

Asia: VN/486/2022

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle automaattista päätöksentekoa verotus- ja tulliasioissa koskevaksi lainsäädännöksi

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

1 Yleisiä huomioita esitysluonnoksesta

Esitysluonnoksen tavoitteena on mahdollistaa Verohallinnon, Tullin ja Liikenne- ja viestintäviraston automaattinen päätöksenteko tietyissä asioissa, joissa se ei olisi sallittua automaattista päätöksentekoa julkisessa hallinnossa koskeviin yleislakeihin ehdotetun sääntelyn mukaan. Esitysluonnoksessa viitataan näiltä osin oikeusministeriön ja valtiovarainministeriön yhdessä valmistelemaan hallituksen esitysluonnokseen julkisen hallinnon automaattista päätöksentekoa koskevaksi lainsäädännöksi (OM:n hanke OM021:00/2020; lausuntopyyntö 25.3.2022 VN/3071/2020-OM), jossa ehdotetaan muutoksia ja lisäyksiä hallintolakiin, julkisen hallinnon tiedonhallinnasta annettuun lakiin, digitaalisten palvelujen tarjoamisesta annettuun lakiin ja rikosasioiden tietosuojalakiin. Tätä lausuntoa kirjoitettaessa käytettävissäni on ollut kyseisen hallituksen esitysluonnoksen lausuntokierroksen jälkeinen, tietyiltä osin muokattu/muutettu versio (päiv. 21.6.2022), joka on minulla ennakkolliseen säädösvalvontaan kuuluvassa ennakkotarkastuksessa.

Esitysluonnoksessa (s. 5) on arvioitu hallintolakiin ehdotetun asian automaattista ratkaisemista koskevan yleissääntelyn mahdollistavan suurelta osin Verohallinnon, Tullin ja Liikenne- ja viestintäviraston automaattisen päätöksenteon verotusta ja tullia koskevissa asioissa. Automaattinen ratkaiseminen olisi nyt käsillä olevan esitysluonnoksen mukaan mahdollista vain silloin, kun hallintolaissa säädettäviksi ehdotetut yleiset edellytykset asian automaattiselle

ratkaisemiselle täyttyvät. Esitysluonnoksella olisi kuitenkin hallintolain 5 §:n 1 momentin tarkoittamalla tavalla tarkoitus poiketa hallintolain asiaa koskevasta yleissääntelystä.

Esitysluonnoksen säätämisyjärjestysperustelujen (s. 42) mukaan yleislaista poikkeamisen perusteena olisi ennen kaikkea verotus- ja tullimenettelyn luonne massamuotoisena hallintomenettelynä ja tarve käyttää automaatiota kaavamaisissa tyyppitapauksissa, joissa päätöksenteon edellytykset on täsmällisesti säädetty laissa tai niitä koskee vakiintunut oikeus- ja soveltamiskäytäntö. Tapausten huomattavan määrän johdosta verotusta ei voitaisi toimeenpanna lain edellyttämissä määräajoissa, eikä verovelvollisten olisi mahdollista saada veroasioitaan käsitellyksi hallintolaissa tarkoitetulla tavalla ilman aiheutonta viivytystä ilman virkailijaresurssien merkittävää lisäystä.

Säätämisyjärjestysperusteluissa on lisäksi todettu, että verotuksessa automaattiset ratkaisut toteutetaan tietojärjestelmään sisältyvillä ennalta määritellyillä käsittelysäännöillä, ja ehdotuksessa on otettu huomioon se, että automatisoitu

päätöksenteko ei sovellu sellaiseen hallinnolliseen päätöksentekoon, joka edellyttää päätöksentekijän käyttävän laajaa harkintavalttaa (PeVL 7/2019 vp, s. 9).

Totean, että hallintolakiin ja siihen olennaisesti kytkettävään tiedonhallintalakiin ehdotettujen, automaattista päätöksentekoa julkisessa hallinnossa koskevien säännösten yhtenä lähtökohtana on, että sääntely on rajattu koskemaan asioiden automaattista ratkaisemista. Ratkaistavien asioiden käyttöala ja rajaukset ilmenevät keskeisesti hallintolakiin lisättäväksi ehdotetusta (luonnosversio 21.6.2022) 53 e §:n 2 momentista, jonka mukaan viranomainen voisi ratkaista automaattisesti asian, johon ei sisälly seikkoja, jotka viranomaisen etukäteisen harkinnan mukaan edellyttäisivät tapauskohtaista harkintaa, tai johon sisältyvät tapauskohtaista harkintaa edellyttävät seikat virkamies tai muu asian käsittelijä on arvioinut. Ratkaisemisen on perustuttava sovellettavan lain perusteella laadittuihin käsittelysääntöihin. Kyseisen lakiehdotuksen perusteluissa on muun ohessa todettu, että tapauskohtaista harkintaa edellyttävät asiat olisi suljettava automaation ulkopuolelle tai päätöksenteko olisi organisoitava siten, että ratkaisun tekemiseen osallistuu virkamies tai muu asian käsittelijä siltä osin kuin asiaan liittyy tapauskohtaista harkintaa edellyttäviä seikkoja.

Olen lausunnossani julkishallinnon automaattista päätöksentekoa koskevasta sääntelykokonaisuudesta OKV/984/21/2022 pitänyt ehdotukseen sisältyvää rajausta siitä, että automaattisesti ei voitaisi ratkaista tapauskohtaista harkintaa vaativia asioita, selkeänä ja perusteltuna. Olen myös lausunnossani tuonut esille, että yleislainsäädännöstä poikkeamisen tulisi olla mahdollisimman vähäistä ja rajautua selkeisiin oikeusvarmuudesta lähteviin tarpeisiin.

Perustuslakivaliokunnan vakiintuneeksi luettavan käytännön mukaisesti automaattisessa päätöksenteossa massaluonteisessakaan toiminnassa ei saa vaarantaa hyvän hallinnon vaatimuksia tai asianosaisen oikeusturvaa (PeVL 49/2017 vp, s. 5, PeVL 35/2005 vp, s. 2/I, PeVL 7/2019 vp). Hyvän hallinnon kantavista periaatteista ei voida hallinnon tuloksellisuuden sinänsä hyväksyttävän tavoitteen perusteella poiketa erityislainsäädännössäkään.

Käsillä olevan esitysluonnoksen mukaan (s. 23, s. 30) hallinnollinen seuraamus voitaisiin määrätä automaattisesti, jos sen määräämisen perusteena olevan laiminlyönnin toteaminen ja seuraamuksen suuruuden määrittäminen eivät edellytä virkailijan tapauskohtaista harkintaa. Seuraamus voitaisiin määrätä automaattisesti myös, jos virkailija on harkinnut seuraamusmaksun määräämiseen vaikuttavat tapauskohtaista harkintaa edellyttävät seikat. Vastaavasti oikaisuvaatimusten ratkaisemisen osalta (s. 24) esitetään, että automaattinen ratkaiseminen voisi koskea sellaisia

oikaisuvaatimuksia, joiden ratkaiseminen ei viranomaisen etukäteisen harkinnan mukaan sisällä seikkoja, jotka edellyttävät tapauskohtaista harkintaa tai jos virkailija on harkinnut oikaisuvaatimukseen liittyvät tapauskohtaista harkintaa edellyttävät seikat.

Tapauskohtaisen harkinnan merkitystä automaattisen päätöksenteon käyttöalaa rajaavana tekijänä ei nähdäkseni ole perusteltua sivuuttaa myöskään nyt ehdotettavassa sääntelyssä. Käsittelen tätä kysymystä tarkemmin lausuntoni myöhemmissä kohdissa.

Esitysluonnoksen vaikutusarviointia koskevassa jaksossa 4.2 (s. 27 alkaen) on tuotu esille erityisesti Verohallinnolle aiheutuvat huomattavat resurssitarpeet ja henkilöstökustannukset, mikäli automaattisesta päätöksenteosta luovuttaisiin nykyisin automaattisesti ratkaistavissa asiaryhmissä ja ne siirrettäisiin virkailijatyönä käsiteltäviksi. Nykytilan arviointia koskevassa jaksossa 2.2. (automaattisesti ratkaistavat asiat) on kuvattu Verohallinnon, Tullin ja Liikenne- ja

viestintäviraston jo nykyisin automaattisesti ratkaisemia asioita. Verohallinnon käytössä olevista automaattioratkaisuista (jakso 2.2.1) on tuotu esille muun ohessa, että vuonna 2021 ennakkoperinnän pidätysprosenttien ja ennakkoverojen määrääminen on tapahtunut käytännössä kokonaan automaatiassa, ja säännönmukaisen tuloverotuksen henkilöasiakkaiden 5,5 miljoonasta veropäätöksestä 5 miljoonaa tehtiin kaikilta osin automaatiassa. Rangaistusluonteisista hallinnollisista seuraamuksista Verohallinto on määrännyt oma-aloitteisten verojen ja tuloverojen myöhästymismaksut lähes aina automaatiassa. Henkilöasiakkaiden tuloverotusta koskevia oikaisuvaatimuksia Verohallinto ei puolestaan ole ratkaissut automaattisesti täydentäviä verotuspäätöksiä lukuun ottamatta.

Sen arvioimiseksi, poiketaanko nyt ehdotettavalla erityislainsäädännöllä yleislainsäädännöstä (HL 5.1 §) vain vähäisesti, olisi tärkeää saada muodostettua selkeä kokonaiskuva siitä, koskevatko ehdotettavat verotuksen automaatiota koskevat säännökset käyttö- ja soveltamisalaltaan rajattuja tilanteita. Tämän havainnollistamiseksi olisi esitystä jatkovalmistelussa perusteltua täydentää tarkemmilla tiedoilla ja arvioilla muun muassa siitä, kuinka suuri osuus esimerkiksi Verohallinnon kaikista päätöksenteosta – kaikki verolajit yms. huomioon otettuina – ehdotetun uudistuksen myötä siirtyisi automaation piiriin (ja/tai pysyisi automaation piirissä jo nykyisin sovelletun käytännön mukaisesti). Tällainen vertailu auttaisi suhteuttamaan ehdotettavien muutosten suuruusluokkaa ja ”poikkeusluonnetta” sekä arvioimaan muun muassa sitä, tarkoittaisiko muutosten toteuttaminen mahdollisesti käytännössä sitä, että hyvin merkittävä osa esimerkiksi kaikista Verohallinnon päätöksistä tehtäisiin automaatiassa. Automaattisen päätöksenteon käyttöalan määrittelyn tulee myös

perustua riittävästi lailla säätämiseen eikä tosiasiallisesti määräytyä (vain) viranomaisen omien ohjeiden mukaan. Olennaista on lisäksi, että käyttöalaa asiallisesti määrittävä ohjeistus on julkista.

Automaattinen päätöksenteko liittyy usein sähköisiin palveluihin, hallinnon asiakkaan itsenäiseen asiointiin näissä palveluissa sekä erilaisten rekisteritietojen hyödyntämiseen viranomaisen toiminnassa ja päätöksenteossa. Tällöin hyvän hallinnon ja oikeusturvan kannalta merkitykselliseksi

tulevat myös rekistereiden sisältämien tietojen ja niistä tehtävien hakujen oikeellisuus, hallinnon sähköisten palveluiden ja käyttöliittymien helppokäyttöisyys ja virheettömyys samoin kuin viranomaisen vastuu huolehtia siitä, että kyseiset palvelut ja asiointijärjestelmät eivät puutteellisten ominaisuuksiensa vuoksi johda virheisiin. Näihin

seikkoihin yhtenä oikeusturvan takeena ja osatekijänä olisi aiheellista kiinnittää huomiota hallituksen esityksessä sekä myös Verohallinnon, Tullin ja muiden veroviranomaisten toiminnassa.

Kiinnitän tässä lausunnossani huomiota muun ohessa ehdotetun lainsäädännön selkeyteen, ymmärrettävyyteen ja sovellettavuuteen. Säännöskohtaisten perustelujen tulisi puolestaan tukea lainsoveltajaa säännösten tulkinnassa ja käytännön toiminnassa. Yleisenä huomiona totean, että esitysluonnokseen sisältyvien säädösehdotusten tekstejä ja säännöskohtaisia perusteluja tulisi jatkovalmistelussa vielä täydentää ja täsmentää jäljempänä todetuilta osin.

2 Rangaistusluonteiset hallinnolliset seuraamukset

2.1 Yleistä

Esitysluonnoksessa ehdotetaan verotuslainsäädännön mukaisten rangaistusluonteisten hallinnollisten seuraamusten määräämistä automaattisesti tiettyjen edellytysten täytyessä. Automaattisen päätöksenteon käyttöala verotusmenettelyssä laajenisi. Ehdotetulla sääntelyllä poikettaisiin hallintolakiin alun perin (luonnos; lausuntopyyntö 25.3.2022) lisättäväksi ehdotetusta 53 §:n 4 momentista, jonka mukaan automaattisesti ei voitaisi ratkaista rangaistusluonteisen hallinnollisen seuraamuksen määräämistä. Verohallinnon toimivaltaan kuuluvien verojen osalta sääntely koskisi verotusmenettelylain (lakiin lisättäväksi ehdotettava uusi 26 f §), oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain (lakiin lisättäväksi ehdotettava uusi 9 a §) ja eräiden muiden verolakien, kuten perintö- ja lahjaverolain, kiinteistöverolain sekä autoverolain perusteella määrättäviä myöhästymismaksuja, veronkorotuksia ja laiminlyöntimaksuja (viittaussäännökset verotusmenettelylain 26 f §:ään).

Totean, että lausuntokierroksen jälkeisessä yleislainsäädäntöä koskevassa hallituksen esitysluonnoksessa (21.6.2022) edellä mainittua hallintolain 53 §:n 4 momenttia on ehdotettu muutettavaksi siten, että automaattinen päätöksenteko voisi koskea myös hallinnollisten seuraamusten määräämistä. Esitysluonnoksen säännöskohtaisissa perusteluissa (s. 98) todetaan seuraavaa:

”Sääntely soveltuisi myös hallintomenettelyssä määrättäviin rangaistusluonteisiin seuraamusten määräämiseen automaattisesti silloin, kun ne eivät sisällä

tapauskohtaista harkintaa tai jos virkamies tai muu asian käsittelijä on arvioinut harkintaa edellyttävät seikat. Automaattisesti voitaisiin määrätä esimerkiksi sellainen vähäinen ja kaavamainen

seuraamus, jonka määräämisperusteet ja suuruus on täsmällisesti säädetty laissa ja jossa laiminlyönti tai laissa säädettyjen velvoitteiden rikkominen on yksinkertaisesti toteennäytettävissä.”

Edellä ehdotetun muutoksen myötä hallintolain kyseiseen lainkohtaan sisältyisi/jäisi nimenomainen säännös vain siitä, että oikaisuvaatimusta tai siihen rinnastuvaa vaatimusta ei voida ratkaista automaattisesti. Muutosta on perusteltu seuraavasti (esitysluonnoksen s. 93):

”Lausuntopalautteen perusteella esitystä on muutettu myös siten, että kielto rangaistusluonteisten hallinnollisten seuraamusten sekä hallintokantelun

automaattisesta ratkaisemisesta on poistettu hallintolain 53 e §:stä, koska käyttöaläsäännösten voidaan katsoa rajaavan jo tarpeeksi mahdollisuuksia hyödyntää automaattista päätöksentekoa näiden asioiden osalta. Perustuslakivaliokunta on lausunnossaan korostanut hallinnollisten seuraamusten yhteydessä oikeusturvasta huolehtimista (esim. PeVL 49/2017 vp). Monien oikeusturvaan liittyvien näkökulmien voidaan kuitenkin katsoa tulevan huomioiduksi jo silloin kun rangaistusluonteisten hallinnollisten seuraamusten perusteista säädetään, mikäli samalla huomioidaan asianmukaisesti hallinnollisten seuraamusten sääntelyperiaatteet. Hallinnollisiin seuraamuksiin voi myös liittyä erityistä oikeasuhteisuuden arvioimisen tarvetta, joka

voidaan kuitenkin katsoa silloin sisältävän tapauskohtaista harkintaa ja täten esimerkiksi muut kuin vähäiset ja kaavamaiset sanktiot jäisivät suoraan automaattisen ratkaisemisen käyttöalan ulkopuolelle jo ilman erillistä kieltoa. Hallintokanteluasioiden osalta katsotaan kiellon poiston olevan perusteltu jo sen takia, ettei hallintolain 53 d §:n mukaisesti hallintokanteluasiassa annettuun ratkaisuun saa hakea muutosta valittamalla, jolloin se ei täytä automaattisen ratkaisemisen oikeussuojaedellytyksiä.”

En tässä lausunnossani ota tarkemmin kantaa edellä mainittuun yleislainsäädäntöä koskevaan muutosesitykseen. Totean kuitenkin, että ehdotettu yleislainsäädännön muutos mahdollistaisi toteutuessaan tiettyjen, esimerkiksi ”vähäisten ja kaavamaisien” hallinnollisten seuraamusten määräämisen automaatiassa, mutta sitä vastoin tapauskohtaista harkintaa vaativien seuraamusten määrääminen jäisi yleislainsäädännössä mahdollistetun automaattisen

päätöksenteon ulkopuolelle. Kysymys ja rajanveto siitä, millaista / minkä suuruista hallinnollista seuraamusta voidaan pitää vähäisenä, on näkemykseni mukaan tulkinnallinen. Esimerkiksi verotuksessa siihen, millaista seuraamusta voidaan pitää vähäisenä – tässä yhteydessä siis myös oikeasuhteisena ja ”kohtuullisena” – vaikuttaa erittäin keskeisesti verovelvollisen asema ja hänen käytettävissään olevat tulot/varat. Yhdelle verovelvolliselle vähäisenä pidettävällä summalla/seuraamuksella voi toisen kohdalla olla merkittäviäkin vaikutuksia. Hallinnollisen seuraamuksen osalta esille tuotu kaavamaisuus – sillä tavoin ymmärrettyinä, että seuraamuksen määräämiseen ei myöskään ao. yhteydessä liity tapauskohtaista harkintaa – on sitä vastoin näkemykseni mukaan objektiivisempi kriteeri arvioitaessa sitä, voisiko seuraamus tulla määrättäväksi automaatiassa. Hallinnollisen seuraamuksen perustuminen suoraan lain

säännökseen ilman, että seuraamuksen määräämiseen liittyy harkintaa, on näkemykseni mukaan sinänsä mahdollinen peruste käyttää automaatiota verotuksessa. Katson kuitenkin, että seuraamusten määrääminen automaatiassa on mahdollista vain rajallisesti, luonnollisten henkilöiden osalta ottaen huomioon myös EU:n yleisen tietosuoja-asetuksen (EU) 2016/679 22

artiklan säännökset sekä asetuksen johdanto-osan kappaleeseen 71 sisältyvät tarkemmat perustelut ja tulkintaohjeet.

Nyt käsillä olevassa Veron ja Tullin automaattista päätöksentekoa koskevassa esitysluonnoksessa verotusmenettelylakiin lisättäväksi ehdotettava uusi 26 f § kuuluu hallinnollisten seuraamusten määräämisen osalta seuraavasti:

Asian automaattinen ratkaiseminen

Poiketen siitä mitä hallintolain 53 e §:n 4 momentissa säädetään, asia voidaan ratkaista automaattisesti myös siltä osin kuin: 1) kyse on myöhästymismaksun, veronkorotuksen tai laiminlyöntimaksun määräämisestä;

Asian automaattisessa ratkaisemisessa noudatetaan muutoin hallintolain 8 b lukua.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin lisättäväksi ehdotettava uusi 9 a § kuuluu hallinnollisten seuraamusten määräämisen osalta seuraavasti:

9 a §

Asian ratkaiseminen automaattisesti

Poiketen siitä mitä hallintolain 53 e §:n 4 momentissa säädetään, asia voidaan ratkaista automaattisesti myös siltä osin kuin: 1) kyse on myöhästymismaksun, veronkorotuksen tai laiminlyöntimaksun määräämisestä;

Asian automaattisessa ratkaisemisessa noudatetaan muutoin hallintolain 8 b lukua.

Pidän ehdotettuja säännöksiä muotoiluiltaan huomattavan avoimina. Säännösten sanamuoto näyttäisi mahdollistavan hallinnollisten seuraamusten määräämisen automaatiassa kaikissa – myös harkinnanvaraisissa – tilanteissa eikä säännösteksteistä voi esimerkiksi päätellä, että automaation käyttö olisi joissakin tapauksissa poissuljettua. Myöskään pykäliin ehdotettu momentti ”Asian automaattisessa ratkaisemisessa noudatetaan muutoin hallintolain 8 b lukua” ei selkiytä tulkintaa sillä tavoin, että se olisi mahdollista ymmärtää esimerkiksi viittaukseksi siihen, että tapauskohtaista harkintaa vaativia asioita ei voida ratkaista automaattisesti. Ehdotettujen säännösten sanamuodon mukainen tulkinta on ristiriidassa esitysluonnoksen perustelujen kanssa, joiden mukaan hallinnollinen seuraamus voitaisiin määrätä automaattisesti, jos sen perusteena olevan laiminlyönnin toteaminen ja seuraamuksen suuruuden määrittäminen eivät edellytä virkailijan tapauskohtaista harkintaa taikka jos virkailija on harkinnut seuraamusmaksun määräämiseen vaikuttavat tapauskohtaista harkintaa

edellyttävät seikat.

Kuten jäljempänä tuon esille, esimerkiksi verotusmenettelystä annetun lain veronkorotussäännökset sisältävät sekä korotuksen määräämistä että määräämättä jättämistä koskevia tilanteita. Esitysluonnoksen perustelujen ja ehdotettujen säännöstekstien perusteella jää epäselväksi, voitaisiinko myös hallinnollisten seuraamusten määräämättä jättäminen, mihin usein liittyy tapauskohtaista harkintaa, käsitellä automaatiassa. Epäselväksi jää yhtä lailla se, missä vaiheessa / millä edellytyksillä asiat valikoituisivat ja ohjautuisivat joko automaatiassa ratkaistaviksi tai virkailijan arvioitaviksi ja ratkaistaviksi.

Vertailun vuoksi totean, että julkishallinnon automaattista päätöksentekoa koskevissa säännösehdoituksissa hallintolakiin lisättäväksi ehdotettu 53 e §:n 2 momentti (versiomuodossa 21.6.2022) kuuluu seuraavasti:

Viranomaisen voi ratkaista automaattisesti asian, johon ei sisälly seikkoja, jotka viranomaisen etukäteisen harkinnan mukaan edellyttäisivät tapauskohtaista harkintaa, tai johon sisältyvät tapauskohtaista harkintaa edellyttävät seikat virkamies tai muu asian käsittelijä on arvioinut. Ratkaisemisen on perustuttava sovellettavan lain perusteella laadittuihin käsittelysääntöihin.

Käsillä olevan esitysluonnoksen mukaan käytännössä seuraamuksen määrääminen automaattisesti edellyttäisi, että seuraamuksen perusteena olevan laiminlyönnin tapahtuminen, kuten veroilmoituksen tai selvityksen antamatta jättäminen tai myöhästyminen, on mahdollista todeta ohjelmallisesti. Toiseksi seuraamusten määrä tulisi voida johtaa suoraan sovellettavasta säännöksestä tai viranomaisella tulisi olla seuraamusmaksun määräämisessä vakiintunut

ratkaisukäytäntö ja säännöt, joiden mukaisesti seuraamusmaksun suuruus määrätään yhtenäisesti kaikissa samanlaisissa tapauksissa, jollei yksittäisissä asioissa ilmene tapauskohtaisia seikkoja, jotka on seuraamusta määrättäessä otettava huomioon. Viranomaisen olisi suunniteltava seuraamusten määräämiseen liittyvät prosessinsa siten, että muun muassa asian selvittämistä, kuulemista sekä päätöksen sisältöä ja perustelemista koskevat lain vaatimukset toteutuvat asianmukaisesti.

Totean, että esitysluonnoksessa on esitetty käytännön näkökulmasta lähteviä ja sinällään hyvin ymmärrettäviä perusteluja sille, miksi automaattinen päätöksenteko hallinnollisten seuraamusten määräämisessä olisi välttämätöntä. Ehdotuksessa on muun ohessa tuotu esille, että kyseisten asioiden käsittely virkailijavoimin automaattisten menettelyjen ulkopuolella aiheuttaisi erityisesti Verohallinnossa mittavat henkilöstötarpeet ja huomattavat kustannukset.

Pidän myös sinällään myönteisenä sitä, että säännöskohtaisissa perusteluissa on esitetty havainnollistavia esimerkkejä seuraamusten automaattisesta määräämisestä Verohallinnossa.

Arvioni mukaan esitysluonnoksen säännös- ja perustelutekstejä tulisi kuitenkin vielä hallinnollisten seuraamusten automaatiassa määräämisen osalta täsmentää ja täydentää, jotta ehdotus muodostaisi selkeän, täsmällisen ja riittävän säädöserustan poiketa automaattista päätöksentekoa koskevan yleislainsäädännön osalta ehdotetusta sääntelystä. Käsittelen tätä kysymystä tarkemmin myöhemmin tässä lausunnossani.

2.2 Hallinnolliset seuraamukset / Verohallinto

Perustuslakivaliokunta on asiallisesti rinnastanut rangaistusluonteisen taloudellisen seuraamuksen rikosoikeudelliseen seuraamukseen (ks. esim. PeVL 9/2018 vp, s. 2). Valiokunta on myös katsonut, että hallinnollisen seuraamuksen määräämisessä on kyse merkittävästä julkisen vallan käytöstä ja että laissa on täsmällisesti ja selkeästi säädettävä maksuvelvollisuuden ja maksun suuruuden perusteista sekä maksuvelvollisen oikeusturvasta samoin kuin lain täytäntöönpanon perusteista (ks. esim. PeVL 9/2018 vp, s. 2, PeVL 17/2012 vp, PeVL 9/2012 vp, s. 2/I). Rangaistusluonteisten hallinnollisten seuraamusten määrääminen voitaisiin kuitenkin sallia muussa lainsäädännössä (HL 5 §:n 1 mom.). Muussa laissa säätämisen yhteydessä tulisi tällöin arvioida myös oikeussuojakeinojen ja tietosuojaoikeudellisten suojatoimien riittävyys. Tässä arvioinnissa painoarvoa tulisi antaa esimerkiksi seuraamuksen luonteelle ja suuruudelle (esimerkiksi kaavamainen määrääminen, vähäinen teko ja vähäinen seuraamuksen suuruus, käännettyyn todistustaakkaan perustuva) sekä seuraamuksen kohteelle.

Käsillä olevan esitysluonnoksen nykytilan arviointia koskevassa jaksossa [s. 13] viitataan Verohallinnon toimivaltaan kuuluvien verojen seuraamusjärjestelmän

uudistamiseen hallituksen esitysten HE 29/2016 vp, HE 97/2017 vp ja HE 54/2020 vp perusteella hyväksytyillä laeilla. Esitysluonnoksen mukaan lakimuutosten johdosta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset ovat aiempaa yhtenäisemmät ja kaavamaisemmat ja seuraamusten määräämiseen liittyvää viranomaisarkintaa on vähennetty. Myöhästymismaksujen ja osin myös veronkorotusten määräämisperusteet ja suuruus on säädetty laissa täsmällisesti ja kaavamaisesti. Seuraamusten määrääminen ei lähtökohtaisesti edellytä subjektiivisten seikkojen, kuten

ilmoitusvelvollisen tuottamuksen, ja muiden tapauskohtaisten seikkojen arviointia. Eräille veronkorotuksille ja laiminlyöntimaksuille on säädetty laissa euromääräinen enimmäismäärä, jonka asettamisessa rajoissa seuraamus määrätään, tai useampia enimmäismääriä vakavuusasteeltaan erilaisia laiminlyöntejä varten. Verohallinnolla on lukumääräisesti yleisimmissä seuraamuksissa vakiintuneet ja yhtenäiset ratkaisukäytännöt, joiden mukaisesti seuraamus määrätään, jos seuraamuksen määräämiseen vaikuttavaa muuta selvitystä ei ole käytettävissä. Seuraamus määräytyy tyypillisesti esimerkiksi veroilmoituksen myöhästymisajan pituuden perusteella tai sen tietojen lukumäärän taikka euromääräisen arvon perusteella, jota ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönti koskee. Lain ja Verohallinnon ratkaisukäytännön mukaiset käsittelysäännöt seuraamuksen määräämiseksi ovat tällöin ohjelmitavissa tietojärjestelmään, joka määrää seuraamuksen automaattisesti, ellei tapaus valikoidu virkailijakäsittelyyn.

Esitysluonnoksessa [s. 13] on edelleen todettu, että suuri osa verotusmenettelyssä määrättävistä seuraamuksista on sellaisia olennaisilta piirteiltään samanlaisina toistuvia ja saman säännön mukaisesti ratkaistavia asioita, jotka hallintolakiin ehdotetun yleislainsäädännön pääperiaatteen mukaan voitaisiin ratkaista automaattisesti. Koska seuraamussäännökset ja -käytännöt ovat kaavamaisia, lopputulokseen ei lähtökohtaisesti vaikuta, määrääkö seuraamuksen virkailija vai määrätäänkö se automaatiassa. Silloin kun verovelvollista on kuultava ja tämä esittää vapaamuotoista selvitystä, virkailija tutkii selvityksen ja päättää seuraamuksen määräämisestä. Kuulemismenettely, oikeus saada perusteltu päätös ja mahdollisuus vaatia oikaisua seuraamuksen määräämiseen ovat

oikeussuojakeinoja ja suojatoimia. Esitysluonnoksen mukaan seuraamukset voidaan määrätä automaatiassa verovelvollisen oikeusturvaa vaarantamatta. Seuraamuksia määrätään verotuksessa lukumääräisesti erittäin paljon. Verotusmenettelyn tehokkuuden ja verotuksen toimeenpanon turvaamiseksi on välttämätöntä, että massaluonteiset seuraamukset voidaan määrätä automaatiassa.

Olen edellä tässä lausunnossani viitannut tapauskohtaisen harkinnan keskeiseen merkitykseen ehdotetussa julkisen hallinnon automaattista päätöksentekoa koskevassa yleissääntelyssä. Käsittelem jäljempänä (vain) verotusmenettelylain tiettyjä veronkorotuksia koskevia säännöksiä. Totean kuitenkin, että myös myöhästymismaksujen määräämistä ja erityisesti myöhästymismaksun määräämättä jättämistä koskeviin verotusmenettelylain säännöksiin (33 §) sisältyy verovelvollisesta riippumattomaan syyhyn, laiminlyönnin vähäisyyteen, laiminlyöntiin johtaneeseen pätevään syyhyn tai muuhun erityiseen syyhyn liittyviä kriteerejä, jotka käsitykseni mukaan edellyttävät virkailijan tapauskohtaista arviointia ja harkintaa. Vastaavasti myös oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain veronkorotuksia (mm. 37 §:n 2 momentti veronkorotuksen määräämättä jättämisestä; laiminlyönnin vähäisyys, pätevä syy, kohtuuttomat olosuhteet; 38 § veronkorotuksen määrä eri tilanteissa, mm. asian tulkinnanvaraisuus, epäselvyys) sekä laiminlyöntimaksuja (mm. 39 §:n säännökset maksun määräämättä jättämisestä, laiminlyönnin vähäisyys, pätevä tai erityinen syy) koskeviin säännöksiin sisältyy tapauskohtaista harkintaa edellyttäviä elementtejä. Lisäksi huomautan, että myös kyseisen lain 35 §:n myöhästymismaksua koskeviin säännöksiin liittyy ainakin myöhästymismaksun määräämättä jättämistilanteissa tapauskohtaista harkintaa. Esitysluonnoksessa ehdotetaan muutoksia oma-aloitteisten verojen myöhästymismaksuihin

liittyvässä kuulemismenettelyssä ja maksujen määräämättä jättämisessä, jota kommentoin tarkemmin lausuntoni kohdassa 4.

Verotusmenettelylain 32 §:n 2 momentin mukaan veronkorotusta ei [kuitenkaan] määrätä sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksessaan ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon, ellei kyse ole 32 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta. Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus jätetään määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai jos

veronkorotuksen määrääminen olisi 32 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta.

Verotusmenettelylain 32 a §:n (15/2018) 1 momentin mukaan veronkorotus on 2 prosenttia lisätyn tulon määrästä. Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotus on kuitenkin vähintään 3 prosenttia ja enintään 10 prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos: 1) 32 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa; tai 2) verovelvollisen toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Pykälän 3 momentin mukaan arvioverotuksessa veronkorotus on 5 prosenttia lisätyn tulon määrästä. Pykälän 4 momentin mukaan jos asia on 26 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä tai 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 1 prosentti lisätyn tulon määrästä.

Verotusmenettelylain 26 §:n 2 momentin (772/2016) mukaan jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä ja jos verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaisesti, on asia ratkaistava tältä osin verovelvollisen eduksi, jos ei erityisistä syistä muuta johdu. Jos vero kuitenkin maksuunpannaan, veroon liittyvät korkoseuraamukset voidaan jättää perimättä ja veronkorotus määräämättä kokonaan tai

osittain, jos korkoseuraamusten perintä ja veronkorotuksen määrääminen olisivat asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi kohtuuttomia.

Verotusmenettelylain 32 b §:ssä on myös veronkorotuksen määrää koskeva erityissäännös.

Hallituksen esityksessä (HE 97/2017 vp, s. 144) on esitetty tarkempia perusteluja ja esimerkkejä muun muassa verotusmenettelylain 32 §:n 3 momentin soveltamistilanteista:

”Laiminlyöntiä pidettäisiin lähtökohtaisesti vähäisenä, jos sen taloudellinen merkitys on vähäinen. Vaikka laiminlyönti olisi yksittäin tarkasteltuna vähäinen, sitä ei pidettäisi vähäisenä, jos verovelvollisen laiminlyönnit ovat toistuvia. - - Pätevänä syynä laiminlyönnille pidettäisiin muun muassa sairastumista tai ylivoimaista estettä. - - Veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä myös silloin, kun veronkorotuksen määrääminen olisi 32 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Ehdotetussa 32 a §:n 4 momentissa on kysymys tilanteista, joissa asia on luottamuksensuojasäännöksessä tarkoitettulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä tai perustason mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton. - - - Veronkorotuksen määräämättä jättämistä harkittaessa voitaisiin esimerkiksi ottaa huomioon asian huomattava tulkinnanvaraisuus tai epäselvyys ja ne toimenpiteet, joilla verovelvollinen on pyrkinyt selvittämään tulon, vähennyksen tai toimenpiteen oikeaa verotuskohtelua ja täyttämään ilmoittamisvelvollisuutensa oikein. Veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä myös esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen voitaisiin katsoa erehtyneen

verosäännösten sisällöstä tai verotusta koskevista velvollisuuksistaan ja erehtymisestä johtuvaa ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä voitaisiin verovelvollisen olosuhteet huomioon ottaen pitää anteeksi annettavana.”

Perustuslakivaliokunta on edellä mainitusta hallituksen esityksestä antamassaan lausunnossa (PeVL 39/2017 vp) todennut muun ohessa seuraavaa:

”Kynnys veronkorotuksen määräämättä jättämiselle muodostuu perustuslakivaliokunnan mielestä säännöksen sanamuodon ja sen perustelujen

valossa korkeaksi ottaen erityisesti huomioon, että verotusta koskeva sääntely on osin varsin teknistä ja monimutkaista ja että nyt säänneltävät verolajit

koskevat merkittävässä määrin myös yksityishenkilöitä. Valiokunta kiinnittää huomiota myös siihen, että veronkorotuksen määräämättä jättäminen on säännöksen mukaan harkinnanvaraista ("voidaan jättää määräämättä"). Veronkorotuksen määrääminen osana verotusmenettelyä ja verotusmenettelyn erityisluonne massaluonteisena toimintana sekä vastuuseen säännösperusteisesti tehdyt kohtuullistamiset, kuten sääntely veronkorotuksen määräämättä jättämisestä, huomioon ottaen veronkorotusta koskeva sääntely ei nyt käsillä olevassa yhteydessä kokonaisuutena arvioiden muodostu ongelmalliseksi perustuslain 21 §:n kannalta. Sääntelyä verotusmenettelystä annetun lain 32 §:ssä tulisi perustuslakivaliokunnan mielestä kuitenkin muuttaa niin, että Verohallinnon harkinta päätettäessä veronkorotuksen määräämättä jättämisestä on sidottua harkintaa. Siten veronkorotus jätetään määräämättä säännöksessä tarkoitettujen edellytysten täyttyessä. Sama huomautus koskee myös perintö- ja lahjaverolain 36 §:n ja varainsiirtoverolain 36 §:n

säännöksiä veronkorotuksen määräämättä jättämisestä.”

Totean, että veronkorotuksen määräämättä jättämisen (32 §) perusteiksi on verotusmenettelylaissa osassa tilanteita säädetty se, että laiminlyönti on vähäinen, sille on pätevä syy tai että veronkorotuksen määrääminen olisi olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Vastaavasti veronkorotuksen määrästä (32 a §) päättäminen edellyttää tietyissä tilanteissa arviota verovelvollisen toiminnan ilmeisestä piittaamattomuudesta verotusta koskevista velvoitteista tai lain 26.2 §:ssä säädettyistä erityisten tulkinnanvaraisista tai kohtuuttomuutta ilmentävistä seikoista /olosuhteista. Katson, että edellä hallituksen esityksessä (HE 97/2017 vp) esitetyistä perusteluista ja esille tuoduista esimerkkitalanteista huolimatta kyseisten edellytysten ja seikkojen arviointi ei ole yksiselitteistä vaan niiden tulkintaan jää osin aina tapauskohtaista harkintaa.

Esitysluonnoksessa on melko yleispiirteisesti todettu, että ”suuri osa” verotusmenettelyssä määrättävistä seuraamuksista on olennaisilta piirteiltään samanlaisina toistuvia ja saman säännön mukaisesti ratkaistavia asioita. Tarkempia tietoja siitä, miten suuri osa ratkaistavista asioista on tällaisia tapauksia, ei ole kerrottu, vaikka esitysluonnoksen nykytilan arviointia koskevaan jaksoon (s. 7) jossain määrin sisältyykin kuvausta Verohallinnon rangaistusluonteisten seuraamusten määräämisestä automaatioissa ja/tai virkailijavoimin. Vertailun vuoksi todettakoon, että oikaisuvaatimukseen annettujen päätösten osalta

luonnoksessa (s. 8-9) on verolajeittain eriteltyä tietoa muun muassa oikaisuvaatimusten hyväksymis- ja hylkäysprosentista vuosina 2019-2020.

Verotusmenettelylain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöskohtaisissa perusteluissa (s. 30-33) on esitetty esimerkkejä hallinnollisen seuraamuksen automaattista määräämistä koskevista tilanteista. Niistä huolimatta esitysluonnoksen perusteella jää epäselväksi ja avoimeksi, missä käytännön tilanteissa ja ao. verolakien säännösten tarkoittamissa tapauksissa hallinnollisen seuraamuksen perusteena olevan laiminlyönnin tapahtuminen olisi mahdollista todeta ohjelmallisesti tai missä tilanteissa viranomaisella on seuraamusmaksun määräämisessä tai määräämättä jättämisessä sellainen vakiintunut ratkaisukäytäntö ja/tai säännöt, joka voitaisiin muuntaa ohjelmallisiksi käsittelysäännöiksi ja näin ollen mahdollistaa päätöksenteko ilman ihmiskäsittelyä ja virkailijan tapauskohtaista harkintaa.

Pidän selvänä, että verotuksen massamenettelyluonne ja käsiteltävien asioiden suuri määrä edellyttää automaattisten prosessien ja työkalujen hyödyntämistä myös ratkaisutoiminnassa. Olen myös yhtä mieltä siitä, että automaation hyödyntäminen voi nopeuttaa asioiden käsittelyä viranomaisessa, ja automaattisen ratkaisemisen mahdollistava sääntely tätä kautta edistäisi perustuslain 21 §:ssä säädettyä asianosaisen oikeutta saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä toimivaltaisessa viranomaisessa.

Näkemykseni mukaan kaavamaisia, ei-harkintaa vaativia hallinnollisia seuraamuksia voidaan määrätä automaattisessa päätöksenteossa erittäin tarkkarajaisesti ja täsmällisesti muotoiltujen laintasosten säännösten perusteella. Tällöinkin verovelvollisella tulee olla aito ja tosiasiallinen, ei vain muodollinen, mahdollisuus esittää selvitystä ns. tyyppitapauksista poikkeavista olosuhteista ja saada asiansa ihmiskäsittelyssä arvioitavaksi ja harkittavaksi.

Katson, että esitysluonnoksessa ei ole esitetty riittäviä perusteita sille, että rangaistusluonteiset hallinnolliset seuraamukset voitaisiin kaikissa tilanteissa ja kaikilta osin säännellä määrättäviksi ja ratkaistaviksi automaattisesti. Jatkovalmistelussa esitystä tulisi konkretisoida ja täydentää esimerkiksi tiedoilla siitä, mitkä ovat ns. yleisimmin määrättyjä veronkorotuksia / muita seuraamuksia ja missä tilanteissa (miten usein) veronkorotus tai muu hallinnollinen seuraamus

on jäänyt verotuskäytännössä määräämättä esimerkiksi kohtuullisuussyistä. Esitysluonnosta tulisi jatkovalmistelussa täydentää myös selkeillä kuvauksilla ja perusteluilla siitä, mitkä tilanteet esimerkiksi veronkorotustapauksista (mahdollisuuksien mukaan lainkohdittain eriteltyinä) olisivat suoraan muunnettavissa sellaisiksi ohjelmallisiksi käsittelysäännöiksi, joihin perustuen nämä asiat voitaisiin saattaa automaattisesti ratkaistaviksi. Vastaavasti esitysluonnoksessa ja

sen perusteluissa olisi erittäin tärkeää tuoda avoimesti esille, millaiset tilanteet/asiat vaativat tapauskohtaista harkintaa ja jäisivät sen perusteella automaation ulkopuolelle. Myös eri tilanteiden valikoitumista joko virkailija- tai automaattiseen käsittelyyn olisi suotavaa selostaa laajemmin perusteluissa.

Myös hallinnollisten seuraamusten automaatiassa määräämisen sallivat verotusmenettelylain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain ehdotetut säännöstekstit ovat näkemykseni mukaan

muotoiluiltaan siten avoimia ja tulkinnanvaraisia, että niitä olisi syytä jatkovalmistelussa korjata ja selkiyttää.

2.3 Hallinnolliset seuraamukset / Liikenne- ja viestintävirasto

Esitysluonnoksen (s. 11) mukaan Liikenne- ja viestintävirasto hyödyntää ajoneuvoverotuksessa automaatiota siltä osin kuin kyse on ajoneuvoveron määräämisestä, eräiden hallinnollisten seuraamusten määräämisestä sekä eräistä verotuksen toimittamista koskevien päätösten antamisesta. Oikaisuvaatimuksia ei ratkaista automaattisesti. Ajoneuvoverolaissa ei ole säännöksiä automaattisesta päätöksenteosta lukuun ottamatta sähköistä allekirjoitusta.

Luonnoksessa (s. 5) arvioidaan hallintolakiin ehdotetun asian automaattista ratkaisemista koskevan yleissääntelyn mahdollistavan suurelta osin myös Liikenne- ja viestintäviraston automaattisen päätöksenteon verotusta koskevissa asioissa. Esitysluonnoksessa (s. 11-12) kuvataan Liikenne- ja viestintäviraston nykyisellään joko virkailijatyönä tai automaattisesti käsittelemiä tapauksia ja päätöstyyppisiä. Esimerkiksi ajoneuvoveroa palautetaan eräissä tapauksissa sekä viranomaisaloitteisesti että verovelvollisen tekemän hakemuksen perusteella, ja päätöksiä tehdään sekä automaattiossa että virkailijäkäsittelyssä. Liikenne- ja

viestintäviraston tavoitteena on tulevaisuudessa jatkaa päätöksenteon automatisointia luonnoksessa mainituissa virkailijatyönä tehtävissä päätöksissä.

Liikenne- ja viestintävirasto katsoo, että käsiteltävien asioiden lukumäärän vuoksi automaation laajamittainen hyödyntäminen ajoneuvoverotuksen tietojen käsittelyssä ja päätöksenteossa on välttämätöntä. Ilman automaatiota verotusta ei voitaisi toimittaa ja asioita ratkaista laissa säädetyissä määräajoissa tai hyvän hallinnon edellyttämässä kohtuullisessa ajassa lisäämättä henkilöstöresursseja.

Liikenne- ja viestintäviraston toimivaltaan kuuluvan verotuksen osalta nyt ehdotetut rangaistusluonteista hallinnollista seuraamusta koskevat säännökset koskisivat ajoneuvoverolain perusteella määrättävää lisäveroa. Ehdotettu ajoneuvoverolain uusi 64 § kuuluu seuraavasti:

Asian automaattinen ratkaiseminen

Poiketen siitä, mitä hallintolain 53 e §:n 4 momentissa säädetään, asia voidaan ratkaista automaattisesti myös siltä osin kuin kyse on 47 a §:ssä tarkoitetun lisäveron määräämisestä.

Asian automaattisessa ratkaisemisessa noudatetaan muutoin hallintolain 8 b lukua.

Voimassa olevan ajoneuvoverolain 47 a §:n mukaisesta lisäverosta säädetään seuraavasti:

Jos liikenteessä käytetään rekisteröimätöntä tai liikennekäytöstä poistettua ajoneuvoa eikä kyseessä ole 4 a §:n 2 momentissa tarkoitettu ajoneuvon käyttö liikenteeseen, 47 §:n perusteella maksuunpantavan ajoneuvoveron lisäksi ajoneuvosta kannetaan lisävero. Lisäveron määrä ajoneuvosta on 10 ja 11 §:n nojalla 12 kuukauden mittaiselta ajanjaksolta laskettava ajoneuvovero viisinkertaisena, kuitenkin vähintään 1 000 euroa. Lisävero määrätään sen maksettavaksi, joka on 5 §:n mukaan ajoneuvosta verovelvollinen. Lisävero määrätään noudattaen 47 §:ssä säädettyä jälkiverotusmenettelyä.

Esitysluonnoksessa (s. 13-15) todetaan, että ajoneuvoverotuksessa rangaistusluonteisia hallinnollisia seuraamuksia ovat veronkorotus ja lisävero. Lisäveron määräämisperusteet ja suuruus on säädetty kaavamaisesti. Päätös lisäveron määräämisestä tehdään osittaisesti automaattiossa. Jos verovelvollinen ei vastaa hänelle lähetettyyn kuulemiskirjeeseen, tehdään päätös lisäverosta automaattiossa. Jos verovelvollinen vastaa kuulemiskirjeeseen, valikoituu asia virkailijan käsiteltäväksi ja ratkaistavaksi. Ajoneuvoveron lisäveroa määrätään vuosittain noin 2 500 tapauksessa. Liikenne- ja viestintäviraston toimittamaa autoverotusta ja polttoainemaksun määräämistä koskevien rangaistusluonteisten hallinnollisten seuraamusmaksujen todetaan olevan vähäisiä ja ne ratkaistaan aina tapauskohtaisesti virkailijatyönä.

Ajoneuvoverolain 47 a §:n mukaiseen lisäveroon – toisin kuin 45 §:ssä säädettyyn veronkorotukseen – ei säännöstekstin perusteella liity tapauskohtaista harkintaa edellyttäviä seikkoja. Lisävero näyttäisi näin ollen määräytyvän esitysluonnoksessa todetuin tavoin kaavamaisesti. Tähän nähden ehdotettuun uuteen 64 §:ään ei vaikuttaisi liittyvän samanlaisia tapauskohtaisen harkinnan kysymyksiä kuin mitä olen edellä esittänyt verotusmenettelylakiin ja

oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin ehdotettavien säännösten ja niitä koskevien perustelujen osalta.

Minulla ei ole kommentoitavaa ajoneuvoverolain 45 §:ään ehdotetusta muutoksesta, joka koskee ajoneuvoverolain nojalla määrättävistä veronkorotuksista luopumista tarpeettomana.

3 Oikaisuvaatimusten ratkaiseminen

3.1 Oikaisuvaatimukset Verohallinnossa

Esitysluonnoksessa ehdotetaan verotusmenettelylakiin (uusi 26 f § 1 mom. 2 kohta) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin (uusi 9 a § 1 mom. 2 kohta) lisättäväksi säännökset siitä, että oikaisuvaatimus voitaisiin ratkaista automaattisesti, jos verovelvollisen oikaisuvaatimus hyväksytään. Verotusmenettelylain mukaan (uusi 26 f § 1 mom. 3 ja 4 kohdat) asia voitaisiin lisäksi ratkaista automaattisesti, jos päätös kumotaan verovelvollisen

oikaisuvaatimuksen johdosta ja Verohallinto käsittelee asian uudelleen tai jos oikaisuvaatimuksen johdosta tehdään täydentävä verotuspäätös. Erinäisiin verolakeihin (perintö- ja lahjaverolain 33 b § jne.) ehdotetaan lisäyksiä oikaisuvaatimusten automaattisesta ratkaisemisesta muun ohessa viittaussäännöksiin verotusmenettelylain 26 f §:ään.

Verotusmenettelylakiin lisättäväksi ehdotettava uusi 26 f § kuuluu oikaisuvaatimusten ratkaisemisen osalta seuraavasti:

Asian automaattinen ratkaiseminen

Poiketen siitä mitä hallintolain 53 e §:n 4 momentissa säädetään, asia voidaan ratkaista automaattisesti myös siltä osin kuin:

2) verovelvollisen oikaisuvaatimus hyväksytään;

3) päätös kumotaan verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta ja Verohallinto käsittelee asian uudelleen; taikka

4) verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta tehdään täydentävä verotuspäätös.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, koskee myös tiedonantovelvollista, muuta ilmoitusvelvollista ja verosta vastuussa olevaa.

Asian automaattisessa ratkaisemisessa noudatetaan muutoin hallintolain 8 b lukua.

Vastaavasti oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin lisättäväksi ehdotettava uusi 9 a § kuuluu oikaisuvaatimusten ratkaisemisen osalta seuraavasti:

9 a §

Asian ratkaiseminen automaattisesti

Poiketen siitä mitä hallintolain 53 e §:n 4 momentissa säädetään, asia voidaan ratkaista automaattisesti myös siltä osin kuin:

2) verovelvollisen oikaisuvaatimus hyväksytään.

Asian automaattisessa ratkaisemisessa noudatetaan muutoin hallintolain 8 b lukua.

Olen lausunnossani julkishallinnon automaattisen päätöksenteon yleislainsäädännöstä (OKV/984/21/2022) sekä aiemmassa hallinnon automaattista päätöksentekoa koskevassa lausunnossani (OKV/1698/21/2021) todennut suhtautuvani oikaisuvaatimuksen automaattiseen ratkaisemiseen kielteisesti. Oikaisuvaatimusjärjestelmällä on tärkeä asema ja merkitys oikeusturvakeinona, minkä vuoksi oikaisuvaatimuksen automaattista käsittelyä ei

lähtökohtaisesti tulisi sallia.

Toiseen suuntaan vaikuttavana näkökohtana voidaan kuitenkin ottaa huomioon muun muassa verotusmenettelylain 63 §:n 3 momentin ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 60 §:n 3 momentin säännökset oikaisuvaatimuksen käsittelemisestä ilman aiheetonta viivytystä. Säännökset eivät vastaa hallintolaissa oikaisuvaatimuksen käsittelylle erityisesti säädettyä kiireellisen käsittelyn vaatimusta (HL 49 e §), mutta kylläkin hallintolain 23 §:n säännöstä asian viivytyksettömästä käsittelystä. Verotusmenettelylain esitöiden (HE 122/2010 vp) mukaan esityksen tarkoituksena on turvata verotuksen oikea-aikainen päätyminen sekä olemassa olevien resurssien tehokas hyödyntäminen vuoden eri aikoina. Esityksellä varmistettaisiin oikaisuvaatimusten viivytyksetön käsittely, mikä vastaisi aiemmin voimassa ollutta sääntelyä. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyä koskevassa hallituksen esityksessä (HE 29/2016 vp) on puolestaan näiltä osin todettu, että esityksellä varmistettaisiin oikaisuvaatimusten viivytyksetön käsittely verotusta koskevassa oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Olen aiemmassa lausunnossani myös tiedostanut joillakin hallinnon aloilla ilmenneet käytännön tarpeet oikaisuvaiheen ainakin osittaiseen automatisointiin erityisesti asian käsittelyn nopeuttamiseksi. Muun muassa Verohallinnon oikaisuvaatimusten käsittelyssä tapahtuneisiin viivästyksiin on kiinnitetty useita kertoja huomiota molempien ylimpien laillisuusvalvojen ratkaisukäytännössä (mm. OKV/33/10/2021, OKV/40/10/2020). Asian viivytyksettömän käsittelyn turvaamiseksi oikaisuvaiheessa voitaisiinkin näkemykseni mukaan mahdollisesti hyödyntää automaatiota siltä osin kuin kyse olisi oikaisuvaiheen avustavista toimenpiteistä. Aiemmassa lausunnossani olen kuitenkin myös tuonut esille, että varsinainen oikaisuvaatimuksen johdosta annettava päätös sekä siihen liittyvä arviointi ja päätösharkinta tulisi tapahtua ns. ihmiskäsittelyssä.

Esitysluonnoksen (s. 16) mukaan oikaisuvaatimukset käsitellään nykyisin Verohallinnossa virkailijatyönä lukuun ottamatta osaa vaatimuksista, joiden johdosta tehdään täydentävä verotuspäätös. Kaikkien oikaisuvaatimusten käsittelyä ei olekaan esitysluonnoksen mukaan mahdollista automatisoida, koska lain mukaisen ratkaisun tekeminen edellyttää usein virkailijan suorittamaa selvityksen arviointia. Osa oikaisuvaatimuksista olisi kuitenkin mahdollista käsitellä ja ratkaista automaatiossa verovelvollisen oikaisuvaatimuksessa ilmoittamien tietojen perusteella.

Ehdotetut säännöstekstit ovat muotoiluiltaan avoimia eikä niistä ole esimerkiksi luettavissa, että tapauskohtaista harkintaa vaativia asioita ei voitaisi ratkaista automaattisesti. Oikaisuvaatimusten automaattisen ratkaisemisen edellytyksenä olisi esitysluonnoksen mukaan lisäksi se, että vain verovelvollisen vaatimuksen hyväksyvät ratkaisut voitaisiin tehdä automaatiossa. Tämä rajaus on sinällään näkyvissä myös säännösteksteissä.

Esitysluonnoksessa Verohallinnon (ja Tullin) oikaisuissa automaattinen ratkaiseminen ehdotetaan mahdollistettavaksi vain verovelvollisen (tai muun kuin tulliasiamiehen, kuten tullivelvollisen) tekemän oikaisuvaatimuksen johdosta ja siten, että vain hyväksyvät ratkaisut tehtäisiin automaatioissa. Jos veronsaaja hakisi oikaisua, ratkaisua ei voitaisi antaa automaatioissa. Pidän tällaista rajausta verovelvollisen oikeusturvan näkökulmasta sinällään perusteltuna.

Verotusmenettelylakia koskevien säännöskohtaisten perustelujen (s. 31) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia koskevien säännöskohtaisten perustelujen (s. 33) mukaan oikaisuvaatimus voitaisiin hyväksyä automaattisesti sen estämättä, että päätös koskee veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä ja kuntaa toisena asianosaisena. Totean, että veronsaajan tekemiin oikaisuvaatimuksiin annettavien ratkaisujen rajaamista automaation ulkopuolelle on esitysluonnoksessa perusteltu varsin niukasti. Esitysluonnos on myös jossain määrin epätasapainoinen sen suhteen, että tulliasiamiehen oikeutta mm. oikaisuvaatimusten tekemiseen on lyhyesti selostettu esitysluonnoksessa (tullilain 88 §; s. 17), kun taas esimerkiksi Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tehtäviä ja oikeutta tehdä oikaisuvaatimuksia ei ole luonnoksen ao. kohdissa lainkaan avattu. Jätän jatkovalmistelussa harkittavaksi, olisiko esitystä näiltä osin tarpeen täydentää.

Esitysluonnoksen [s. 24] mukaan käytännössä viranomaisella tulisi olla oikaisuvaatimusten käsittelyssä vakiintunut ratkaisukäytäntö ja säännöt, joiden mukaisesti vaatimukset tutkitaan ja ratkaistaan samanlaisissa tapauksissa. Oikaisuvaatimus voitaisiin ratkaista automaattisesti, jos vaatimuksen oikeellisuus voidaan riittävästi todeta ohjelmallisesti. Käytännössä oikaisuvaatimuksen automaattinen käsittely edellyttäisi myös, että oikaisuvaatimuksen tekijä on ilmoittanut vaatimuksensa ja sen perusteena olevat seikat sähköisessä palvelussa tai lomakkeella siten, että tiedot saadaan esimerkiksi Verohallinnon

tietojärjestelmään rakenteisessa muodossa. Automaattisesti voitaisiin tällöin ratkaista muun muassa verovelvollisen oikaisuvaatimuksessa esittämät uudet vähennysvaatimukset tai uuteen selvitykseen perustuvat vaatimukset päätöksen muuttamiseksi.

Esitysluonnoksessa (s. 27) on arvioitu, että nykyisin automaattisesti ratkaistavien oikaisuvaatimusten ratkaiseminen virkailijatyönä lisäisi Verohallinnon virkailijatyötä noin kolmella henkilötyövuodella, vastaten noin 0,2 miljoonan euron vuosittaisia kustannuksia. Ehdotetulla sääntelyllä poikettaisiin hallintolain 53 §:n 4 momenttiin (myös HE-luonnosversiossa 21.6.2022) ehdotettavasta säännöksestä, jonka mukaan oikaisuvaatimusta ei voida ratkaista automaattisesti, sekä ehdotetusta hallintolain 53 f §:n 2 momentista, jonka mukaan asia voidaan ratkaista automaattisesti vain, jos ratkaisulla hyväksytään asianosaisen vaatimus, joka ei koske toista asianosaista. Poikkeus ehdotettuun yleissääntelyyn tulisi olla kattavasti ja täsmällisesti perusteltu. Yksi keskeinen kysymys on, mitkä olisivat ne tilanteet, joissa verovelvollisen tekemien oikaisuvaatimusten ratkaisemiseen ei liittyisi tapauskohtaista ihmisharkintaa.

Totean, että mikäli oikaisuvaiheen ratkaisunteko tietyin edellytyksin automatisoitaisiin, se saattaisi käsitykseni mukaan johtaa joissakin asioissa tilanteeseen, jossa verovelvolliselle ensin annettaisiin ns. ensivaiheen verotusta koskeva päätös automaatiassa, minkä jälkeen myös hänen oikaisuvaatimuksensa käsiteltäisiin ja ratkaistaisiin automaattisesti. Tällöin verotusta koskevassa päätöksenteossa olisi kaksi ”peräkkäistä” automaatiassa tehtyä ratkaisua. Pidän

tällaista lähtökohtaa verovelvollisen oikeusturvan näkökulmasta hyvin arveluttavana.

Esitysluonnoksen perusteluja tulisi jatkovalmistelussa täydentää esimerkiksi verotuskäytäntöön perustuvilla tiedoilla ja esimerkeillä siitä, mihin tilanteisiin liittyy sellaista vakiintunutta ratkaisukäytäntöä, joka esitysluonnoksessa esitetyin tavoin olisi mahdollisesti muunnettavissa ohjelmallisiksi käsittelysäännöiksi ja automatisoitavissa. Toisin sanoen, mitkä olisivat tällaisia oikaisuvaiheen ns. tyyppitapauksia, jotka olisivat ratkaistavissa automaatiassa ilman

tapauskohtaista harkintaa ja lisäksi siten, että verovelvollinen saisi kaikilta osin hyväksyvän/myönteisen ratkaisun.

Edellä esitettyihin seikkoihin nähden suhtaudun oikaisuvaatimuksen automaattiseen ratkaisemiseen lähtökohtaisesti edelleen kielteisesti ja katson, että oikaisuvaiheen varsinainen päätösharkinta ja arviointi tulisi tapahtua ihmiskäsittelyssä virkailijavoimin. Mikäli kuitenkin jo säädöstasolla voidaan nyt ehdotettua tarkemmin tunnistaa tilanteita, joissa oikeusturvaa vaarantamatta olisi mahdollista soveltaa automaattista päätöksentekoa, voitaisiin

oikaisuvaatimusten käsittelyssä sallia automaattinen päätöksenteko hyvin rajatun, tarkkarajaisen ja täsmällisen säännöksen perusteella. Näitä voisivat asiallisesti olla tilanteet, joissa oikaisuvaatimuksella pannaan vireille itse asiassa vaatimus/hakemus uuden tai täydentävän hallintopäätöksen tekemiseksi asiassa.

Edellä mainitun lisäksi esitysluonnoksessa ehdotetaan verotusmenettelylain uuteen 26 f §:ään (1 mom. 3 ja 4 kohdat) lisättäväksi säännökset siitä, että asia voitaisiin ratkaista automaattisesti myös siltä osin kuin päätös kumotaan verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta ja Verohallinto käsittelee asian uudelleen taikka siltä osin kuin verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta tehdään täydentävä verotuspäätös.

Esitysluonnoksen (s. 24-25) mukaan edellä mainitut tilanteet koskisivat esimerkiksi verotusmenettelylaissa tarkoitettua tilannetta, jossa verotus on toimitettu arvioimalla ja oikaisuvaatimuksessa vaaditaan verotuksen toimittamista siihen liitetyn veroilmoituksen mukaisesti. Verohallinto voisi tällöin kumota arvioverotuksen ja toimittaa verotuksen uudelleen automaatiassa, jos asian automaattisen ratkaisemisen edellytykset muutoinkin täyttyvät.

Esitysluonnoksen säätämisperusteluissa (s. 48) on edellä mainituilta osin todettu, että oikaisuvaatimus voitaisiin verotusmenettelylain mukaan ratkaista automaatiassa, kun päätös kumottaisiin oikaisuvaatimuksen johdosta ja verotus toimitettaisiin uudelleen tai kun verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta tehtäisiin täydentävä verotuspäätös. Verovelvollisella on

verotusmenettelyä koskevien säännösten mukaan oikeus tehdä oikaisuvaatimus uudelleen toimitetusta verotuksesta ja täydentävästä verotuspäätöksestä, jolloin oikeus saattaa asia ihmisen käsiteltäväksi toteutuisi myös näissä tilanteissa.

Arvioni mukaan edellä esitetyt kaksi tilannetta (oikaisuvaatimuksen johdosta tapahtuva verotuksen uudelleen toimittaminen tai täydentävä verotuspäätös) eroaisivat oikaisuvaatimuksen johdosta annettavasta ”varsinaisesta” oikaisupäätöksestä siinä, että kahdesta edellä mainitusta päätöksestä olisi verovelvollisella vielä mahdollisuus käyttää muutoksenhakureittinä ensin oikaisun hakemista verotuksen oikaisulautakunnalta (verotusmenettelylain 78 ja 51 a §:t sekä näissä oleva viittaus lain 5 lukuun) ja sen jälkeen vielä valituksen tekemistä hallinto-oikeuteen. Verovelvollisella olisi siis näissä tapauksissa

esitysluonnoksessa todetusti oikeus saattaa asiansa ihmiskäsittelyyn oikaisumenettelyn kautta. Luonnollisesti tämä tällöin edellyttäisi myös sitä, ettei tällaisia oikaisuvaiheen ratkaisuja saatettaisi (ehdotetuin tavoin) automaation piiriin.

3.2 Oikaisuvaatimukset Tullissa

Esitysluonnoksen (s. 10) mukaan Tulli hyödyntää vakiintuneesti automaattista tietojenkäsittelyä muun muassa tavaroiden tulliselvityksessä ja tulliverotuksessa. Automaation hyödyntäminen on välttämätöntä käsiteltävien asioiden suuren lukumäärän vuoksi. Keskeisinä säädöksinä on tuotu

esille unionin tullikoodeksista annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 952/2013, ns. tullikoodeksi, sen nojalla annetut tullikoodeksin täytäntöönpanoasetus (EU) N:o 2447/2015 ja delegoitu asetus (EU) N:o 2446/2015 sekä Suomen kansallinen tullilaki (304/2016). Unionin tullikoodeksi edellyttää jäsenvaltioilta lähtökohtaisesti sähköistä toimintatapaa, jossa kaikki tulli- ja kauppatapahtumat on käsiteltävä sähköisesti.

Esitysluonnoksen (s. 10) mukaan Tulli käsittelee vuosittain koneellisesti tulliselvitysjärjestelmässä yhteensä noin 5,6 miljoonaa ennako-, saapumis-, esittämisen- ja tullilmoitusta, joista Tulli ratkaisee automaattisesti vain tulli-ilmoitusten perusteella annettavat tavaroiden luovuttamista ja tullausta koskevat päätökset. Automaattiset ratkaisut toteutetaan tulliselvitysjärjestelmään sisältyvillä käsittelysäännöillä, joissa kuvataan asioiden valitseminen automaattisesti ratkaistavaksi ja se, miten asia ratkaistaan. Tulli-ilmoitusten oikeellisuuden valvomiseksi tulliselvitysjärjestelmä myös valikoi ilmoituksia virkailijäkäsittelyyn järjestelmään ennalta määriteltujen riskiperusteisten käsittelysääntöjen tai satunnaisotannan perusteella. Tulli-ilmoituksista keskimäärin 6,3 prosenttia valikoituu virkailijäkäsittelyyn. Vuonna 2021 Tulli ratkaisi automaattisesti yli 99 prosenttia tulli-ilmoitusten perusteella tehtävistä tavaroiden

luovutus- ja tullauspäätöksistä, joita tehtiin yhteensä noin 3,3 miljoonaa.

Luonnoksessa (s. 5) arvioidaan hallintolakiin ehdotetun asian automaattista ratkaisemista koskevan yleissääntelyn mahdollistavan suurelta osin myös Tullin automaattisen päätöksenteon verotusta ja tullia koskevissa asioissa. Esitysluonnoksessa (s. 10) todetaan, että voimassa olevassa tullilainsäädännössä ei ole asioiden automaattista ratkaisemista koskevia säännöksiä. Esitysluonnoksen (s. 29) mukaan Tulli käsittelee oikaisuvaatimukset nykyisin virkailijavoimin.

Tullilakiin ehdotetaan lisättäväksi oikaisuvaatimuksen automatisoinnin mahdollistava säännös. Ehdotettu tullilain 88 §:n 4 momentti, viimeinen virke, kuuluu seuraavasti:

Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Tullille. Oikaisuvaatimus on käsiteltävä ilman aiheetonta viivytystä. Poiketen siitä mitä hallintolain 53 e §:n 4 momentissa säädetään, muun kuin tulliasiamiehen oikaisuvaatimus voidaan ratkaista automaattisesti siltä osin kuin vaatimus hyväksytään.

Säännöskohtaisten perustelujen (s. 39) mukaan Tulli voisi ratkaista oikaisuvaatimuksen automaattisesti siltä osin kuin oikaisuvaatimus hyväksytään. Vastaavasti kuin verotusmenettelyssä myös valtion puolesta oikaisua vaativan tulliasiamiehen oikaisuvaatimus tulisi kuitenkin edelleen ratkaista muutoin kuin automaattisesti. Myös tullilakia koskevan säännösehdotuksen sanamuoto on oikaisuvaatimuksen automaattisen ratkaisemisen osalta avoin sen suhteen, ettei säännöksestä voi esimerkiksi päätellä sitä, että tapauskohtaista harkintaa edellyttäviä oikaisuvaatimuksia ei voitaisi saattaa automaation piiriin. Viittaan näiltä osin aiempiin kommentteihini tässä lausunnossa verotusmenettelylain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain osalta.

Tullilakia koskevissa säännöskohtaisissa perusteluissa tai muuallakaan esitysluonnoksessa ei ole tuotu esille konkreettisia käytännön esimerkkejä tilanteista, joissa tullivelallisen tai muun kuin tulliasiamiehen oikaisuvaatimus voitaisiin hyväksyä ja asia saattaa automaattisesti ratkaistavaksi, eikä myöskään tietoja/arvioita siitä, kuinka paljon (mikä osuus) tällaisia tapauksia Tullin kaikista oikaisuvaiheen päätöksistä on / voisi olla. Esitysluonnoksen perusteella ei näin ollen ole mahdollista arvioida esimerkiksi sitä, olisiko kyseessä käyttö- ja soveltamisalaltaan vähäinen poikkeus julkisen hallinnon automaattisen päätöksenteon yleissääntelyn osalta ehdotettuun. Toisin kuin Verohallinnon oikaisuvaatimusten osalta, esitysluonnoksessa ei ole tulliasioiden oikaisujen automatisointitarpeen osalta myöskään tuotu esille näiden asioiden käsittelyssä ilmenneitä viiveitä.

Poikkeus ehdotettuun yleissääntelyyn tulisi olla kattavasti ja täsmällisesti perusteltu. Esitysluonnoksen perusteluja tulisi myös tullilain osalta jatkovalmistelussa täydentää edellä todetuilta osin ja muun muassa esimerkeillä siitä, mihin tilanteisiin liittyy sellaista vakiintunutta Tullin ratkaisukäytäntöä, joka olisi mahdollisesti muunnettavissa käsittelysäännöiksi ja automatisoitavissa.

Edellä todettuun nähden suhtaudun luonnoksessa esitetyn perusteella myös tullia koskevien oikaisuvaatimusten automaattiseen ratkaisemiseen kielteisesti.

4 Myöhästymismaksuun liittyvä menettely oma-aloitteisessa verotuksessa

Esitysluonnoksessa ehdotetaan, että oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaisen myöhästymismaksun kuulemismenettelyä ja määräämättä jättämisen perusteita muutettaisiin. Esitysluonnoksessa ehdotetaan muutettavaksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 35 §:n 4 ja 5 momenttia seuraavasti:

Verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen 7 §:ssä säädetyllä tavalla ennen myöhästymismaksun määräämistä, ellei verovelvollisen kuuleminen ennen myöhästymismaksun määräämistä ole ilmeisen tarpeetonta. Jos myöhästymismaksua määrätään enintään 200 euroa, on tilaisuus selvityksen antamiseen varattava vain, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu jätetään määräämättä, jos ilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy. Myöhästymismaksua ei määrätä, jos myöhässä ilmoitetulle verolle määrätään veronkorotus.

Säännöskohtaisten perustelujen (s. 34) mukaan jos myöhästymismaksua määrättäisiin enintään 200 euroa, tilaisuus selvityksen antamiseen varattaisiin vain, jos se on erityisestä syystä tarpeen (35 § 4 mom). Perusteluissa todetaan, että jos myöhästymismaksua määrättäisiin enintään 200 euroa, verovelvollista kuultaisiin ennen myöhästymismaksun määräämistä vain poikkeuksellisesti. Myöhästymismaksun määräämättä jättämisen perusteita puolestaan laajennettaisiin ja säännös muutettaisiin oikeusharkintaiseksi (35 § 5 mom).

Olen käsitellyt hallinnollisten seuraamusten (mukaan lukien oma-aloitteisiin veroihin liittyvät myöhästymismaksut) määräämistä ja ratkaisemista automaattisesti edellä lausuntoni kohdassa 2. Kuten edellä olen todennut, esitysluonnoksesta ei käy selvästi ilmi, ehdotetaanko myös hallinnollisten seuraamusten määräämättä jättäminen automaattiossa tapahtuvaksi. Nyt ehdotetut muutokset oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 35 §:n 4 ja 5 momenttiin sisältävät seikkoja, jotka edellyttävät tapauskohtaista arviointia ja harkintaa. Säännöskohtaisissa perusteluissa (s. 34) on sinällään esitetty esimerkkejä niistä seikoista tai olosuhteista, joita voitaisiin myöhästymismaksun määräämättä jättämisessä pitää verovelvollisesta riippumattomina syinä (esimerkiksi yleisen tietoverkon tai Verohallinnon sähköisen asiointipalvelun toimintahäiriöt), pätevinä syinä (muun muassa sairastuminen tai ylivoimainen este) tai muuna erityisenä syynä (verovelvollisen vahingossa tekemä lasku-, kirjoitus- tai ilmaisuerehdys).

Esitysluonnoksessa (s. 19) on viitattu perustuslakivaliokunnan kannanottoihin erityisesti tulotietojärjestelmästä annetun lain eduskuntakäsittelyn yhteydessä (PeVL 49/2017 vp) sekä myöhemmin valmisteverotus- ja autoverotusmenettelyn uudistamista koskevien lakihankkeiden yhteydessä (PeVL 21/2020 vp).

Valtiovarainvaliokunta on puolestaan valmisteverotus- ja autoverotusmenettelyn uudistamista koskevan hankkeen yhteydessä antamassaan mietinnössä (VaVM 16/2020 vp) todennut muun ohessa seuraavaa: ”Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain myöhästymismaksu koskee laajaa verovelvollisjoukkoa, muun muassa kaikkia arvonlisäverovelvollisia. - - - Myöhästymismaksun määräämiseen liittyy olennaisesti myös kysymys

automaattisesta päätöksenteosta, sillä myöhästymismaksu määrätään pääosin automaatiassa. Oikeusministeriö on laatinut perustuslakivaliokunnan lausunnossaan PeVL 62/2018 vp edellyttämän selvityksen. - - - Selvityksen perusteella on tarkoitus aloittaa automaattista päätöksentekoa koskevan yleislainsäädännön valmistelu. Näin myös oma-aloitteisia veroja koskeva myöhästymismaksumenettely tulee arvioitavaksi automaattista päätöksentekoa koskevan valmistelun yhteydessä, joko yleislainsäädännön tai mahdollisen erityislainsäädännön valmistelun johdosta. Kun otetaan huomioon myöhästymismaksua koskevan sääntelyn laaja-alaisuus ja myöhästymismaksun laaja käyttöala sekä automaattiseen päätöksentekoon liittyvä

säädösvalmistelu, valiokunta ei pidä tarkoituksenmukaisena muuttaa tässä yhteydessä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 §:ää miltään osin. Valiokunta pitää kuitenkin tärkeänä, että hallitus arvioi myöhästymismaksua koskevan sääntelyn uudistamistarpeet automaattiseen päätöksentekoon liittyvän säädösvalmistelun yhteydessä huomioiden perustuslakivaliokunnan lausunnossaan esittämät näkökohdat.”

Esitysluonnoksessa on todettu sen tavoitteena olevan lisätä verovelvollisen oikeusturvaa oma-aloitteisten verojen myöhästymismaksun määräämismenettelyssä. Siltä osin kuin myöhästymismaksun määräämättä jättäminen ehdotetaan oikeusharkintaiseksi, voidaan sen katsoa lisäävän oikeusturvaa. Sitä vastoin verovelvollisen kuulematta jättämisen osalta ehdotetut muutokset saattavat arvioni mukaan pikemminkin päinvastoin heikentää

oikeusturvaa, erityisesti ottaen huomioon samanaikainen ehdotus Verohallinnon määräämien hallinnollisten seuraamusten, mukaan lukien myöhästymismaksujen, määräämisestä automaatiassa ratkaistavaksi (mm. oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain uusi 9 a).

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaki sisältää omat, hallintolaista poikkeavat säännökset asianosaisen kuulemisesta (7 §) ja asian selvittämisestä (8 §). Tästä huolimatta asiassa on annettava merkitystä myös perustuslain 21 §:ssä säädetyille hyvän hallinnon ja oikeusturvan takeille, jotka sisältävät myös vaatimuksen asian asianmukaisesta käsittelystä viranomaisessa. Hallintolokia koskevassa hallituksen esityksessä (HE 72/2002 vp; HL 34 §) todetaan, että kuulemisen on katsottu korostavan asianosaisasemaan olennaisesti liittyvää yksilön vaikuttamismahdollisuutta. Asianosaisen kuuleminen palvelee myös asian selvittämistä. Näin kuulemisvelvollisuus edistää viranomaistoiminnan tasapuolisuutta ja asioiden käsittelyn huolellisuutta.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 36 §:n mukaan myöhästymismaksun määrä on kolme euroa jokaiselta veroilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavalta päivältä ilmoituksen antamisajankohtaan saakka, kuitenkin enintään 135 euroa. Jos ilmoitus annetaan yli 45 päivää ilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, myöhästymismaksun määrä on kuitenkin edellä

mainittu määrä lisättyinä kahdella prosentilla myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Maksu on kuitenkin enintään 15 000 euroa verolajilta.

Totean, että ehdotusta vastaava 200 euron ”kuulemisraja” sisältyy myös voimassa olevaan tulotietojärjestelmästä annetun lain 22 §:n myöhästymismaksua koskevaan säännökseen. Käsillä olevassa esitysluonnoksessa ei ole tuotu esille, mikä on tyyppillisin ja yleisin (tai keskimääräinen) Verohallinnossa oma-aloitteisten verojen osalta määrätty myöhästymismaksun määrä. Jatkovalmistelussa olisi suotavaa täydentää esitystä näiltä osin. Tällaiset tiedot olisivat näkemykseni mukaan olennaisia arvioitaessa kuulemisrajan oikeasuhtaisuutta ja kohtuullisuutta. Mikäli merkittävä osa myöhästymismaksuista oma-aloitteisten verojen verotuskäytännössä alittaa 200 euron rajan, ehdotus voisi toteutuessaan tarkoittaa sitä, että Verohallinto ei myöhästymismaksujen määräämisessä käytännössä useimmiten lainkaan kuulisi verovelvollisia.

Verotuksen massamenettelyluonteesta huolimatta kuuleminen on myös verotuksessa yksi keskeinen asianmukaisen asian käsittelyn ja hyvän hallinnon tae, jolla myös hallinnon asiakkaan ja verovelvollisen oikeusturvaa edistetään. Esitysluonnosta tulisi jatkovalmistelussa täydentää tarkemmalla arvioinnilla siitä, onko yhtäältä mahdollisella myöhästymismaksun automaattisella ratkaisemisella ja toisaalta kiinteämääräiseen eurorajaan sidotulla verovelvollisen pääsääntöisellä kuulematta jättämisellä erityistä ”yhteisvaikutusta” verovelvollisen oikeusturvaan. Esitystä tulisi myös täydentää edellä todetuilla tiedoilla

Verohallinnon määräämistä myöhästymismaksuista oma-aloitteisessa verotuksessa.

5 Muut automaattisesti ratkaistavat asiat Verohallinnossa

5.1 Muutokset verotusmenettelylakiin

Esitysluonnoksessa ehdotetaan säädettäväksi, että veroilmoituksen, perukirjan, muun ilmoituksen tai tietojen antamisajan taikka perunkirjoituksen toimittamisajan pidentämistä koskeva asia voitaisiin ratkaista automaattisesti sen estämättä, että luonnollinen henkilö ei voi vaatia ratkaisuun oikaisua. Esitysluonnoksen (s. 25) mukaan Verohallinto voisi ratkaista asian automaattisesti myös silloin, kun luonnollisen henkilön pyyntöä määräajan pidentämisestä ei hyväksytä. Hakemuksen hylkääminen automaattiossa voisi tulla kyseeseen tapauksissa, joissa asian ratkaiseminen ei edellyttä tapauskohtaista harkintaa, kuten silloin, kun hakemus on tehty vasta säädetyin määräajan jälkeen.

Julkisen hallinnon päätösaunomaatiota koskevassa lakiehdotuksessa (myös luonnosversiossa 21.6.2022) ehdotetaan hallintolakiin seuraavaa lisäystä (53 f §):

Automaattisen ratkaisemisen oikeussuojaedellytys Automaattisen ratkaisemisen edellytyksenä on, että luonnollinen henkilö, johon päätös on kohdistettu voi kaikilta osin vaatia ratkaisuun oikaisua

maksutta 7 a luvun mukaisella oikaisuvaatimuksella tai sitä vastaavalla oikeussuojakeinolla, joka käsitellään

päätöksen tehneessä viranomaisessa tai sen kanssa samaan rekisterinpitäjään kuuluvassa viranomaisessa. Mitä 1 momentissa säädetään, ei kuitenkaan sovelleta, kun automaattisella ratkaisulla hyväksytään asianosaisen vaatimus, joka ei koske toista asianosaista.

Verotusmenettelylakiin lisättäväksi nyt ehdotettava uusi 26 f § (2 mom) kuuluu näiltä osin seuraavasti:

Asian automaattinen ratkaiseminen

Poiketen siitä mitä hallintolain 53 f §:n 1 momentissa säädetään, veroilmoituksen, muun ilmoituksen tai tietojen antamisajan pidentämistä koskeva asia voidaan ratkaista automaattisesti sen estämättä, että luonnollinen henkilö ei voi vaatia ratkaisuun oikaisua.

Asian automaattisessa ratkaisemisessa noudatetaan muutoin hallintolain 8 b lukua.

Ehdotettu säännös on muotoilultaan erittäin avoin. Sitä on mahdollista tulkita siten, että ao. lain tarkoittamien veroilmoitusten, kaikkien muiden ilmoitusten sekä mahdollisten muiden tietojen toimittamisen määräaikojen pidennystä koskevat pyynnöt on mahdollista ratkaista automaattiossa. Sitä, mitä kyseiset ilmoitukset ja tiedot voisivat olla, tulisi selostaa tarkemmin ja esimerkein ainakin säännöksen perusteluissa. Esitysluonnoksessa (s. 25) mainitaan mm.

perunkirjoituksen toimittamisajan pidentäminen, kun taas säännökohtaisissa perusteluissa (s. 32) tätä ei tuoda esille.

Säännöksen sanamuodosta ei myöskään käy ilmi se esitysluonnoksen perusteluissa esille tuotu lähtökohta, että hakemuksen hylkääminen automaattiossa voisi tulla kyseeseen tapauksissa, joissa asian ratkaiseminen ei edellytä tapauskohtaista harkintaa. Säännöksen sanamuoto ei toisaalta myöskään millään tavoin erottele tai rajaa automaation mahdollistamisen osalta sitä, tultaisiinko kyseinen asia lopulta ratkaisemaan tehdyn pyynnön mukaisesti vai olisiko lopputulos

hylkäävä.

Esitysluonnoksessa ei ole käsitelty sitä, miten ehdotetut verotusmenettelylain säännökset suhteutuvat esimerkiksi verotusmenettelylain 8 §:n 3 momentin säännöksiin oikeudesta hakea määräajan pidennystä mm. veroilmoituksen toimittamiseen. Kyseisen säännöksen mukaan Verohallinnon on varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika esitäytetyn veroilmoituksen

täydentämiseen ja korjaamiseen. Verohallinto voi pyynnöstä pidentää veroilmoituksen tai siihen liitettävien tietojen ja selvitysten taikka muun ilmoituksen antamisaikaa. Päätökseen ei saa hakea muutosta.

Esitysluonnoksen perusteella jää epäselväksi, mitä tapahtuu, kun henkilö hakee veroilmoituksen tai siihen liitettävien tietojen ja selvitysten toimittamiselle lisäaikaa: meneekö asia suoraan automaatioon vai virkailijan arvioitavaksi; miten automaatio arvioi pyynnön perusteita; erotellaanko ne tapaukset, joissa esitetään pelkkä pyyntö ilman perusteita niistä, joissa verovelvollinen esittää pyynnön perusteeksi selvitystä; missä ja kenen toimesta arvioidaan esimerkiksi sitä, jos verovelvollisella on esittää erityisiä syitä (kuten pitkäaikainen sairastuminen) sille, ettei hän voi toimittaa ilmoitustaan ajoissa ja tämän vuoksi pyytää

lisäaikaa? Myös esimerkiksi perunkirjoituksen toimittamisen määräajan pidennyksen osalta herää vastaavia käytännön kysymyksiä ehdotetun prosessin yksityiskohdista.

Kyse olisi siis ehdotetusta poikkeuksesta yleissääntelyyn eli ehdotettuun hallintolain 53 f §:n automaattisen ratkaisemisen oikeussuojaedellytykseen. Kuten olen edellä jo muissakin yhteyksissä todennut, poikkeus ehdotettuun yleissääntelyyn tulisi olla kattavasti ja täsmällisesti perusteltu. Perusteluissa esille tuotu viittaus asian laatuun ("asian laatuun nähden ehdotettavaa poikkeusta hallintolain 53 f §:ssä säädetystä oikaisuvaatimusedellytyksestä voidaan pitää

hyväksyttävänä") on jossain määrin ylimalkainen. Perustelut edellä mainittujen asioiden automaattisesti ratkaisemiseksi ovat muutoinkin hyvin niukat ja niitä tulisi jatkovalmistelussa täydentää muun muassa edellä todetuilta osin.

5.2 Muihin lakeihin ehdotettavat muutokset

Ennakkoperintälaissa (uusi 7 §) ehdotetaan säädettäväksi, että Verohallinto voi tehdä pidätysprosenttia ja ennakonkannossa maksettavaa veroa koskevat päätökset automaattisesti sen estämättä, että päätöksiin ei voi suoraan vaatia oikaisua. Säännöksellä poikettaisiin luonnollista henkilöä koskevasta oikeussuojaedellytyksestä. Säännös on välttämätön, jotta Verohallinto voi laskea verovuoden verokortit ja ennakkoverot noin viidelle miljoonalle

henkilöasiakkaalle siten, että ne ovat heillä ja suorituksen maksajilla ajoissa.

Ennakkoperintälakia koskevien säännöskohtaisten perustelujen (s. 37) mukaan säännös koskisi käytännössä niin sanottuja perusverokortteja ja -ennakoita, jotka Verohallinto laskee verovelvolliselle viranomaisaloitteisesti verovuoden ennakkoperintää varten ennakkoperintälaissa ja sen nojalla annetuissa Verohallinnon päätöksissä säädettyjen perusteiden mukaisesti. Perusverokortteja ja -ennakoita koskevistä päätöksistä ei voi tehdä suoraan oikaisuvaatimusta,

vaan verovelvollisen on ensin pyydetävä pidätysprosentin tai ennakonkannossa maksettavan veron uudelleen määräämistä ja vasta uudelleen määräämistä koskevaan pyyntöön annetusta päätöksestä verovelvollinen voi tehdä oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin pyyntöä ei ole hyväksytty. Sääntämisyjärjestysperusteluissa (s. 44) puolestaan todetaan, että säännös poistaisi epävarmuuden siitä, voisiko Verohallinto tehdä luonnolliselle henkilölle

päätöksen ennakonpidätysprosentista tai ennakkoverosta automaattisesti. Sääntely ei vaarantaisi verovelvollisen oikeusturvaa, koska hän voisi pyytää pidätysprosentin ja perusennakon uudelleen määräämistä ja tehdä oikaisuvaatimuksen pyyntönsä johdosta saamastaan päätöksestä.

Näkemykseni mukaan ennakonpidätysprosenttia ja ennakkoveroa koskevissa asioissa ei ole oikeusturvasta ja hyvästä hallinnosta johtuvia esteitä automaattiselle päätöksenteolle, vaan oikeusturvan voidaan katsoa riittävästi toteutuvan hallintolakiin ja tiedonhallintalakiin ehdotetuilla automaation käytön yleisiä edellytyksiä koskevilla kriteereillä sekä Verohallinnon käytännön toimenpiteillä, joilla huolehditaan asiointipalveluiden ja tietojärjestelmien

käyttäjäystävällisyydestä ja toimivuudesta sekä niiden virheettömästä toiminnasta. Automaation käyttöalan ehdotettu selkeyttävä laajennus on näiltä osin perusteltu.

Veronkantolaissa (uusi 67 a §) ehdotetaan säädettäväksi, että veron täytäntöönpanon keskeyttämisasia voitaisiin ratkaista automaattisesti sen estämättä, että luonnollinen henkilö ei voi vaatia ratkaisuun oikaisua. Säännöksellä poikettaisiin hallintolakiin ehdotetusta oikeussuojaedellytyksestä ja sen perusteella Verohallinto voisi ratkaista asian automaattisesti myös silloin, kun luonnollisen henkilön hakemusta ei hyväksytä. Ehdotettu uusi säännös kuuluu

seuraavasti:

Keskeytysasian automaattinen ratkaiseminen

Poiketen siitä mitä hallintolain 53 f §:n 1 momentissa säädetään, verojen ja maksujen

täytäntöönpanosta annetun lain 12 §:ssä tarkoitettu keskeytysmääräyksen antamista koskeva asia voidaan ratkaista automaattisesti sen estämättä, että luonnollinen henkilö ei voi vaatia ratkaisuun oikaisua. Keskeytysmääräyksen antamista koskevaan ratkaisuun sovelletaan muutoin, mitä hallintolain 8 b luvussa säädetään asian automaattisesta ratkaisemisesta.

Veronkantolakia koskevien säännöskohtaisten perustelujen (s. 37) mukaan keskeytysasiassa annettua ratkaisua koskevasta muutoksenhakukiellosta on säädetty verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 17 §:n 2 momentissa, jonka mukaan ratkaisuun ei saa hakea erikseen muutosta. Sääntämisyjärjestysperusteluissa (s. 44) todetaan tältä osin, että ehdotetulla säännöksellä olisi merkitystä silloin, kun luonnollisen henkilön hakemusta ei hyväksyttäisi. Hakemus voitaisiin hylätä automaatioissa silloin, kun ratkaisun tekeminen ei edellytä tapauskohtaista harkintaa, kuten silloin kun verovelvollisella ei ole vireillä kyseistä veroa koskevaa oikaisuvaatimusta tai kun vero on hakemusta tehtäessä jo maksettu. Asian ratkaisemisen automaatioissa tällaisissa tosiseikoiltaan ja oikeudellisesti selvissä tapauksissa ei arvioida vaarantavan verovelvollisen oikeusturvaa.

Ehdotetun säännöksen ja perustelujen mukaan automaattisen ratkaisemisen ulkopuolelle jäisivät vain sellaiset veron täytäntöönpanon keskeytysasiat, joissa ratkaisun tekeminen edellyttäisi tapauskohtaista harkintaa ja lopputulos olisi lisäksi hylkäävä. Myös hylkääviä ratkaisuja voitaisiin tehdä automaattiossa, kun kyseessä olisi ”oikeudellisesti selvä” tapaus, esimerkiksi hakemuksen tekeminen jo maksetusta verosta. Pidän verovelvollisen oikeusturvan näkökulmasta sinällään tärkeänä, että hylkääviä päätöksiä ei tehtäisi automaattiossa tulkinnallisissa ja harkinnanvaraisissa asioissa. Tällainen rajaus ei kuitenkaan ole luettavissa säännöstekstistä, joka antaa ymmärtää olevan mahdollista tehdä kaikki täytäntöönpanon keskeytystä koskevat ratkaisut automaattisesti. Esitysluonnoksessa ei myöskään ole kuvattu sitä, missä vaiheessa ja millä tavoin valikointi oikeudellisesti selvien ja toisaalta virkailijan arviointia/tulkintaa vaativien tapausten välillä tapahtuisi.

Verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 17 §:n 2 momentin mukaan keskeytysasiassa annettuun ratkaisuun ei saa hakea erikseen muutosta. Kun verovelvollisella ei muutoinkaan ole oikeutta hakea muutosta veroviranomaisen kyseisiin ratkaisuihin, vaikuttaisi siltä, että verovelvollisen täytäntöönpanohakemuksen mahdollinen käsittely ja ratkaiseminen automaattiossa ei sinällään suoranaisesti aiheuta (lisä)heikennystä verovelvollisen

oikeusturvaan. Lainsäädännössä ei myöskään ole rajattu sitä, etteikö verovelvollinen voi esimerkiksi hylkäävän päätöksen saatuaan tehdä uuden hakemuksen viranomaiselle ja saattaa asiansa uudelleen arvioitavaksi ja ratkaistavaksi (esimerkiksi uuden, hakemusta tukevan selvityksen perusteella). Tällaisten asioiden valikoitumiseen ja arviointiin liittyviä prosesseja ei ole kuvattu esitysluonnoksessa.

Veronkantolaissa ehdotetaan lisäksi säädettäväksi, että luonnollinen henkilö voi vaatia verojensa maksujärjestelyä koskevassa pyynnössä, että Verohallinto ei ratkaise asiaa automaattisesti. Jos vaatimus olisi esitetty, Verohallinto voisi ratkaista maksujärjestelyyn ryhtymistä koskevan pyynnön automaattisesti vain, jos maksujärjestelyä koskeva pyyntö hyväksytään. Maksujärjestelyyn ryhtyminen on Verohallinnon päätösvallassa, eikä Verohallinnon ratkaisuun ole

muutoksenhakuoikeutta. Yleisen tietosuoja-asetuksen mukainen oikeus vaatia ihmisen osallistumista tietojen käsittelyyn toteutettaisiin esitysluonnoksen mukaan sen vuoksi siten, että vaatimus voitaisiin esittää jo maksujärjestelyä pyydettyä. Näkemykseni mukaan mahdollisuus pyytää maksujärjestelyasian käsittelyä virkailijavoimin ei saa olla vain muodollisuus. Verohallinnon on myös huolehdittava viivytyksettömästä, huolellisesta ja lakiin perustuvaan harkintaan pohjautuvasta käsittelystä silloinkin, kun asiaa ei viedä automaattiossa ratkaistavaksi.

Totean yhteisesti kaikkien edellä mainittujen asioiden osalta, että jatkovalmistelussa esitysluonnosta olisi tarpeen vielä täydentää oikeussuoja- ja oikeusturvakysymysten tarkemmalla arvioinnilla. Esitystä olisi lisäksi suotavaa täydentää konkreettisilla esimerkeillä ja kuvauksilla niistä eri vaiheista ja tilanteista, joissa verovelvollisen erilaiset pyynnöt ja hakemukset arvioidaan ja miten ne ohjautuisivat toisaalta automaattisiin käsittely- ja

ratkaisuprosesseihin, toisaalta virkailijan tapauskohtaiseen käsittelyyn.

6 Verohallinnon rekisterit ja verokaudet

Oikeustilan selkeyttämiseksi, sääntelyn yhtenäistämiseksi sekä oikeusvarmuuden parantamiseksi esitysluonnoksessa ehdotetaan, että arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröinnistä sekä ennakkoperintärekisteriin ja työnantajarekisteriin merkitsemisestä ja rekisteristä poistamisesta annettaisiin verovelvolliselle muutoksenhakukelpoinen päätös. Päätös annettaisiin myös silloin, kun yritys jätetään merkitsemättä rekisteriin.

Pidän ehdotusta kannatettavana ja perusteltuna.

7 Muita kommentteja ja johtopäätöksiä

Säättämisjärjestysperusteluissa olisi perusteltua käsitellä luonnoksessa esitettyä laajemmin myös niitä kansallisen lainsäädännön suojatoimia, joilla lakiehdotuksen tarkoittamissa automaattisen päätöksenteon tilanteissa varmistetaan henkilötietojen suojan ja muiden perusoikeuksien toteutuminen, erityisesti oikeus hyvään hallintoon.

Verotuksessa (ml. tulliverotus ja –menettelyt) voi olla kyse laajoista ja/tai tulkinnallisista kokonaisuuksista, jossa ns. tyyppitapausten ohella esiintyy usein hyvinkin monimutkaisia tilanteita. Kuten olen aiemmassa julkishallinnon automaattista päätöksentekoa koskevassa lausunnossani OKV/984/21/2022 todennut, automaation käyttö ei saa johtaa siihen, että hallinto pystyy palvelemaan vain ja ainoastaan hallinnon palveluita suunniteltaessa ja järjestettäessä

tunnistettuja tyyppitapauksia. Automaation hyödyntäminen ei myöskään saa tosiasiaa johtaa kehitykseen, jossa hallinnon asiakkaiden yksilölliset tarpeet ja tilanteet sivuutetaan. Myös verotuksessa on olennaisen tärkeää, että viranomaisten voimavarat ohjataan aidosti ihmiskäsittelyä ja asiakaspalvelua vaativiin toimintoihin, kuten esitysluonnoksessakin on todettu.

Vaikka verotusmenettely erityisesti oma-aloitteisessa verotuksessa jo säädösten perustuu verovelvollisen itse laskemiin, ilmoittamiin ja maksamiin veroihin ja vaikka verotusta koskevissa laeissa on erityissäännöksensä muun muassa verovelvollisen kuulemisesta, asian selvittämisestä ja tutkimisesta, ei verotuksessakaan voida kokonaan poiketa hyvän hallinnon keskeisiin lähtökohtiin kuuluvasta viranomaisen selvittämisvelvollisuudesta ja

neuvontavelvollisuudesta. Verotusmenettelylaki ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaki sisältävät myös säännökset verovelvollisten yhdenmukaisesta kohtelusta. Verohallinnon ja muiden veroviranomaisten voimavarojen kohdentaminen aidosti ihmistyötä ja -harkintaa vaativiin asioihin sekä sähköisten asiointipalveluiden käyttäjälähtöisyys ja päätöksentekojärjestelmien virheettömyys ovat tällöin yhdessä niitä keinoja, joilla myös

massahallinnossa voidaan turvata asioiden viivytyksetön käsittely, hallinnon tuloksellisuus sekä asiakkaiden oikeusturva ja oikeus hyvään hallintoon.

Kiinnitän lopuksi huomiota esitysluonnoksen lapsivaikutusten arviointiin. Se on laadittu huomattavan muodollisilla kriteereillä. Olennaista olisi tarkastella sitä, onko automaatiolla vaikutuksia lasten ja näiden huoltajien tosiasialliseen asiointiin ja asiointimahdollisuuksiin sekä käsittelyaikoihin viranomaisessa tällaisissa asioissa.

Karjalainen Tuula
Oikeuskanslerinvirasto