

2.5.2024

EOAK/6347/2023

Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Sakslin

Esittelijä: Vanhempi oikeusasiamiehensihteeri Jyri Vesanto

VEROTUKSEN OIKAISUVAATIMUKSEN KÄSITTELYAIKA

1 KANTELU

Kantelija arvosteli Verohallinnon menettelyä oikaisuvaatimuksensa käsittelyssä. Kantelija kertoi tehneensä verotuksen oikaisuvaatimuksen Verohallinnolle OmaVero-palvelussa 13.7.2022. Oikaisuvaatimus oli OmaVero-palvelusta ilmenevän mukaan vastaanotettu 14.7.2022. Kantelija totesi kantelua tehdessään odottaneensa päätöstä asiassa jo reilusti yli vuoden, mutta asiaa ei ollut tuolloin vielä edes jaettu käsittelijälle. Oikaisuvaatimus ei hänen mukaansa koske monimutkaista asiaa, vaan kyse on yhdestä EU-virastosta saadun yhden vuoden palkan osittaisesta verottamisesta Suomessa, vaikka EU:sta saatujen tulojen tulisi olla vapaita verotuksesta. Kantelija katsoi, että yli vuoden käsittelyaika verrattain yksinkertaisessa oikaisuasiassa ei täytä hänen perustuslaissa turvattua oikeuttaan saada asia käsitteilyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä. Kantelija huomautti lisäksi verotuspäätösten olevan suoraan täytäntöönpanokelpoisia ja niiden kohteella olevan siksi heikommin muita kuin jälkikäteisiä oikeussuojakeinoja käytettävissään, minkä vuoksi olisi erityisen tärkeää, että oikaisupyynnöt käsitellään ripeästi. Kantelija totesi myös, että oikeusasiamies on useissa aikaisemmissa päätöksissään arvioinut oikaisuvaatimusten käsittelyaikoja Verohallinnossa ja todennut ne liian pitkiksi, joten asia ei ole Verohallinnolle uusi tai yllättävä.

2 SELVITYS

Verohallinto antoi kantelun johdosta selvityksen ja lausunnon (liitteenä).

2.1 Verohallinnon Verotusyksikön selvitys

Verotusyksikön selvityksessä todetaan, että kantelijan oikaisuvaatimuksen käsittelyn pitkittymisen ensisijaisena syynä on ollut oikaisuvaatimusten käsittelyn yleinen ruuhkautuminen. Kansainvälistä verotusta koskevien oikaisuvaatimusten käsittelyajat ovat olleet erityisen pitkiä. Ruuhkautuminen on ollut Verohallinnon tiedossa ja käsittelyaikojen lyhentämiseksi on ryhdytty useisiin toimenpiteisiin. Nämä toimenpiteet eivät ole kuitenkaan riittävästi lyhentäneet kantelijan heinäkuussa 2022 jättämän oikaisuvaatimuksen käsittelyaikaa. Selvityksen mukaan arvioidun käsittelyajan ylittymisessä on yhtenä osatekijänä ollut kantelijan oikaisuvaatimuksen kansainväliseen verotukseen liittyvä asiakysymys, jonka johdosta tapausta on pidettävä tavanomaista vaativampana. Kantelijan oikaisuvaatimus on hyväksytty 12.10.2023 ja oikaisuvaatimuksen kokonaiskäsittelyaika on siten ollut noin 1 vuosi ja 3 kuukautta.

Selvityksessä todetaan kantelijan soittaneen Verohallintoon 26.6. ja 2.8.2023 ja tiedustelleen oikaisuvaatimuksensa käsittelystä. Verotusyksikkö katsoo selvityksessä kantelijan oikaisuvaatimuksen vireilläoloajan huomioon ottaen, että oikaisuvaatimuksen käsittelyn tilannetta olisi tullut pyrkiä selvittämään Verohallinnossa tarkemmin. Kantelijan tiedusteluihin vastanneet virkailijat olisivat voineet Verohallinnon sisäisin menettelyin pyrkiä varmistumaan siitä, ettei oikaisuvaatimuksen käsittelyyn liity tarpeetonta viivytystä ja että kantelijan asia on ohjautunut asianmukaisesti käsiteltäväksi.

Verotusyksikkö pahoittelee selvityksessään kantelijan oikaisuvaatimuksen käsittelyn viivästymistä ja kantelijalle tästä aiheutunutta harmia ja vaivaa.

2.2 Verohallinnon Esikunta- ja oikeusyksikön lausunto

Esikunta- ja oikeusyksikön lausunnon mukaan Verohallinto muodosti 25.2.2021 kantelijalle esitetyt veroilmoituksen verovuodelta 2020. Siihen oli merkitty kantelijan Suomesta saamat palkat, mutta ei hänen ulkomaan tulojaan. Kantelija antoi OmaVero -palvelun kautta veroilmoituksen 31.3.2021, jossa hän ilmoitti kantelussa tarkoitetut tulot EU-virastosta. Kantelija ilmoitti kyseiset tulot ansiotulona työskentelystä, johon ei sovelleta kuuden kuukauden sääntöä. Kantelija liitti veroilmoitukselle työnantajansa EU-viraston todistuksen siitä, että tulot eivät kuulu kansallisen verotuksen piiriin vaan EU:n verotuksen piiriin. Kantelijan asia ei noussut valvontasääntöjen perusteella virkailijakäsittelyyn, joten Verohallinto antoi 29.4.2021 automaattiossa kantelijalle verotuspäätöksen verovuoden 2020 tuloverosta esitetyssä veroilmoituksessa olleiden ja kantelijan veroilmoituksella ilmoittamien tietojen mukaisesti. Päätöksessä ulkomaantulojen kaksinkertainen verotus poistettiin käyttämällä vapautusmenetelmää.

Lausunnon mukaan Verohallinnon 2.12.2020 antamassa syventävässä ohjeessa ”Ulkomailla työskentelyn verotus” (VH/20001/00.01.00/2020) oli käsitelty mm. Euroopan unionin virkamiesten tulojen ilmoittamista Suomessa (kohta 7.5.2). Ohjeesta käy ilmi, että tällaista tuloa ei tarvitse ilmoittaa veroilmoituksella. Ohjeen mukaan Verohallinto voi kuitenkin pyytää verovelvolliselta verotukseen liittyviä lisäselvityksiä, jolloin vaaditut tiedot – mukaan luettuna tiedot verovapaista tuloista ja EU:lle maksetuista veroista – on annettava. Verohallinto on lisäksi lisännyt 26.5.2023 internet-sivuilleen asiakasohjeen ”Töissä EU:ssa, YK:ssa tai Suomen edustustossa”, jossa on kerrottu mm. seuraavaa: ”Jos työskentelet Euroopan unionissa virkamiehenä, et maksa EU:lta saamastasi palkasta veroa Suomeen vaan Euroopan unionille. Tällaista palkkaa ei tarvitse ilmoittaa Suomen veroilmoituksessa, paitsi, jos Verohallinto erikseen pyytää sinua ilmoittamaan sen”. Viimeksi mainittu ohje on lisätty internet-sivuille, jotta asiakkailta olisi riittävästi tietoja koskien kyseisten tulojen ilmoittamista.

Lausunnossa todetaan edelleen, että Verohallinnon internet-sivuille oli päivitetty 5.7.2022 henkilöasiakkaiden tuloverotuksen oikaisuvaatimusten keskimääräiseksi käsittelyaikaennusteeksi ja että 80 % oikaisuvaatimuksista käsitellään alle kymmenessä kuukaudessa. Sama käsittelyaikaennuste ilmoitetaan myös tällä hetkellä Verohallinnon internet-sivuilla. Kantelijan oikaisuvaatimuksen käsittelyaika ylitti Verohallinnon internet-sivuilla esitetyn henkilöasiakkaiden tuloverotusta koskevien oikaisuvaatimusten keskimääräisen käsittelyajan, eikä käsittelyyn kulunutta aikaa voida pitää kohtuullisena. Verohallinto pahoittelee oikaisuvaatimuksen käsittelyn pitkää kestoa ja siitä kantelijalle aiheutunutta haittaa ja vaivaa.

Lausunnon mukaan Verohallinnon virkailijaohjeissa on ohjeistettu asiakkaiden oikaisuvaatimusten käsittelyä koskeviin tiedusteluihin vastaamista. Jos oikaisuvaatimuksen käsittelyn keskimääräinen käsittelyaika on jo ylittynyt eikä tapaus ole vielä käsitteijällä, virkailijoita on ohjeistettu tekemään asiasta soittopyyntö prosessivastaavalle, joka etsii tapaukselle tekijän. Kantelijan tiedustellessa oikaisuvaatimuksensa käsittelyä 26.6. ja 2.8.2023, oli sen käsittelyaika jo ylittänyt Verohallinnon internet-sivuilla ilmoitetun keskimääräisen käsittelyaikaennusteen, joten virkailijan olisi tullut virkailijaohjeiden mukaan tehdä asiasta soittopyyntö prosessivastaavalle. Verohallinto kiinnittää Verotusyksikön huomiota asianmukaiseen huolellisuuteen antamiensa virkailijaohjeiden noudattamisessa.

Oikaisuvaatimusten käsittelyaikojen lyhentäminen on lausunnon mukaan ollut vuodesta 2021 lähtien yksi Verohallinnon painopistealueista ja siihen on kiinnitetty erityistä huomiota, vaikka tuloksia ei saatukaan niin nopeasti kuin toivottiin. Verohallinnossa on tehty myös juurisyyanalyysi, jossa on tutkittu syitä, miksi asiakkaat tekevät oikaisuvaatimuksia henkilöasiakkaiden tuloverotuksessa. Juurisyyanalyysi valmistui toukokuussa 2022. Löydettyjen syiden perusteella on tehty toimenpidesuunnitelma kehitettävistä asioista ja keinoista, joita toteuttamalla Verohallinto pyrkii vaikuttamaan omalta osaltaan oikaisuvaatimusten määrän vähenemiseen.

3 RATKAISU

3.1 Oikeusohjeita

Suomen perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa.

Hallintolain 7 §:n 1 momentin mukaan asiointi ja asian käsittely viranomaisessa on pyrittävä järjestämään siten, että hallinnossa asioiva saa asianmukaisesti hallinnon palveluita ja viranomaisen voi suorittaa tehtävänsä tuloksellisesti.

Hallintolain 23 §:n 1 momentin mukaan asia on käsiteltävä ilman aiheetonta viivytystä.

Verotusmenettelystä annetun lain 63 §:n 3 momentin mukaan oikaisuvaatimus on käsiteltävä ilman aiheetonta viivytystä.

3.2 Asian arviointi ja johtopäätökset

Verohallinnon selvityksen ja lausunnon mukaan oikaisuvaatimusten käsittely oli ruuhkautunut Verohallinnossa vuodesta 2019 alkaen, mistä johtuen niiden käsittelyajat olivat pidentyneet.

Oikaisuvaatimusten käsittelyaikojen lyhentäminen on Verohallinnon mukaan ollut vuodesta 2021 lähtien yksi sen painopistealueista ja siihen on kiinnitetty erityistä huomiota. Verohallinto on kertonut ryhtyneensä useisiin toimenpiteisiin oikaisuvaatimusten käsittelyaikojen lyhentämiseksi.

Myös kantelijan oikaisuvaatimuksen käsittelyn pitkittymisen ensisijaisena syynä on Verohallinnon lausunnon ja selvityksen mukaan ollut oikaisuvaatimusten käsittelyn yleinen ruuhkautuminen. Yhtenä osatekijänä on mainittu myös kantelijan oikaisuvaatimuksen tavanomaista vaativampi kansainväliseen verotukseen liittyvä asiakysymys.

Laillisuusvalvonnassa on vakiintuneesti katsottu, että viranomaisen voimavaroihin ja työmäärään liittyvillä syillä ei hyväksyttävästi voida perustella poikkeamista siitä, mitä perusoikeutena turvattu oikeusturva asian asianmukaiselta ja ilman aiheetonta viivytystä tapahtuvalta käsittelyltä edellyttää. Niissä tapauksissa, joissa oikaisuvaatimusmenettelyn jälkeen haetaan valittamalla muutosta, oikaisuvaatimusvaiheen kesto lisäksi pidentää asian kokonaiskäsittelyn aikaa, joten oikaisuvaatimusasioiden tehokkaalla käsittelyllä on merkitystä myös arvioitaessa oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin toteutumista. Oikeusturvan asianmukaisen toteutumisen kannalta on tämän vuoksi tärkeää, että oikaisuvaatimukset käsitellään joutuisasti.

Kantelijan oikaisuvaatimuksen käsittely Verohallinnossa kesti noin 15 kuukautta. Oikaisuvaatimus on koskenut yhtä oikeuskysymystä ja yhtä verovuotta. Asiaa ei voida käsittääkseni pitää erityisen vaativana tai työläänä, eikä oikaisuvaatimuksen käsittelyn kohtuuttomana pidettävää viivästymistä voida siten perustella hyväksyttävästi näilläkään seikoilla. Verohallinnossa ei ollut myöskään kantelijan yhteydenottojen jälkeenkään kiinnitetty asianmukaisella ja riittävällä tavalla huomiota kantelijan oikaisuvaatimuksen käsittelyyn ja käsittelyn keston, vaikka oikaisuvaatimuksen käsittely oli jo tuolloin viivästynyt keskimääräisestä ja tavanomaisena pidettävästä käsittelyajasta.

Edellä todettuun nähden katson, että kantelijan oikaisuvaatimusta ei ole käsitelty laissa edellytetyllä tavalla asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä.

Totean vielä, että Verohallinnon lausunnon mukaan kantelija oli ilmoittanut nyt kyseessä olevaa verovuotta koskevassa veroilmoituksessaan kantelussa mainitut EU-virastossa työskentelystä saadut ansiotulot tulona, johon ei sovelleta tuloverolain 77 §:n mukaista niin sanottua kuuden kuukauden sääntöä ulkomailla tehdystä työstä saadun palkan verovapaudesta. Tämä on lausunnossa kerrotun perusteella osaltaan johtanut siihen, että nämä tulot ovat tulleet osin verotetuksi Suomessa, kun kantelijan veroilmoitus ei ollut ennen verotuspäätöstä myöskään enää valikoitunut virkailijakäsittelyyn. Lausunnosta ilmenee, että Verohallinnon verkkosivuilla olleen ohjeistuksen mukaan tällaista tuloa ei olisi tarvinnut ilmoittaa Suomen veroilmoituksessa, jollei Verohallinto erikseen pyydä selvitystä sen osalta.

Verohallinnon menettelyn moitittavuutta arvioidessani olen ottanut huomioon Verohallinnon lausunnossa ja selvityksessä mainitut korjaavat toimenpiteet ja kantelijalle esitetyt pahoittelut sekä kantelijan veroilmoituksen käsittelystä Verohallinnon lausunnossa esitetyn selvityksen. Verohallinto on myös hyväksynyt kantelijan oikaisuvaatimuksen, joten kantelijalla ei ole ollut enää tarvetta hakea asiassa enemmälti muutosta. Edellä todetut seikat huomioon ottaen katson, että asiassa ei ole aihetta muihin kuin alla mainittuihin toimenpiteisiin.

4 TOIMENPITEET

Saatan edellä esittämäni käsityksen Verohallinnon menettelyn lainvastaisuudesta sen tietoon ja kiinnitän Verohallinnon huomiota velvollisuuteen käsitellä verotuksen oikaisuvaatimukset laissa edellytetyllä tavalla ilman aiheetonta viivytystä.

Tässä tarkoituksessa lähetän jäljennöksen tästä päätöksestäni Verohallinnolle.