

Grundlagsutskottet

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagstiftning för en reform av förfarandena för punktbeskattning och bilbeskattning

Till finansutskottet

INLEDNING

Remiss

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagstiftning för en reform av förfarandena för punktbeskattning och bilbeskattning (RP 54/2020 rd): Ärendet har remitterats till grundlagsutskottet för utlåtande till finansutskottet.

Sakkunniga

Skriftligt yttrande har lämnats av

- justitieministeriet
- finansministeriet
- professor Sakari Melander
- professor Olli Mäenpää
- docent Matti Urpilainen.

PROPOSITIONEN

Regeringen föreslår att punktskattelagen, de skatteslagsspecifika lagarna om punktskatt eller accis och vissa lagar om avgifter som omfattas av bestämmelserna om förfarandet för punktbeskattning ändras. Vidare föreslår regeringen också en ny bilskattelag. Dessutom ändras bland annat lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ, mervärdesskattelagen, lagen om skatteuppbörd och lagen om skattetillägg och förseningsränta.

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021. Ändringarna i lagen om skatteuppbörd och lagen om skattetillägg och förseningsränta träder dock i kraft först den 1 februari 2021.

I motiven till lagstiftningsordningen bedöms lagförslaget med avseende på grundlagens 10 § om skydd för privatlivet, 12 § 2 mom. om handlingars offentlighet och 21 § om rättssäkerhet. De föreslagna lagarna kan enligt regeringen stiftas i vanlig lagstiftningsordning.

Utlåtande GrUU 21/2020 rd

UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Regeringen föreslår att punktskattelagen, de skatteslagsspecifika lagarna om punktskatt eller accis och vissa lagar om avgifter som omfattas av bestämmelserna om förfarandet för punktbeskattning ändras. Dessutom föreslår regeringen en ny bilskattelag. Propositionen syftar till att samordna beskattnings- och skatteuppbördsförfarandena samt systemen för överklagande och påföljdsystemen i punktbeskattningen och bilbeskattningen med förfarandena för andra skatter som Skatteförvaltningen tar ut.

Administrativa sanktioner

Exakthet i bestämmelserna

Lagförslagen innehåller en rad bestämmelser om påföljder för försummelse vid beskattning, bland annat skatteförhöjningar, förseningsavgifter och försummelseavgifter. Grundlagsutskottets tolkning har av hävd varit att den här typen av avgifter med avseende på 81 § i grundlagen är varken skatter eller avgifter, utan administrativa påföljder med sanktionskaraktär för en lagstridig gärning. I sak jämställer utskottet en ekonomisk påföljd av straffkaraktär med en straffrättslig påföljd (se t.ex. GrUU 9/2018 rd, s. 2–3, GrUU 2/2017 rd, s. 4–5, GrUU 14/2013 rd, GrUU 17/2012 rd, GrUU 9/2012 rd, s. 2). Utifrån 2 § 3 mom. i grundlagen ska de allmänna grunderna för administrativa påföljder bestämmas i lag, eftersom det innebär utövning av offentlig makt att påföra en sådan typ av avgift. Utskottet har också ansett att det är fråga om betydande utövning av offentlig makt. Det ska lagstiftas exakt och tydligt om grunderna för betalningsskyldigheten och storleken på avgiften samt om den betalningsskyldiges rättssäkerhet och grunderna för att verkställa lagen (se t.ex. GrUU 9/2018 rd, s. 2, GrUU 17/2012 rd, GrUU 9/2012 rd, s. 2, GrUU 57/2010 rd, s. 2). Även om kravet på exakthet enligt den straffrättsliga legalitetsprincipen i grundlagens 8 § inte direkt gäller administrativa påföljder, kan det allmänna kravet på exakthet ändå inte förbigås i ett sammanhang som här (se t.ex. GrUU 9/2018 rd, s. 3, GrUU 14/2013 rd, GrUU 17/2012 rd, GrUU 9/2012 rd, s. 2, GrUU 57/2010 rd, s. 2). I praktiken har utskottet utvidgat sin praxis för bestämmelser om blankostraff (GrUU 25/1994 rd, s. 8) till att också gälla bestämmelser om administrativa påföljder (GrUU 10/2016 rd, s. 8).

Bestämmelserna om påföljder vid punktbeskattningen är delvis formulerade som bestämmelser om blankopåföljder. I 39 § i lagen om beskattningsförfarande i fråga om skatter som betalas på eget initiativ (lagförslag 18) hänvisas det till de materiella bestämmelser i författningarna om punktbeskattning där överträdelse av den lagstadgade skyldigheten är sanktionerad med försummelseavgift. De punkter i bestämmelsen som innehåller hänvisningar innehåller också en komprimerad materiell beskrivning av en sanktionerad gärning.

I samband med reformen av de grundläggande fri- och rättigheterna underströk utskottet att målet bör vara att de kedjor av bemyndiganden som blankobestämmelserna kräver är exakt angivna och att de materiella bestämmelser som är ett villkor för straffbarhet formuleras med den exakthet som krävs av straffbestämmelser. Vidare underströk utskottet att det av det regelverk som bestämmelserna ingår i måste framgå att brott mot dem är straffbart. Också i själva kriminaliseringsbestämmelsen måste det finnas en behörig beskrivning av den gärning som avses bli kriminaliserad (GrUB 25/1994 rd, s. 8; se också t.ex. GrUU 53/2018 rd).

Utlåtande GrUU 21/2020 rd

I de föreslagna bestämmelserna anges det i de flesta fall i samband med de materiella bestämmelserna på behörigt sätt att en överträdelse av bestämmelsen kan leda till en administrativ påföljdsavgift (se t.ex. 22 § 4 mom. i punktskattelagen). Trots det saknas det hänvisningar i 27 och 31 § och de måste därför kompletteras med hänvisningar till 39 § i lagförslag 18.

Vad gäller påföljdsbestämmelserna pekar grundlagsutskottet också på 39 § 1 mom. 11 punkten och 2 mom. 2 punkten i lagförslag 18. Formuleringen säger inte klart ut vad det faktiska området är för det beteende som sanktioneras med försummelseavgift. I 1 mom. 11 punkten hänvisas det till 13 § 1 mom. i lagen om tobaksaccis, där det föreskrivs om den skattskyldiges skyldighet att till Skatteförvaltningen lämna bland annat nödvändiga uppgifter om mängden tobaksprodukter som överläts för konsumtion och om prisklasser. Enligt den sista meningen meddelar Skatteförvaltningen närmare föreskrifter om uppgifternas innehåll samt om sättet och tidpunkten för att lämna uppgifterna.

Enligt 39 § 1 mom. 11 punkten i lagförslag 18 påförs försummelseavgift vid underlåtenhet att lämna de uppgifter om kvantiteter, prisklasser och statistiska uppgifter om tobaksprodukter som föreskrivs i 13 § 1 mom. i lagen om tobaksaccis. Punkten hänvisar dock inte till överträdelse av de föreskrifter som utfärdas på grundval av 13 § 1 mom. i den lagen. Vad som ingår i det sanktionerade beteendet är enligt grundlagsutskottets uppfattning emellertid beroende av föreskrifter från Skatteförvaltningen. Om det är det som är avsikten, måste det för exakthetens skull föreskrivas i 39 § 1 mom. i lagförslag 18. Detsamma gäller också 39 § 2 mom. 2 punkten i lagförslag 18, som avser skyldighet att beakta finansministeriets förordning som utfärdats med stöd av 11 § 3 mom. i lagen om tobaksaccis.

Enligt 39 § 1 mom. 6 punkten i lagförslag 18 påförs försummelseavgift för underlåtenhet att fullgöra skyldigheten beträffande punktskattetillstånd enligt 22 eller 27 § i punktskattelagen. Enligt motiveringen till punkten (s. 180) kan försummelseavgiften påföras på grund av försummelse av de villkor som anges i tillståndsbeslutet. Formuleringen i den föreslagna 6 punkten hänvisar dock explicit till underlåtenhet att fullgöra skyldigheten i fråga om punktskattetillstånd enligt 22 och 27 § i punktskattelagen, och inte till försummelse av de villkor som anges i ett tillståndsbeslut som meddelats på grundval av de här bestämmelserna. Om överträdelse av de villkor i tillståndsbeslutet som nämns i motiveringen till propositionen är avsedd att bli sanktionerad med en påföljdsavgift, måste punkten ändras för att regleringen ska vara exakt. Den måste därför också innefatta försummelse av tillståndsvillkoren.

Enligt 94 § i bilskattelagen ska skattemyndigheten påföra den skattskyldige en förseningsavgift i stället för en skatteförhöjning, om den skattskyldige lämnar in en skattedeklaration eller på eget initiativ rättar till en annan försummelse som avses i 92 §, och gör det innan beskattningsbeslutet fattas. Bestämmelsen påminner om 33 § 1 mom. i lagen om beskattningsförfarande, som grundlagsutskottet tidigare har bedömt (GrUU 39/2017 rd). Precis som i motiveringen till den reglering som utskottet bedömde då avses också nu med att rätta till en försummelse på eget initiativ enligt propositionsmotiven (s. 161) att den skattskyldige meddelar de korrekta uppgifterna innan den skattskyldige har blivit medveten om att myndigheten har vidtagit en kontrollåtgärd för att påföra skatten. Det är inte fråga om att rätta till försummelsen på eget initiativ t.ex. när den skattskyldige rättar en felaktig uppgift i skattedeklarationen först efter det att den skattskyldige har fått en begäran om utredning eller uppgift om kommande skattegranskning.

Utlåtande GrUU 21/2020 rd

Bestämmelser om grunderna för skyldigheten att betala administrativa sanktioner ska utfärdas genom lag. Med avseende på det här kravet är det enligt grundlagsutskottet inte godtagbart att innehålllet i begreppet att rätta till ”på eget initiativ”, som är relevant för förseningsavgiften och i viss mån avviker från allmänspråket, bara framgår av motiveringen till bestämmelsen (GrUU 39/2017 rd).

Proportionalitet

Bestämmelserna om administrativa påföljdsavgifter måste också uppfylla proportionalitetskraven vad beträffar påföljderna (se t.ex. GrUU 28/2014 rd, GrUU 15/2014 rd). Proportionaliteten är också förknippad med frågan om att låta bli att påföra en påföljd.

I bedömningen av bestämmelserna om administrativa sanktioner i beskattningen har grundlagsutskottet tidigare konstaterat att det är nödvändigt att ha bunden prövning när Skatteförvaltningen fattar beslut om att inte påföra en sanktion (GrUU 39/2017 rd, GrUU 49/2017 rd). Dessutom har utskottet ansett det nödvändigt att komplettera med en explicit bestämmelse om att förseningsavgift inte behöver påföras alls eller bara delvis, exempelvis om förseningen är obetydlig, det finns ett giltigt skäl för förseningen eller i övrigt om det av något annat särskilt skäl vore oskäligt att påföra avgift (GrUU 49/2017 rd).

Grundlagsutskottet noterar att 94 § 2 mom. och 95 § 3 mom. i lagförslag 12 samt 35 § 5 mom., 37 § 2 mom. och 39 § 3 mom. i lagförslag 18 har en mer begränsad formulering än 32 § 3 mom. i lagen om beskattningsförfarande. Där föreskrivs det att skatteförhöjning inte påförs, om försummelsen är ringa, det finns en giltig orsak till försummelsen eller om det med beaktande av omständigheterna i 32 § 4 mom. i den lagen är oskäligt att påföra skatteförhöjning. Även de föreslagna bestämmelserna måste kompletteras och ange att en påföljd inte påförs om den vore oskälig.

Enligt artikel 95 i lagförslag 12 fastställer skattemyndigheten en försummelseavgift på högst 2 000 euro, bland annat om någon återkallar en skattedeklaration i enlighet med 56 § 1 mom. Enligt motiveringen ska försummelseavgiften i ett sådant fall ersätta den avgift enligt den gällande lagen som motsvarar avgiften för begäran om förhandsavgörande (200 euro). Den högsta försummelseavgiften kan således vara betydligt större än vad den är i dag.

Att döma av tidigare förarbeten (RP 192/2008 rd) har syftet med avgiften för återkallelse varit att hindra att återkallelsen används för att ersätta ansökan om (avgiftsbelagt) förhandsbesked. Grundlagsutskottet noterar att administrativa påföljder av sanktionskaraktär som påförs för en lagstridig gärning, exempelvis försummelseavgift, hänför sig till gärningar som kan anses klandervärda. Av propositionen framgår det inte varför det anses nödvändigt att sanktionera återkallande av skattedeklaration. I bilskattelagen är ett återkallande en möjlig och tillåten åtgärd och kan enligt grundlagsutskottet inte betraktas som en överträdelse av en lagstadgad skyldighet. Påförande av försummelseavgift till följd av återkallelse av en skattedeklaration ska således inte regleras på det sätt som föreslås. I stället måste bestämmelsen strykas i 95 §.

Utlåtande GrUU 21/2020 rd

Andra omständigheter kring påföljdsavgifter

Med avseende på att bestämmelserna bör vara förutsägbara påpekar utskottet rent allmänt att de är komplicerade. Det är inte helt problemfritt att det är mycket komplicerat att ta reda på det materiella området för det beteende som sanktioneras med påföljdsavgifter, i synnerhet när det gäller punktbeskattningen.

Enligt 39 § i lagförslag 18 ska försummelseavgiften också gälla försummelse av stödmottagares anmälningsskyldighet enligt 98 a § i punktskattelagen. Mot bakgrund av 62 § i lagförslag 18 och 59 § i lagen om beskattningsförfarande är det i viss mån oklart om en stödmottagare har rätt att söka ändring beträffande skatter som betalas på eget initiativ. Finansutskottet måste försäkra sig om att regleringen entydigt också täcker in stödmottagarens rätt att söka ändring i ett beslut om försummelseavgift.

Rätt att få uppgifter

I 114 § i bilskattelagen (lagförslag 12) föreslås bestämmelser om utomståendes särskilda skyldighet att lämna uppgifter. Enligt 1 mom. ska var och en på uppmaning av skattemyndigheten på basis av namn, bankkontonummer, kontotransaktion eller någon annan motsvarande identifikation lämna sådana uppgifter som han eller hon förfogar över eller känner till och som kan behövas för behandlingen av ett ärende som gäller någon annans beskattning eller ändringssökande. Detta gäller om inte innehavaren av uppgifterna enligt lag har rätt att vägra vittna i ärendet. Ingen får dock vägra lämna sådana uppgifter om någon annans ekonomiska ställning som inverkar på beskattningen.

Grundlagsutskottet har bedömt bestämmelser om myndigheternas rätt att få och skyldighet att lämna ut information med avseende på skyddet för privatliv och personuppgifter i 10 § 1 mom. i grundlagen och då noterat bland annat vad och vem rätten att få information gäller och hur rätten är kopplad till nödvändighetskriteriet. Myndigheternas rätt att få och att lämna ut information kan gälla ”behövliga uppgifter” för ett visst syfte, om lagen ger en uttömmande förteckning över vad uppgifterna ska innehålla. Om innehållet däremot inte anges i form av en förteckning, ska det i lagstiftningen ingå ett krav på att ”uppgifterna är nödvändiga” för ett visst syfte (se t.ex. GrUU 17/2016 rd, s. 2—3, och de utlåtanden som nämns där). I sina analyser av exakthet och innehåll har utskottet lagt särskild vikt vid huruvida de uppgifter som lämnas ut är av känslig art. I synnerhet i fall när de föreslagna bestämmelserna om utlämning av uppgifter har gällt också känsliga uppgifter, har det för vanlig lagstiftningsordning krävts att bestämmelserna preciseras så att de följer grundlagsutskottets ovan återgivna praxis för bestämmelser som rör rätten att få och att lämna ut myndighetsuppgifter trots sekretess (se t.ex. GrUU 15/2018 rd, s. 39). I sina analyser av omfattning, exakthet och innehåll i lagstiftning om rätten att få och lämna ut uppgifter trots sekretess har utskottet lagt vikt vid om de uppgifter som lämnas ut är av känslig art (se t.ex. GrUU 14/2018 rd, s. 5). Utskottet anser att de här utgångspunkterna också kan tillämpas på rätten att få och lämna ut information trots banksekretessen (GrUU 48/2018 rd, s. 5).

Grundlagsutskottet har upprepade gånger betonat att åtskillnaden mellan behovet och nödvändigheten av att få eller lämna ut uppgifter inte bara handlar om informationsinnehållets omfattning utan också om att den myndighet som har rätt till informationen i och med sina egna behov åsi-

Utlåtande GrUU 21/2020 rd

dosätter de grunder och intressen som skyddas med hjälp av sekretess som riktar sig till den myndighet som har uppgifterna. Ju mer generella bestämmelserna om rätt till information är, desto större är risken att sådana intressen kan åsidosättas per automatik. Ju fullständigare bestämmelserna kopplar rätten till information till villkor i sak, desto mer sannolikt är det att en begäran om information måste motiveras. Då kan också den som lämnar ut informationen bedöma en begäran med avseende på de lagliga villkoren för att lämna ut den. Genom att de facto vägra lämna ut informationen kan den som innehar den få till stånd ett läge där en utomstående myndighet måste undersöka skyldigheten att lämna ut information, det vill säga tolka bestämmelserna. Denna möjlighet är viktig när det gäller att anpassa tillgången till information och sekretessintressena till varandra (se t.ex. GrUU 48/2017 rd, s. 5, och de utlåtanden som nämns där).

Den skyldighet att lämna uppgifter som nu föreslås i 114 § är mycket omfattande både vad gäller personkretsen och innehållet i informationen. Dessutom är skyldigheten bunden till tröskeln ”kan behövas”, som är lägre än kravet på nödvändighet. Av orsaker som beror på 10 § i grundlagen är det nödvändigt att precisera bestämmelserna antingen genom att binda skyldigheten att lämna uppgifter till nödvändighetskravet eller genom att binda den till nödvändighetskravet och precisera innehållet i de uppgifter som ska lämnas. Det är ett villkor för att lagförslag 12 ska kunna behandlas i vanlig lagstiftningsordning.

Enligt 118 § i lagförslag 12 har Tullen trots sekretessbestämmelserna rätt att på eget initiativ lämna information till skattemyndigheten om beskattningsbara fordon, iakttagelser i samband med övervakningen och om andra upplysningar som behövs för att utföra sådana uppgifter i anslutning till bilbeskattningen som omfattas av skattemyndighetens behörighet, inbegripet information som specificerar den skattskyldige och den skattskyldiges kontaktuppgifter. Varken i bestämmelsen eller i motiveringen till den specificeras det vilka sekretessbelagda uppgifter som måste lämnas ut. I synnerhet är det oklart vad som avses med iakttagelser i samband med övervakningen. Av orsaker som beror på 10 § i grundlagen är det nödvändigt att precisera bestämmelserna antingen genom att binda skyldigheten att lämna uppgifter till nödvändighetskravet eller genom att precisera innehållet i de uppgifter som ska lämnas. Det är ett villkor för att lagförslag 12 ska kunna behandlas i vanlig lagstiftningsordning.

Vidare noterar grundlagsutskottet 115 § 2 mom. i bilskattelagen. Där sägs det att det som föreskrivs om Skatteförvaltningen i lagen om beskattningsförfarande också tillämpas på Transport- och kommunikationsverket. Att döma utifrån var bestämmelsen är placerad förefaller avsikten vara att reglera utlämnande av uppgifter till Transport- och kommunikationsverket på samma sätt som utlämnande till Skatteförvaltningen. Bestämmelsen är dock formulerad alldeles för öppet och måste preciseras.

Befrielse från bilskatt

Enligt 88 § 3 mom. i fordonsskattelagen kan Transport- och kommunikationsverket bevilja befrielse från bilskatt på de villkor som verket bestämmer. Detta gäller utöver det som föreskrivs i 47 § i lagen om skatteuppbörd. I 47 § i lagen om skatteuppbörd finns det bestämmelser om befrielse från skatt inklusive villkor. Bestämmelse motiveras bara med att en precisering behövs till följd av Transport- och kommunikationsverkets beskattningsuppgifter.

Utlåtande GrUU 21/2020 rd

Bestämmelsen är relevant med avseende på 81 § i grundlagen om rättssäkerhet och garantier för god förvaltning. Grundlagsutskottet har ansett det i och för sig vara möjligt i konstitutionellt hänseende att ge en myndighet behörighet att bevilja skattelättnader (se GrUU 44/2005 rd, s. 3, och de utlåtanden som nämns där). Befogenheterna får emellertid inte vara så omfattande att rättsläget enligt formuleringarna i respektive lagar kan ändras väsentligt av kriterierna för skatteplikten och skattebeloppet. Möjligheten att bevilja lättnad bör därför vara ett tydligt undantag i förhållande till de lagstadgade skattekriterierna. Det måste framgå av lagen vilka godtagbara kriterier det finns för skattelättnad och i vilket syfte lättnad kan medges. Denna syn grundar sig delvis på likabehandlingsbestämmelserna i 6 § i grundlagen, och de måste beaktas på behörigt sätt också när befogenheterna att medge lättnad utövas.

På grundval av 88 § 3 mom. kan Transport- och kommunikationsverket medge lättnad på villkor ”som verket bestämmer”. Grundlagsutskottet har tidigare ansett att en så här öppen bestämmelse om en myndighets befogenheter rimmar illa med kravet på bestämmelser i lag i 81 § mom. i grundlagen och kravet i 2 § 3 mom. i grundlagen att all utövning av offentlig makt ska bygga på lag (GrUU 5/2010 rd, s. 4–5, GrUU 44/2005 rd, s. 4). Den måste kompletteras med begränsningar i myndighetens befogenheter. Begränsningarna kan gälla exempelvis vad de nödvändiga villkoren i ett beslut om befrielse kan gälla, av vilken typ de ska vara och i vilket hänseende de är nödvändiga. Att lagförslaget kompletteras på denna punkt är ett villkor för att det ska kunna behandlas i vanlig lagstiftningsordning.

Automatiserade beslut

Enligt motiven till lagstiftningsordningen innehåller propositionen inga förslag som utvidgar användningsområdet för automatiserat beslutsfattande inom Skatteförvaltningen, Transport- och kommunikationsverket eller Tullen. Procedurbestämmelserna kommer dessutom att tillämpas på så sätt att förvaltningsbeslut om punktbeskattning och bilbeskattning fattas som tjänstemannauppdrag. Det avviker från praxis för övriga beskattning som ingår i Skatteförvaltningens behörighet.

Grundlagsutskottet har tidigare uppmärksammat statsrådet på att automatiserat beslutsfattande verkar innehålla ett flertal frågor som inte explicit regleras i allmänna förvaltningslagar (GrUU 7/2019 rd, s. 11, GrUU 62/2018 rd, GrUU 70/2018 rd och GrUU 78/2018 rd). Utskottet ansåg att det finns skäl att utreda detta och behovet av en översyn av den allmänna lagstiftningen på området, där justitieministeriet har beredningsansvaret. En utredning är under arbete på justitieministeriet. Enligt utskottet är det nödvändigt att avstå från nya förslag till bestämmelser om automatiserat beslutsfattande för enskilda förvaltningsområden (GrUU 17/2019 rd, s. 2, GrUU 7/2019 rd, s. 11).

Med hänvisning till det som sägs ovan och ett avgörande av biträdande justitieombudsmannen (EOAK/3379/2018) om automatiserat beskattnings- och beslutsförfarande inom Skatteförvaltningen anser grundlagsutskottet den föreslagna lösningen vara motiverad.

Utlåtande GrUU 21/2020 rd

FÖRSLAG TILL BESLUT

Grundlagsutskottet anför

att lagförslagen kan behandlas i vanlig lagstiftningsordning, men lagförslag 12 bara om utskottets konstitutionella anmärkningar till dess 88, 114 och 118 § beaktas på behörigt sätt.

Helsingfors 17.6.2020

I den avgörande behandlingen deltog

ordförande Johanna Ojala-Niemelä sd
vice ordförande Antti Häkkänen saml
medlem Outi Alanko-Kahiluoto gröna
medlem Bella Forsgrén gröna
medlem Maria Guzenina sd
medlem Olli Immonen saf
medlem Hilikka Kemppi cent
medlem Mikko Kinnunen cent
medlem Anna Kontula vänst
medlem Mats Löfström sv
medlem Jukka Mäkynen saf
medlem Wille Rydman saml
ersättare Johannes Koskinen sd
ersättare Sari Tanus kd.

Sekreterare var

utskottsråd Liisa Vanhala.