

Dosentti Matti Urpilainen, 8.12.2022

EDUSKUNNAN PERUSTUSLAKIVALIOKUNNALLE

Lausunto hallituksen esityksestä Eduskunnalle automaattista päätöksentekoa verotus- ja tulliasioissa koskevaksi lainsäädännöksi. (HE 224/2022 vp)

1. Arvioinnin lähtökohdat

Arvioitavan lakiesityksen tarkoituksena on säätää verotus- ja tulliasioiden käsittelyä varten poikkeus hallintolakiin ehdotetusta automaattista päätöksentekoa koskevasta yleissääntelystä siten, että automaattinen päätöksenteko olisi verotus- ja tulliasioissa käytettävissä yleissääntelyä laajemmin. Arvioitavan lakiesityksen tarkoituksena on eräiltä osin myös laajentaa asioiden automaattisen päätöksenteon käyttöalaa nykyisestä. Ehdotettu sääntelyratkaisu, jossa verotus- ja tullimenettelyssä poiketaan hallintolain yleissääntelystä, vastaa verotuksen menettelysääntelyssä yleisesti toteutuvia lähtökohtia. Verotusmenettelyn erityispiirteiden takia poikkeamista hallintolain yleissääntelystä voidaan pitää perusteltuna myös automaattisen päätöksenteon osalta.

Verotuksen menettelysääntelyn systematiikka perustuu yhtäältä yksityisille asetettuun ilmoittamisvelvollisuuteen, eli yksityisten velvollisuuteen antaa Verohallinnolle oikean veron määrittämiseksi tarvittavat tiedot. Toisaalta systematiikassa korostuu se, että Verohallinnolle ei ole asetettu velvollisuutta tutkia ja selvittää yhtäläisellä tarkkuudella kaikkia veroilmoituksia, vaan verotus voidaan toimittaa niin sanottua valikointimenettelyä noudattaen. Voidaankin sanoa, että voimassa oleva verotuksen

menettelysääntely on rakennettu erityisesti automatisoidun massahallinnon tarpeita sekä siinä tarvittavaa päätöksenteko- ja valvontaresurssien kohdentamista varten. Myös verotuksen hallinnolliset sanktiosäännökset (veronkorotussäännökset) on muotoiltu siten, että niiden soveltaminen on pääsääntöisesti hyvin kaavamaisista.

Lakiesityksessä vero- ja tulliasian automaattinen ratkaiseminen on perusteluissa sekä säännösviitauksilla kytketty ehdotetussa hallintolain yleissääntelyssä oleviin yleisiin edellytyksiin (hallintolain 53 e §). Tämä tarkoittaa erityisesti sitä, että myös lakiesityksen mukainen vero- tai tulliasia voidaan kaikissa tilanteissa ratkaista automaattisesti vain silloin, kun asiaan ei sisälly tapauskohtaista harkintaa edellyttäviä seikkoja, tai kun asian käsittelijä on arvioinut tapauskohtaista harkintaa edellyttävät seikat. Tämä seikka huomioiden lakiesityksen mukaisen automaattisen päätöksenteon käyttöalan ei pitäisi muodostua perusteiltaan laajemmaksi kuin ehdotetussa hallintolain yleissääntelyssä. Lakiesityksen tavoitteita voidaan pitää perustuslain kannalta hyväksyttävänä ja oikeasuhtaisina.

2. Automaattisen päätöksenteon käyttöala

2.1. Oikaisuvaatimuksiin liittyvät tilanteet

Poikkeuksena hallintolakiin ehdotettuun yleissääntelyyn, arvioitava lakiesitys mahdollistaisi myös oikaisuvaatimuksen käsittelemisen automaattisesti. Lakiesityksen mukaan (VML 26 f §:n 2 momentti) asia voidaan ratkaista automaattisesti, jos verovelvollinen esittää oikaisuvaatimuksessaan uuden vaatimuksen tai uutta selvitystä ja oikaisuvaatimus hyväksytään, jos päätös kumotaan verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta ja Verohallinto käsittelee asian uudelleen, tai jos verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta tehdään täydentävä verotuspäätös.

Lakiesitys ei vaikuta tältä osin ongelmalliselta verovelvollisen oikeusturvan kannalta, koska yleiset edellytykset (hallintolain 53 e §) soveltuvat nimenomaisen viittauksen nojalla. Lakiesityksen perusteluissa tätä täsmennetään toteamalla, että oikaisuvaatimusta ei voida ratkaista automaattisesti, jos verovelvollinen vaatii muutoksenhaun kohteena olevan ratkaisun oikeellisuuden uudelleen arviointia ja muuttamista aikaisemmin esitettyjen tosiseikkojen pohjalta, tai jos vaatimus tai sen perustelut esitetään vapaamuotoisesti.

Lisäksi voidaan todeta, että VML 26 f §:n 2 momentissa yksilöidyt tilanteet rinnastuvat verovelvollisen oikeussuojan tarpeen kannalta lähinnä ensiasteen verotuksen toimittamiseen. Oikaisuvaatimuksen automaattinen käsittely voisi koskea esimerkiksi tilannetta, jossa verovelvollinen esittää selvitystä tai vähennysvaatimuksen vasta verotuksen päättymisen jälkeen oikaisuvaatimuksella. Verovelvollisen vaatimus käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä, koska se esitetään ajallisesti vasta verotuksen päättymisen jälkeen. Mikäli selvitys tai vaatimus olisi esitetty jo aikaisemmin veroilmoituksella, verovelvollisen verotus olisi voitu tuossa vaiheessa toimittaa annetun veroilmoituksen mukaisena automaattisessa käsittelyssä.

2.2. Veronkorotukset

Myös veronkorotus voitaisiin määrätä automaattisessa päätöksenteossa. Tämä on huomionarvoista, koska kysymys on sanktioluonteisen seuraamuksen määräämisestä, johon liittyy korostunut oikeus-suojan tarve. Kuten lakiesityksen perusteluissa todetaan, ehdotetut hallintolain yleissäännökset eivät sisällä nimenomaista kieltoa määrätä hallinnollisia sanktioita automaattisessa päätöksenteossa, ja tästä syystä asiasta ei ole ollut tarvetta ottaa vero- ja tulliasioita koskevaa poikkeussäännöstä nyt arvioitavaan lakiesitykseen.

Jos asiaa arvioidaan erikseen tämän lakiesityksen puitteissa, arvioinnin kannalta olennaisena voidaan pitää veronkorotussäännöksiltä tavoiteltua ja myös perustuslakivaliokunnan hyväksymää (PeVL 39/2017 vp) kaavamaisuutta. Koska veronkorotuksen määrääminen ei perustu subjektiivisen tuot-tamuksen/tahallisuuden arviointiin, ja koska veronkorotus määrätään perustilanteessa kiinteänä pro-senttiosuutena, veronkorotuksen määräämisessä voi olla tyyppitilanteita, joihin ei ehdotetun hallin-tolain 53 e §:n mukaisesti sisälly tapauskohtaista harkintaa. Näissä tilanteissa ratkaisun sisällön tulisi olla sama riippumatta siitä, tekeekö ratkaisun ihminen vai tehdäänkö se automaattisesti. Vaikka ky-seessä on sanktioluonteisen seuraamuksen määrääminen, säännösten kaavamaisuudesta johtuu, että ihmisen tekemällä ratkaisulla ei lähtökohtaisesti voida huomioida oikeusturvanäkökohtia sen pidem-mälle kuin automatisoidussa päätöksenteossa.

2.3. Asiat, joissa ei ole muutoksenhakuoikeutta

Ehdotettu sääntely mahdollistaisi automaattisen päätöksenteon eräissä tilanteissa myös silloin, kun yksityisellä ei ole muutoksenhakuoikeutta Verohallinnon päätöksestä. Näitä ovat tilanteet, joissa luonnollinen henkilö hakee määräajan pidentämistä, täytäntöönpanon keskeyttämistä tai maksujär-jestelyä. Asian automaattinen ratkaiseminen olisi lakiesityksen mukaan mahdollista silloinkin, kun ratkaisu on yksityisen kannalta kielteinen. Näiltä osin lakiesityksellä poikettaisiin ehdotetusta hallin-tolain 53 f §:stä (automaattisen ratkaisemisen oikeussuojaedellytys).

Lakiesityksen perusteluissa tuodaan esiin se, että yksityisen hakemukseen tai pyyntöön suostuminen on edellä mainituissa tilanteissa Verohallinnon harkinnassa. Koska yksityisellä ei ole muutoksenha-kuoikeutta, käytettävissä ei ole säännönmukaista menettelyä Verohallinnon harkintavallan oikeelli-suuden kontrolloimiseksi. Katson, että tästä syystä automaattisen päätöksenteon soveltamisalan ra-jaaminen vaatii näissä tilanteissa erityistä huomiota. Kun päätettävä asia on Verohallinnon harkin-nassa, yksityisen kannalta kielteinen ratkaisu on yleensä aina muodollisesti lainmukainen. Hyvän hal-linnon mukainen ratkaisu kuitenkin edellyttää, että Verohallinto käyttää sillä olevaa harkintavaltaa myös verovelvollisen hyväksi – esimerkiksi hyväksyy lisäaikapyynnön – silloin kun siihen on ole-massa perusteltu syy.

Kaikkien edellä mainittujen asiaryhmien (määräajan pidentäminen, täytäntöönpanon keskeyttämi-nen, maksujärjestely) osalta automaattisen päätöksenteon edellytykset on asianmukaisesti kytketty

ehdotettuun hallintolain 53 e §:n yleissäännökseen. Lakiesityksen perusteluissa on tarkemmin yksilöity sellaisia selviä tilanteita, joissa automaattinen päätöksenteko olisi mahdollista. Oikeussuojan tarvetta näissä tilanteissa ei lakiesityksen mukaan ole, koska asiaa käsittelevällä virkailijalla ei ole harkintavaltaa, vaan pyyntö tulee hylätä.

Määräajan pidentäminen

Määräajan pidentämisen osalta lakiesityksessä mainitaan tilanne, jossa määräajan pidentämistä pyydetään vasta säädetyn määräajan jälkeen. On epäselvää, liittyykö määräajan pidentämispyyntöihin muita puhtaasti ei-harkinnanvaraisia tilanteita. Sääntely rajaisi täsmällisemmin ja tarkkarajaisemmin automaattisen päätöksenteon käyttöalaa, jos perusteluissa oleva konkretisointi ilmenisi suoraan lakitekstistä.

Täytäntöönpanon keskeyttäminen

Täytäntöönpanon keskeyttämisestä todetaan perusteluissa, että asia voitaisiin ratkaista automaattisesti, kun hakemuksessa tarkoitettu vero on jo maksettu tai jos verovelvollisella ei ole vireillä kyseistä veroa koskevaa oikaisuvaatimusta. On epäselvää, voiko muita puhtaasti ei-harkinnanvaraisia ratkaisutilanteita olla. Tässäkin sääntely olisi täsmällisempää, jos perustelujen konkretisointi ilmenisi suoraan lakitekstistä.

Voidaan myös yleisemmin todeta, että täytäntöönpanon keskeyttäminen on jossain määrin moniulotteisempi ja verovelvollisen oikeusturvan kannalta merkityksellisempi asia kuin mitä perusteluista ilmenee. Verohallinto voi myöntää täytäntöönpanokiellon täydellisenä, mikä tarkoittaa, että veroa ei voida ulosmitata. Mikäli täytäntöönpanokiello myönnetään sen sijaan rajoitettuna, verovelan täytäntöönpanossa voidaan edetä ulosmittaukseen, mutta omaisuutta ei saada realisoida ennen kuin päätös on lainvoimainen. Rajoitettuun täytäntöönpanokielloon liittyvä ulosmittaus riidanalaisesta verosäämisestä on verovelvollisen näkökulmasta varsin voimakas toimenpide ja jo pelkkä (turvaamisluonteisen) ulosmittauksen mahdollisuus saattaa käytännössä pakottaa verovelvollisen maksamaan veron. Ulosmittaus voi myös johtaa olemassa olevan veron maksujärjestelyn purkautumiseen. Nämäkin seikat huomioiden automaattinen päätöksenteko tulisi täytäntöönpanon keskeyttämisen osalta rajata tarkasti vain lakiesityksen perusteluissa mainittuihin ei-harkinnanvaraisiin tilanteisiin.

Maksujärjestely

Maksujärjestelyn osalta lakiesitys antaisi luonnolliselle henkilölle mahdollisuuden vaatia, että Verohallinto ei ratkaise asiaa automaattisesti. Menettely koskisi perustelujen mukaan vain sähköisessä palvelussa esitettyä pyyntöä. Perustelujen mukaan säännösehdotuksen taustalla on EU:n yleinen tietosuoja-asetus. Perusteluissa sääntely esitetään luonnollisen henkilön oikeutena vaatia ihmisen osallistumista asiansa käsittelyyn. Voidaan kuitenkin kysyä, tulisiko sääntelyä arvioida valtiosääntöoikeudellisesti pikemminkin luonnollisen henkilön valintavelvollisuutena: laissa oleva valintamahdollisuus saattaa vähintäänkin implisiittisesti viestittää, että käsittelijällä (ihminen/automaatio) voi olla vaikutusta päätöksen sisältöön, eikä yksityisellä ole juurikaan mahdollisuutta arvioida valintansa perusteita

tai vaikutuksia. Tällaiselle sääntelylle (sen sijaan että luonnollisen henkilön maksujärjestelyt ratkaisee aina ihminen) ei liene valtiosääntöoikeudellista estettä, mutta on selvää, että se sopii huonosti automaattista päätöksentekoa koskevan lainsäädännön systematiikkaan.

Lakiesityksessä maksujärjestely on luonnollisen henkilön valintamahdollisuuden osalta eri asemassa kuin määrääjän pidentämistä ja täytäntöönpanon keskeyttämistä koskevat asiat, sillä viimeksi mainituissa luonnollisella henkilöllä ei olisi oikeutta vaatia ihmisen osallistumista asian käsittelyyn. Lakiesityksessä erottelulle on mielestäni esitetty hyväksyttävät perusteet, kun automaattista päätöksentekoa käytetään vain lakiesityksessä mainituissa ”yksiselitteisen selvissä” tilanteissa.

Ennakonpidätys ja ennakkoerot

Lakiesityksen mukaan myös ennakonpidätystä ja ennakkoeroja koskevat päätökset voitaisiin tehdä automaattiossa, vaikka niitä koskeviin päätöksiin ei voi suoraan vaatia oikaisua. Lakiesityksen perusteluista ilmenevällä tavalla nämä päätökset soveltuvat ei-harkinnanvaraisina automaattiseen päätöksentekoon, eikä niihin liity sääntelyn hyväksyttävyyttä horjuttavia oikeussuojanäkökohtia.

Edellä olevin sääntelyn täsmällisyyttä koskevin varauksin katson, että lakiesitysten hyväksymiselle tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä ei ole estettä.

Tampereella 8.12.2022

Matti Urpilainen

Dosentti, OTT, yliopistonlehtori
Tampereen yliopisto