehtäviin, Uudenmaan lääninverovirastossa olevaa veroasiamiestä, sekä päätösten tiedoksiannosta näille. Säännös merkitsisi poikkeusta hallintolain säännöksistä ja vastaisi nykyisin sovellettavaa käytäntöä. Valitusvaiheessa tapahtuvasta asiamiesten kuulemisesta säädettäisiin edelleen autoverolain 70 §:ssä.

69 §. Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jonka mukaan autoverotukseen liittyvät päätökset voitaisiin edelleen antaa tiedoksi hallintolain 60 §:ssä edellytetystä todisteellisesta tiedoksiannosta poiketen niissäkin tapauksissa, joissa päätöksen tiedoksiannosta alkaa kulua muutoksenhakuaika tai muu vastaanottajan oikeuteen vaikuttava määräaika. Säännönmukaista autoverotusta koskevat päätökset voitaisiin siten nykyiseen tapaan antaa tiedoksi sähköisellä vastaussanomalla autoverolain 39 §:ssä tarkoitettulle rekisteröidylle verovelvolliselle, jonka on annettava veroilmoitus sähköisessä muodossa, sekä muille verovelvollisille joko henkilökohtaisesti tai kirjeitse tavallisena tiedoksiannona. Lainkohdassa säädettäisiin myös tiedoksisaannin ajankohdasta näissä tapauksissa.

Tarkoituksena on nykyiseen tapaan käyttää saantitodistusta annettaessa verovelvolliselle tiedoksi jälkiverotuspäätöksiä ja muita säännönmukaisesta verotuksesta poikkeavia päätöksiä.



74 b §. Autoverolakiin lisättäisiin säännös selvitysvelvollisuuden jakautumisesta verovelvollisen ja veroviranomaisen kesken. Autoverotuksessa, muun verotuksen tapaan, pääasiassa sen osapuolen, jolla on siihen paremmat edellytykset, tulisi esittää asiassa selvitystä. Paremmat edellytykset selvityksen esittämiseen on sillä, jonka hallussa tiedot ovat tai joka voi helpoiten ne hankkia. Veroviranomaisilla on esimerkiksi helpompi pääsy useisiin rekistereihin kuin verovelvollisella. Samoin veroviranomainen pystyy vaivattomammin selvittämään erilaisia hintatilastoja ja vastaavia, joita käytetään muun muassa yleisen vähittäismyyntiarvon määrittämisessä verotuksessa. Verovelvollinen pystyy vastavasti luontevammin esittämään selvitystä muun muassa omia olosuhteitaan koskevista seikoista. Verovelvollisen haluttomuus esittää selvitystä omaa asemaansa koskevista seikoista ei laajentaisi veroviranomaisen selvittämisvelvollisuutta. Erityisesti käytettyjen ajoneuvojen ja muuton yhteydessä maahan tuotujen ajoneuvojen verotuksessa tarvitaan tietoa ajoneuvon ulkomaisesta historiasta ja verovelvollisen ulkomailla oleskelua koskevista olosuhteista. Veroviranomaisen mahdollisuudet hankkia tietoa ulkomaisista olosuhteista ovat rajalliset. Sen sijaan verovelvollisella on usein hallussaan verotuksen toimittamiseksi tarvittavat tiedot tai hän voi ne helposti hankkia. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 26 §:n 4 momenttia.

74 c §. Autoverolakiin lisättäisiin säännökset päätöksen sisällöstä ja perustelemisesta. Päätös olisi perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta. Lisäksi päätös olisi perusteltava aina, kun päätös koskee säännönmukaisesta verotuksesta poikkeavaa verotuspäätöstä. Pykälän nojalla päätöksen perusteluissa olisi ilmoitet-

tava, mitkä pääasialliset tosiseikat on otettu päätöksen perusteiksi ja mainittava sovelletut säännökset. Tämä vastaisi nykyisen hallintomenettelylain perusteluja koskevaa säännöstä. Lisäksi päätös voitaisiin jättää perustelematta, jos se on ilmeisen tarpeetonta. Säännös vastaisi nykyisin sovellettua käytäntöä.

## 1.9. Veronkantolaki

4 e §. Pykälässä olevaa kuulemissäännöstä ehdotetaan muutettavaksi siten, että veroviraston on varattava vastuuseen määrättävälle tilaisuus tulla kuulluksi.

27 a §. Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi veronkantolain nojalla annettavien päätösten tiedoksiantotavasta. Ehdotetun säännöksen perusteella päätökset voitaisiin antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä.

## 1.10. Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta

2 a §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 a §, jossa viitattaisiin verotusmenettelystä annettuun lakiin. Verotusmenettelystä annettussa laissa säädetyt pykälässä mainitut menettelyt tulisivat soveltuvin osin noudatettaviksi myös lähdeverotuksessa, mikäli tässä laissa tai ennakkoperintälaissa ei toisin säädetä.

## 2. Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivästä tammikuuta 2004.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

## 1.

**Laki****verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* verotusmenettelystä 18 päivänä joulukuuta 1995 annetun lain (1558/1995) 4 luvun otsikko, 26 §:n edellä oleva väliotsikko, 26 §:n 5 momentti, 26 a § ja 51 §:n 1 momentti, sellaisena kuin niistä ovat 26 §:n 5 momentti laissa 477/1998, 26 a § viimeksi mainitussa laissa ja laissa 907/2001 sekä 51 §:n 1 momentti laissa 505/1998, sekä  
*lisätään* lakiin uusi 26 b—26 e § seuraavasti:

4 luku

26 b §

**Yleiset menettelysäännökset ja verotuksen toimittaminen***Päätöksen perustelevinen**Verotuksessa noudatettavat yleiset säännökset*

26 §

*Yleiset periaatteet*

Päätös on perusteltava, jos siinä poiketaan veroilmoituksesta tai oikaisuvaatimuksesta tai jos verotusta muutetaan verovelvollisen vahingoksi.

Veroilmoituksesta poikettaessa perusteluiden ei tarvitse olla verotuspäätöksessä, vaan ne pidetään saatavina verovirastossa. Jos veroilmoituksesta poikettaessa sovelletaan arvioverotusta, veron kiertämistä, peiteltyä osinkoa, selvittämätöntä omaisuuden lisäystä, kansainvälistä peiteltyä voitonsiirtoa tai veronkorotusta koskevia säännöksiä, asiakirjoihin on merkittävä päätöksen perusteena oleva lainkohta.

Päätös voidaan jättää perustelematta silloin, kun perustelevinen on ilmeisen tarpeetonta.

26 a §

26 c §

*Asioiden yhdessä käsitteleminen**Tiedoksianto*

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

Verotuspäätös, päätös oikaisuvaatimukseen ja muu asiakirja on toimitettava tiedoksi verovelvolliselle. Tiedoksianto on kuitenkin toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos verovelvollisen puolesta veroasioita hoitava edustaja tai valtuutettu on ilmoitettu asianhoitajaksi verohallinnon asiakasrekisteriin.

Todisteellinen tiedoksianto yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle toimitetaan sen ilmoittamaan osoitteeseen.

## 26 d §

*Veroasiamiehen kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto*

Veroasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan hänelle tiedoksi siten, että veroasiamiehelle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jollei muualla verolainsäädännössä toisin säädetä.

## 26 e §

*Muita yleisiä säännöksiä*

Verotusta toimittaessaan verovirasto laskee ja maksuunpanee tässä laissa tarkoitetut verot ja maksut sekä tarvittaessa muuttaa verotusta. Tuloverolain 118—120 §:ssä tarkoitetut

tappiot vahvistetaan verotusta toimitettaessa. Tappio voidaan vahvistaa myös verotusta koskevan muutoksenhaun yhteydessä.

## 51 §

*Verolippu ja verotustodistus*

Kun verovirasto on toimittanut verotuksen, verovelvolliselle lähetetään verolippu, johon merkitään tiedot verovelvollisen tuloista ja varoista, veroista ja maksuista, veronpalautuksesta ja jäännösverosta sekä verovelvollisen yksilöintitiedot ja verotuksen toimittanut viranomaisen yhteystietoineen. Verovelvolliselle lähetetään myös selvitys verotuksen perusteista sekä ohjeet siitä, miten verotukseen voidaan hakea muutosta.

—————  
Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta  
20 .

## 2.

**Laki****perintö- ja lahjaverolain 59 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 12 päivänä heinäkuuta 1940 annetun perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 59 §, sellaisena kuin se on laissa 1561/1995, seuraavasti:

59 § säädetään.  
Mikäli tässä laissa ei toisin säädetä, soveltuvin osin noudatetaan, mitä verotusmenetelystä annetun lain 2 ja 3 luvuissa, 4 luvussa 20 .  
olevissa 26 a—d ja 51 §:ssä sekä 11 luvussa \_\_\_\_\_  
Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä \_\_\_\_\_ kuuta

## 3.

**Laki****kiinteistöverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 20 päivänä heinäkuuta 1992 annetun kiinteistöverolain (654/1992) 24 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 506/1998, ja  
*lisätään* 22 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1348/1999 ja 912/2001, uusi 3 momentti ja lakiin uusi 27 a § seuraavasti:

## 22 §

*Verotuksen toimittaminen*

Verovirasto voi toimittaa säännönmukaisen kiinteistöverotuksen verohallinnon rekistereissä olevien, verovelvolliselta saatujen tietojen perusteella kuulematta verovelvollista. Muutoin kuulemisesta ja perusteleminen on soveltuvin osin voimassa, mitä niistä verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään.

## 24 §

*Verolippu*

Verolippuun merkitään verovelvollisen yk-

silöintitiedot ja verotuksen toimittanut viranomaisen yhteystietoineen, kiinteistöt, joista verovelvollisen on suoritettava veroa, näiden kiinteistöjen arvot sekä suoritettavan veron määrä. Jos rakennus sijoittuu 12—14 §:ssä tarkoitettuihin luokkiin, myös tämä merkitään verolippuun.

## 27 a §

*Tiedoksianto*

Päätöksen ja muun asiakirjan tiedoksiantosta on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_ .

## 4.

**Laki****ennakkoperintälain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 20 päivänä joulukuuta 1996 annetun ennakkoperintälain (1118/1996) 10, 18 ja 24 § sekä 50 §:n 1 momentti ja  
*lisätään* lakiin uusi 7 a § ja 23 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 859/2001, uusi 3 momentti seuraavasti:

## 7 a §

*Päätöksen sisältö*

Kirjallisesta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, vero- tai maksuvelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Päätös voidaan jättää perustelematta, jos perusteleminen on ilmeisen tarpeetonta.

## 10 §

*Pidätysprosentin määrääminen*

Verovirasto voi verovelvollista kuulematta merkitä ennakonpidätyksen määrän prosentteina suorituksen saajan verokorttiin tai siirtää tiedon suoraan ennakonpidätyksen toimittamiseen velvolliselle.

Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaa verovelvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaa selvityksen laskentaperusteista.

## 18 §

*Pidätysprosentin uudelleen määrääminen*

Verovirasto voi määrätä verovelvollisen ennakonpidätysprosentin uudelleen verovelvollista kuulematta, jos on ilmeistä, ettei se vastaa verovuodelta maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen yhteenlaskettua määrää. Muukin kuin se verovirasto, jonka virka-alueella verovelvollisen kotikunta on, on verovelvollisen pyynnöstä asiassa toimivaltainen.

Jos palkkatyö tehdään muussa Pohjoismaassa, ennakonpidätystä ei alenneta siltä osin kuin on todennäköistä, että pidätetyt varat siirretään työskentelyvaltiolle kansainvälisen sopimuksen perusteella.

Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaa verovelvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaa selvityksen laskentaperusteista. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, verovelvollinen voi vaatia valituskelpoista päätöstä. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa (434/2003) edellytetyllä tavalla.

## 23 §

*Ennakkokannon toimittaminen*

— — — — —  
 Jos ennakon koko määrästä on verotusmenettelystä annetun lain 52 §:n nojalla vastuussa muukin henkilö kuin verovelvollinen, ennakko on maksuunpantava verovelvollisen ja ennakosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti suoritettavaksi. Ennakkoverolippuun on tällöin merkittävä ennakosta vastuussa olevat henkilöt. Jos ennakkoverolippuun ei ole tehty merkintää ennakosta vastuussa olevasta henkilöstä tai jos toinen henkilö on vastuussa vain osasta ennakkoa, se verovirasto, jossa maksuunpano on tapahtunut, voi tarvittaessa määrätä edellä tarkoitettua henkilöä kuultuaan hänet verovelvollisen kanssa yhteisvastuulliseksi ennakon tai sen osan suorittamisesta.

## 24 §

*Ennakonkannossa maksettavan veron määrääminen, muuttaminen ja poistaminen*

Verotuksen toimittava verovirasto voi määrätä ennakonkannossa maksettavan veron (*ennakko*) verovelvollista kuulematta.

Verovirasto voi muuttaa ennakon viran puolesta verovelvollista kuulematta tai verovelvollisen vaatimuksesta, jos ennakko on jäänyt määräämättä tai se on määrätty liian suureksi tai pieneksi. Vaatimuksen ennakon uudelleen määräämisestä tai poistamisesta saa tehdä myös 23 §:n 3 momentissa tarkoitettu ennakosta vastuussa oleva. Ennakosta vastuussa olevan tekemästä vaatimuksesta on kuultava verovelvollista.

Yhteisö ja yhteisetuus voivat hakea ennakon alentamista vielä neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymiskuukauden lopusta lukien. Ennakon alentamista on muutoin haettava ennen verovuoden loppua.

Verovirasto poistaa ennakon joko viran puolesta tai hakemuksesta. Ennakko voidaan poistaa vielä verovuoden jälkeen, kuitenkin viimeistään kaksi kuukautta ennen verotuksen päättymistä.

Jos ennakko alennetaan jo maksettua määrää pienemmäksi, liikaa maksettu ennakko on viipymättä palautettava.

Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaa verovelvolliselle ennakkoveron määrän ja sen perusteet. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, verovelvollinen voi vaatia valituskelpoista päätöstä. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa edellytetyllä tavalla.

## 50 §

*Muutoksenhakuaja ja eräät muut valitusta koskevat määräykset*

Muutoksenhaku on tehtävä kirjallisesti ja toimitettava verovirastoon tai hallinto-oikeuteen viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen vuoden alusta, jona veroviraston 40 ja 42 §:ssä tarkoitettua päätöstä sekä 48 §:ssä tarkoitettua oikaisupäätöstä edeltävät päätökset on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisupäätöksen tiedoksisäännistä. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

## 5.

**Laki****varainsiirtoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*lisätään* 29 päivänä marraskuuta 1996 annettuun varainsiirtoverolakiin (931/1996) uusi  
56 a § seuraavasti:

56 a §	hänelle tiedoksi siten, että veroasiamiehelle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoi- hin, jollei 47 §:ssä toisin säädetä.
<i>Veroasiamiehen kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto</i>	
Veroasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan	Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä _____ kuuta 20 .



## 6.

**Laki****arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 177 §:n 3 momentti ja 179 §:n 3 momentti sekä

*lisätään* 176 §:ään uusi 3 momentti, lakiin uusi 193 a ja 193 b § sekä lakiin siitä lailla 1347/1999 kumotun 219 §:n tilalle uusi 219 § seuraavasti:

## 176 §

Verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen, jos veroa määrättäessä olennaisesti poiketaan verovelvollisen antamista tiedoista.

## 193 a §

Verotusta koskeva päätös ja muu asiakirja on toimitettava tiedoksi verovelvolliselle. Tiedoksianto on kuitenkin toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos verovelvollisen puolesta veroasioita hoitava edustaja tai valtuutettu on ilmoitettu asianhoitajaksi verohallinnon asiakasrekisteriin.

## 193 b §

Veroasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan

hänelle tiedoksi siten, että veroasiamiehelle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jollei jäljempänä 194 §:ssä toisin säädetä.

## 219 §

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

## 7.

**Laki****valmisteverotuslain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*lisätään* 29 päivänä joulukuuta 1994 annetun valmisteverotuslain (1469/1994) 45 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1379/1997, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 ja 4 momentti siirtyvät 4 ja 5 momentiksi, sekä lakiin uusi 73 a—73 c § seuraavasti:

## 45 §

Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Päätös voidaan antaa tiedoksi myös henkilökohtaisesti. Tällöin päätös katsotaan saadun tiedoksi päätöksen vahvistamispäivää seuraavana arkipäivänä.

## 73 a §

Tulliasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan hänelle tiedoksi siten, että tulliasiamiehelle varataan tilaisuus tutustua päätökseen ja sen perusteena oleviin asiakirjoihin.

## 73 b §

Verovelvollisen täytettyä ilmoittamisvel-

vollisuutensa tulee veroviranomaisen ja verovelvollisen osallistua mahdollisuuksiensa mukaan asian selvittämiseen. Pääasiallisesti sen osapuolen, jolla on siihen paremmat edellytykset, on esitettävä asiasta selvitystä.

## 73 c §

Päätös on perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta tai päätös koskee arvioverotusta, oikaisua veronsaajan hyväksi, jälkiverotusta tai veronkorotusta taikka päätöksessä muutoin poiketaan säännönmukaisesta verotuksesta. Perusteluisa on ilmoitettava, mitkä pääasialliset toiseikat on otettu päätöksen perusteiksi, ja mainittava sovelletut säännökset.

Päätös voidaan jättää perustelematta, jos se on ilmeisen tarpeetonta.

Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_ .

## 8.

**Laki****autoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*lisätään* 29 päivänä joulukuuta 1994 annetun autoverolain (1482/1994) 55 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 413/1997, uusi 2 momentti, 69 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1380/1997, uusi 2 momentti, jolloin nykyinen 2 ja 3 momentti siirtyvät 3 ja 4 momentiksi, sekä lakiin uusi 74 b ja 74 c § seuraavasti:

## 55 §

Tulliasiamiestä tai veroasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan hänelle tiedoksi siten, että asiamiehelle varataan tilaisuus tutustua päätökseen ja sen perusteena oleviin asiakirjoihin, jollei 70 §:ssä toisin säädetä.

## 69 §

Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Päätös voidaan antaa tiedoksi myös henkilökohtaisesti tai rekisteröidylle verovelvolliselle sähköisellä vastaussanomalla. Tällöin päätös katsotaan saadun tiedoksi päätöksen vahvistamispäivää seuraavana arkipäivänä.

*Erinäiset säännökset*

## 74 b §

Verovelvollisen täytettyä ilmoittamisvelvollisuutensa tulee veroviranomaisen ja verovelvollisen osallistua mahdollisuuksiensa mukaan asian selvittämiseen. Pääasiallisesti sen osapuolen, jolla on siihen paremmat edellytykset, on esitettävä asiasta selvitystä.

## 74 c §

Päätös on perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta tai jos päätös koskee arvioverotusta, oikaisua veronsaajan hyväksi, jälkiverotusta tai veronkorotusta taikka päätöksessä muutoin poiketaan säännönmukaisesta verotuksesta. Perusteluissa on ilmoitettava, mitkä pääasialliset tosiseikat on otettu päätöksen perusteiksi, ja mainittava sovelletut säännökset.

Päätös voidaan jättää perustelematta, jos se on ilmeisen tarpeetonta.

Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

## 9.

**Laki****veronkantolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 11 päivänä elokuuta 1978 annetun veronkantolain (611/1978) 4 e §:n  
 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1103/1994, ja  
*lisätään* lakiin siitä lailla 1543/1995 kumotun 27 a §:n tilalle uusi 27 a § seuraavasti:

## 4 e §

—————  
 Jollei 1 momentissa tarkoitettua merkintää  
 vastuusta ole tehty, veroviraston on varattava  
 vastuuseen määrättävälle tilaisuus tulla kuul-  
 luksi ja tehtävä erillinen päätös tämän mää-  
 räämisestä vastuuseen veron, maksun tai  
 muun suorituksen maksamisesta yhteisvas-  
 tuullisesti vero- tai maksuvelvollisen kanssa.  
 —————

## 27 a §

Veroviranomaisen tämän lain nojalla anta-  
 ma päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodis-  
 tusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katso-  
 taan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä  
 sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kul-  
 jettavaksi, jollei muuta näytetä.

—————  
 Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä \_\_\_\_\_ kuuta  
 20 .  
 \_\_\_\_\_

**10.****Laki****rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*lisätään* rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta 11 päivänä elokuuta 1978 annettuun lakiin (627/1978) uusi 2 a § seuraavasti:

2 a § Mikäli tässä tai ennakkoperintälaissa (1118/1996) ei toisin säädetä, lähdeverotusta koskevassa menettelyssä noudatetaan soveltuvin osin, mitä asioiden yhdessä käsittelemisestä, veroasiamiehen kuulemisesta sekä pää-	tösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään.  Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä _____ kuuta 20 _____.
---	--

Helsingissä 24 päivänä lokakuuta 2003

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Toinen valtiovarainministeri *Ulla-Maj Wideroos*

## 1.

**Laki****verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* verotusmenettelystä 18 päivänä joulukuuta 1995 annetun lain (1558/1995) 4 luvun otsikko, 26 §:n edellä oleva väliotsikko, 26 §:n 5 momentti, 26 a § ja 51 §:n 1 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 26 §:n 5 momentti laissa 477/1998, 26 a § mainitussa laissa ja laissa 907/2001 sekä 51 §:n 1 momentti laissa 505/1998, sekä  
*lisätään* lakiin uusi 26 b—26 e § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

4 luku

4 luku

**Verotuksen toimittaminen*****Yleiset menettelysäännökset ja verotuksen toimittaminen****Verotuksen toimittamisen yleiset säännökset**Verotuksessa **noudatettavat** yleiset säännökset*

26 §

*Yleiset periaatteet*


---

Saatuaan kaikki käytettävissä olevat verotusasiaa koskevat tiedot ja selvitykset verotuksen toimittavan viranomaisen on ennen päätöksen tekemistä tarkoin harkittava asiassa esitetty selvitys oikean päätöksen tekemiseksi. *Verotuspäätös on perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta tai jos viranomainen muuttaa verotusta veronoikaisuin tai jälkiverotuksen verovelvollisen vahingoksi. Päätös voidaan jättää perustelematta silloin, kun perusteleminen on ilmeisen tarpeetonta.*

---

Saatuaan kaikki käytettävissä olevat verotusasiaa koskevat tiedot ja selvitykset verotuksen toimittavan viranomaisen on ennen päätöksen tekemistä tarkoin harkittava asiassa esitetty selvitys oikean päätöksen tekemiseksi.

## 26 a §

*Muita yleisiä säännöksiä*

Verotusta toimittaessaan verovirasto laskee ja maksuunpanee tässä laissa tarkoitetut verot ja maksut sekä tarvittaessa muuttaa verotusta.

*Tuloverolain 118—120 §:ssä tarkoitetut tappiot vahvistetaan verotusta toimitettaessa. Tappio voidaan vahvistaa myös verotusta koskevan muutoksenhaun yhteydessä.*

## 26 a §

*Asioiden yhdessä käsitteleminen*

*Jos päätös vaikuttaa merkittävästi samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.*

## 26 b §

*Päätöksen perustelevminen*

*Päätös on perusteltava, jos siinä poiketaan veroilmoituksesta tai oikaisuvaatimuksesta taikka jos verotusta muutetaan verovelvollisen vahingoksi.*

*Veroilmoituksesta poikettaessa perusteluiden ei tarvitse olla verotuspäätöksessä, vaan ne pidetään saatavina verovirastossa. Jos veroilmoituksesta poikettaessa sovelletaan arvioverotusta, veron kiertämistä, peiteltyä osinkoa, selvittämätöntä omaisuuden lisäystä, kansainvälistä peiteltyä voitonsiirtoa tai veronkorotusta koskevia säännöksiä, asiakirjoihin on merkittävä päätöksen perusteena oleva lainkohta.*

*Päätös voidaan jättää perustelematta silloin, kun perustelevminen on ilmeisen tarpeetonta.*

## 26 c §

*Tiedoksianto*

*Verotuspäätös, päätös oikaisuvaatimukseen ja muu asiakirja on toimitettava tiedoksi verovelvolliselle. Tiedoksianto on kuitenkin toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos verovelvollisen puolesta veroasioita hoitava edustaja tai valtuutettu on ilmoitettu asianhoitajaksi*

verohallinnon asiakasrekisteriin.

*Todisteellinen tiedoksianto yhteisölle, yhteisetyudelle ja yhtymälle toimitetaan sen ilmoittamaan osoitteeseen.*

26 d §

***Veroasiamiehen kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto***

*Veroasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan hänelle tiedoksi siten, että veroasiamiehelle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jollei muualla verolainsäädännössä toisin säädetä.*

26 e §

***Muita yleisiä säännöksiä***

*Verotusta toimittaessaan verovirasto laskee ja maksuunpanee tässä laissa tarkoitetut verot ja maksut sekä tarvittaessa muuttaa verotusta.*

*Tuloverolain 118—120 §:ssä tarkoitetut tappiot vahvistetaan verotusta toimitettaessa. Tappio voidaan vahvistaa myös verotusta koskevan muutoksenhaun yhteydessä.*

51 §

***Verolippu ja verotustodistus***

Kun verovirasto on toimittanut verotuksen, verovelvolliselle lähetetään verolippu ja selvitys verotuksen perusteista sekä ohjeet, miten verotukseen voidaan hakea muutosta.

51 §

***Verolippu ja verotustodistus***

Kun verovirasto on toimittanut verotuksen, verovelvolliselle lähetetään verolippu, johon merkitään tiedot verovelvollisen tuloista ja varoista, veroista ja maksuista, veronpalautuksesta ja jäännösverosta sekä verovelvollisen yksilöintitiedot ja verotuksen toimittanut viranomaisen yhteystietoineen. Verovelvolliselle lähetetään myös selvitys verotuksen perusteista sekä ohjeet siitä, miten verotukseen voidaan hakea muutosta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .



## 2.

**Laki****perintö- ja lahjaverolain 59 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 12 päivänä heinäkuuta 1940 annetun perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 59 §, sellaisena kuin se on laissa 1561/1995 seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

## 59 §

Mikäli ei tässä laissa toisin säädetä, on soveltuvien osin noudatettava, mitä verotusmenettelystä annetun lain 2, 3 ja 11 luvuissa säädetään.

*Ehdotus*

## 59 §

Mikäli tässä laissa ei toisin säädetä, soveltuvien osin noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 2 ja 3 luvuissa, *4 luvussa olevissa 26 a—d ja 51 §:ssä sekä* 11 luvussa säädetään.

\_\_\_\_\_

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta*  
*20 .*

\_\_\_\_\_

## 3.

**Laki****kiinteistöverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 20 päivänä heinäkuuta 1992 annetun kiinteistöverolain (654/1992) 24 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 506/1998, ja  
*lisätään* 22 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1348/1999 ja 912/2001, uusi 3 momentti ja lakiin uusi 27 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

22 §

*Verotuksen toimittaminen*

*Verovirasto voi toimittaa säännönmukaisen kiinteistöverotuksen verohallinnon rekistereissä olevien, verovelvolliselta saatujen tietojen perusteella kuulematta verovelvollista. Muutoin kuulemisesta ja perustelemisesta on soveltuvin osin voimassa, mitä niistä verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään.*

24 §

*Verolippu ja veroselvitys*

24 §

*Verolippu*

Veroviraston on annettava verovelvolliselle selvitys, johon merkitään kiinteistöt, joista verovelvollisen on suoritettava veroa, näiden kiinteistöjen arvot sekä suoritettavan veron määrä. Jos rakennus sijoittuu 12—14 §:ssä tarkoitettuihin luokkiin, myös tämä merkitään selvitykseen.

*Verolippuun merkitään verovelvollisen yksilöintitiedot ja verotuksen toimittanut viranomaisen yhteystietoineen, kiinteistöt, joista verovelvollisen on suoritettava veroa, näiden kiinteistöjen arvot sekä suoritettavan veron määrä. Jos rakennus sijoittuu 12—14 §:ssä tarkoitettuihin luokkiin, myös tämä merkitään verolippuun.*

27 a §

**Tiedoksianto**

*Päätöksen ja muun asiakirjan tiedoksiantosta on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

**4.**

**Laki**

**ennakkoperintälain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan 20 päivänä joulukuuta 1996 annetun ennakkoperintälain (1118/1996) 10, 18 ja 24 § sekä 50 §:n 1 momentti ja lisätään lakiin uusi 7 a § ja 23 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 859/2001, uusi 3 momentti seuraavasti:*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

7 a §

**Päätöksen sisältö**

*Kirjallisesta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, vero- tai maksuvelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.*

*Päätös voidaan jättää perustelematta, jos perusteleva on ilmeisen tarpeetonta.*

10 §

**Ennakkopidätysprosentin ilmoittaminen**

Lääninverovirasto merkitsee ennakkopidätyksen määrän prosentteina suorituksen saajan verokorttiin tai siirtää tiedon suoraan ennakkopidätyksen toimittamiseen velvolli-

10 §

**Pidätysprosentin määrittäminen**

Verovirasto voi verovelvollista kuulematta merkitä ennakkopidätyksen määrän prosentteina suorituksen saajan verokorttiin tai siirtää tiedon suoraan ennakkopidätyksen toi-

selle. Ennakonpidätysprosentti on ilmoitettu myös verovelvolliselle.

mittamiseen velvolliselle.

*Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaa verovelvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaa selvityksen laskentaperusteista.*

## 18 §

*Pidätysprosentin uudelleen määrääminen*

Lääninverovirasto voi määrätä uudelleen verovelvollisen ennakonpidätysprosentin, jos on ilmeistä, ettei se vastaa verovuodelta maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen yhteenlaskettua määrää. Muukin kuin se lääninverovirasto, jonka virka-alueella verovelvollisen kotikunta on, on verovelvollisen pyynnöstä asiassa toimivaltainen.

Jos palkkatyö tehdään muussa Pohjoismaassa, ennakonpidätystä ei alenneta siltä osin kuin on todennäköistä, että pidätetyt varat siirretään työskentelyvaltiolle kansainvälisen sopimuksen perusteella.

## 18 §

*Pidätysprosentin uudelleen määrääminen*

*Verovirasto voi määrätä verovelvollisen ennakonpidätysprosentin uudelleen verovelvollista kuulematta, jos on ilmeistä, ettei se vastaa verovuodelta maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen yhteenlaskettua määrää. Muukin kuin se verovirasto, jonka virka-alueella verovelvollisen kotikunta on, on verovelvollisen pyynnöstä asiassa toimivaltainen.*

Jos palkkatyö tehdään muussa Pohjoismaassa, ennakonpidätystä ei alenneta siltä osin kuin on todennäköistä, että pidätetyt varat siirretään työskentelyvaltiolle kansainvälisen sopimuksen perusteella.

*Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaa verovelvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaa selvityksen laskentaperusteista. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, verovelvollinen voi vaatia valituskelpoista päätöstä. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa (434/2003) edellytetyllä tavalla.*

## 23 §

*Ennakonkannon toimittaminen*

*Jos ennakon koko määrästä on verotusmenettelystä annetun lain 52 §:n nojalla vastuussa muukin henkilö kuin verovelvollinen, ennakko on maksuunpantava verovelvollisen ja ennakosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti suoritettavaksi. Ennakkoverolippuun on tällöin merkittävä ennakosta vastuussa olevat henkilöt. Jos ennakkoverolippuun ei ole tehty merkintää ennakosta vastuussa olevasta henkilöstä tai jos toinen henkilö on vastuussa vain osasta ennakkoa, se verovirasto, jossa maksuunpa-*

*no on tapahtunut, voi tarvittaessa määrätä edellä tarkoitettua henkilöä kuultuaan hänet verovelvollisen kanssa yhteisvastuulliseksi ennakon tai sen osan suorittamisesta.*

24 §

*Ennakonkannossa maksettavan veron määrääminen, muuttaminen ja poistaminen*

Lääninverovirasto, joka toimittaa verotuksen, määrää ennakonkannossa maksettavan veron (*ennakko*).

Lääninverovirasto muuttaa ennakon viran puolesta tai verovelvollisen vaatimuksesta, jos ennakko on jäänyt määräämättä tai se on määrätty liian suureksi tai pieneksi.

Yhteisö ja yhteisetuus voivat hakea ennakon alentamista vielä neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymiskuukauden loppusta lukien. Ennakon alentamista on muutoin haettava ennen verovuoden loppua.

Lääninverovirasto poistaa ennakon joko viran puolesta tai hakemuksesta. Ennakko voidaan poistaa vielä verovuoden jälkeen, kuitenkin viimeistään kaksi kuukautta ennen verotuksen päättymistä.

Jos ennakko alennetaan jo maksettua määrää pienemmäksi, liikaa maksettu ennakko on viipymättä palautettava.

24 §

*Ennakonkannossa maksettavan veron määrääminen, muuttaminen ja poistaminen*

*Verotuksen toimittava verovirasto voi määrätä ennakonkannossa maksettavan veron (ennakko) verovelvollista kuulematta.*

*Verovirasto voi muuttaa ennakon viran puolesta verovelvollista kuulematta tai verovelvollisen vaatimuksesta, jos ennakko on jäänyt määräämättä tai se on määrätty liian suureksi tai pieneksi. Vaatimuksen ennakon uudelleen määräämisestä tai poistamisesta saa tehdä myös 23 §:n 3 momentissa tarkoitettu ennakosta vastuussa oleva. Ennakosta vastuussa olevan tekemästä vaatimuksesta on kuultava verovelvollista.*

Yhteisö ja yhteisetuus voivat hakea ennakon alentamista vielä neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymiskuukauden loppusta lukien. Ennakon alentamista on muutoin haettava ennen verovuoden loppua.

*Verovirasto poistaa ennakon joko viran puolesta tai hakemuksesta. Ennakko voidaan poistaa vielä verovuoden jälkeen, kuitenkin viimeistään kaksi kuukautta ennen verotuksen päättymistä.*

*Jos ennakko alennetaan jo maksettua määrää pienemmäksi, liikaa maksettu ennakko on viipymättä palautettava.*

*Päätöksen perusteluina verovirasto ilmoittaa verovelvolliselle ennakoveron määrän ja sen perusteet. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, verovelvollinen voi vaatia valituskelpoista päätöstä. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa edellytetyllä tavalla.*

## 50 §

*Muutoksenhakuajan ja eräät muut valitusta koskevat määräykset*

Muutoksenhaku on tehtävä kirjallisesti ja toimitettava lääninverovirastoon tai läänioikeuteen viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen vuoden alusta, jona lääninveroviraston 40 ja 42 §:ssä tarkoitettua päätöstä sekä 48 §:ssä tarkoitettua oikaisupäätöstä edeltävät päätökset on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisupäätöksen tiedoksisaannista. Päätös katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

## 50 §

*Muutoksenhakuajan ja eräät muut valitusta koskevat määräykset*

Muutoksenhaku on tehtävä kirjallisesti ja toimitettava *verovirastoon* tai *hallinto-oikeuteen* viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen vuoden alusta, jona *veroviraston* 40 ja 42 §:ssä tarkoitettua päätöstä sekä 48 §:ssä tarkoitettua oikaisupäätöstä edeltävät päätökset on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisupäätöksen tiedoksisaannista. Päätös *voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se* katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

## 5.

**Laki****varainsiirtoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti lisätään 29 päivänä marraskuuta 1996 annettuun varainsiirtoverolakiin (931/1996) uusi 56 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

## 56 a §

**Veroasiamiehen kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto**

Veroasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan hänelle tiedoksi siten, että veroasiamiehelle varataan tilaisuus tutustua toimivaltaansa kuuluviin verotusasiakirjoihin, jollei 47 §:ssä toisin säädetä.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .

## 6.

**Laki****arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
kumotaan 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 177 §:n  
3 momentti ja 179 §:n 3 momentti sekä  
lisätään 176 §:ään uusi 3 momentti, lakiin uusi 193 a ja 193 b § sekä lakiin siitä lailla  
1347/1999 kumotun 219 §:n tilalle uusi 219 § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

## 176 §

Verovelvolliselle on varattava tilaisuus  
selvityksen antamiseen, jos veroa määrättä-  
essä olennaisesti poiketaan verovelvollisen  
antamista tiedoista.

## 177 §

Ennen veron määräämistä on verovelvol-  
liselle varattava tilaisuus selvityksen anta-  
miseen veron määräytymistä koskevasta  
laskelmasta sekä niistä seikoista, joiden  
vuoksi vero aiotaan määrätä arvion mu-  
kaan.

(3 mom. kumotaan)

## 179 §

Ennen jälkiverotuksen toimittamista vero-  
velvolliselle tai verovelvollisen kuolinpesäl-  
le on varattava tilaisuus selvityksen antami-  
seen.

(3 mom. kumotaan)

193 a §

Verotusta koskeva päätös ja muu asiakirja on toimitettava tiedoksi verovelvolliselle. Tiedoksianto on kuitenkin toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos verovelvollisen puolesta veroasioita hoitava edustaja tai valtuutettu on ilmoitettu asianhoitajaksi verohallinnon asiakasrekisteriin.

193 b §

Veroasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan hänelle tiedoksi siten, että veroasiamiehelle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jollei jäljempänä 194 §:ssä toisin säädetä.

219 §

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .

7.

## Laki

### valmisteverotuslain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään 29 päivänä joulukuuta 1994 annetun valmisteverotuslain (1469/1994) 45 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1379/1997, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 ja 4 momentti siirtyvät 4 ja 5 momentiksi, sekä lakiin uusi 73 a—73 c § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

45 §

Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä



sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Päätös voidaan antaa tiedoksi myös henkilökohtaisesti. Tällöin päätös katsotaan saadun tiedoksi päätöksen vahvistamispäivää seuraavana arkipäivänä.

---

73 a §

Tulliasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan hänelle tiedoksi siten, että tulliasiamiehelle varataan tilaisuus tutustua päätökseen ja sen perusteena oleviin asiakirjoihin.

73 b §

Verovelvollisen täytettyä ilmoittamisvelvollisuutensa tulee veroviranomaisen ja verovelvollisen osallistua mahdollisuuksiensa mukaan asian selvittämiseen. Pääasiallisesti sen osapuolen, jolla on siihen paremmat edellytykset, on esitettävä asiasta selvitystä.

73 c §

Päätös on perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta tai päätös koskee arvioverotusta, oikaisua veronsaajan hyväksi, jälkiverotusta tai veronkorotusta taikka päätöksessä muutoin poiketaan säännönmukaisesta verotuksesta. Perusteluissa on ilmoitettava, mitkä pääasialliset tosiseikat on otettu päätöksen perusteiksi, ja mainittava sovelletut säännökset.

Päätös voidaan jättää perustelematta, jos se on ilmeisen tarpeetonta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .

---

## 8.

**Laki****autoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*lisätään* 29 päivänä joulukuuta 1994 annetun autoverolain (1482/1994) 55 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 413/1997, uusi 2 momentti, 69 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1380/1997, uusi 2 momentti, jolloin nykyinen 2 ja 3 momentti siirtyvät 3 ja 4 momentiksi, sekä lakiin uusi 74 b ja 74 c § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

## 55 §

*Tulliasiamiestä tai veroasiamiestä kuullaan ja päätös annetaan hänelle tiedoksi siten, että asiamiehelle varataan tilaisuus tutustua päätökseen ja sen perusteena oleviin asiakirjoihin, jollei 70 §:ssä toisin säädetä.*

## 69 §

*Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Päätös voidaan antaa tiedoksi myös henkilökohtaisesti tai rekisteröidylle verovelvolliselle sähköisellä vastaussanomalla. Tällöin päätös katsotaan saadun tiedoksi päätöksen vahvistamispäivää seuraavana arkipäivänä.*

*Erinäiset säännökset*

## 74 b §

*Verovelvollisen täytettyä ilmoittamisvelvollisuutensa tulee veroviranomaisen ja verovelvollisen osallistua mahdollisuuksiensa mukaan asian selvittämiseen. Pääasiallisesti sen osapuolen, jolla on siihen paremmat edellytykset, on esitettävä asiasta selvitystä.*

## 74 c §

*Päätös on perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen antamasta veroilmoi-*

*tuksesta tai jos päätös koskee arvioverotusta, oikaisua veronsaajan hyväksi, jälkiverotusta tai veronkorotusta taikka päätöksessä muutoin poiketaan säännönmukaisesta verotuksesta. Perusteluissa on ilmoitettava, mitkä pääasialliset tosiseikat on otettu päätöksen perusteiksi, ja mainittava sovelletut säännökset.*

*Päätös voidaan jättää perustelematta, jos se on ilmeisen tarpeetonta.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .*

## 9.

### Laki

#### veronkantolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 11 päivänä elokuuta 1978 annetun veronkantolain (611/1978) 4 e §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1103/1994, ja  
*lisätään* lakiin siitä lailla 1543/1995 kumotun 27 a §:n tilalle uusi 27 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

#### 4 e §

Jollei 1 momentissa tarkoitettua merkintää vastuusta ole tehty, lääninveroviraston on kuultava, mikäli mahdollista, vastuuseen määrättävää ja tehtävä erillinen päätös tämän määräämisestä vastuuseen veron, maksun tai muun suorituksen maksamisesta yhteisvastuullisesti vero- tai maksuvelvollisen kanssa.

Jollei 1 momentissa tarkoitettua merkintää vastuusta ole tehty, *veroviraston on varattava vastuuseen määrättävälle tilaisuus tulla kuulluksi* ja tehtävä erillinen päätös tämän määräämisestä vastuuseen veron, maksun tai muun suorituksen maksamisesta yhteisvastuullisesti vero- tai maksuvelvollisen kanssa.

#### 27 a §

*Veroviranomaisen tämän lain nojalla antama päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .

---

## 10.

### Laki

#### rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta 11 päivänä elokuu-  
ta 1978 annettuun lakiin (627/1978) uusi 2 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

#### 2 a §

Mikäli tässä tai enakkoperintälaissa (1118/1996) ei toisin säädetä, lähdeverotusta koskevassa menettelyssä noudatetaan soveltuvien osin, mitä asioiden yhdessä käsittelemisestä, veroasiamiehen kuulemisesta sekä päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .

---