



ASIA

Valtioneuvoston oikeuskanslerin erityistehtäviin kuuluu valvoa julkishallinnon automaattisten järjestelmien kehittämistä ja toimivuutta hallinnon asiakkaiden oikeuksien toteutumisen yleisten edellytysten kannalta. Oikeuskanslerin laillisuusvalvonta kohdistuu automatisoinnin yleisten edellytysten valvontaan siten, että perustuslain vaatimukset oikeusturvasta ja hyvästä hallinnosta sekä yksityisyyden suojasta toteutuvat.

Otin verotuksessa käytettävän automaattisen päätöksenteon tutkittavakseni omana aloitteenanani.

Huomioni kohdistui erityisesti seuraaviin kysymyksiin:

- 1) Viranomainen voi lähtökohtaisesti ratkaista automaattisesti vain sellaisen asian, johon ei sisälly seikkoja, jotka viranomaisen etukäteisen harkinnan mukaan edellyttäisivät tapauskohtaista harkintaa. Miten Verohallinnossa on käytännössä valikoitu tapauksia automaattisesti ratkaistaviksi, eli sellaisiksi, jotka eivät edellytä tapauskohtaista harkintaa?
- 2) Verotusmenettelylain 26 f §:n mukaan poiketen siitä, mitä hallintolain 53 e §:n 4 momentissa säädetään, myös oikaisuvaatimus voidaan ratkaista automaattisesti. Minkälaiset ratkaisut tehdään verotusmenettelylain 26 f §:n perusteella automaattisesti ja minkälaisilla käsittelysäännöillä oikaisuvaatimusten automaattinen käsittely on määritelty?

3) Hallintolain 53 g §:n mukaan hallintopäätöksestä on käytävä ilmi, jos asia on ratkaistu automaattisesti. Verotusmenettelystä annetun lain 51 §:n mukaan verotuspäätökseen sovelletaan lisäksi, mitä hallintolain 53 g §:n 1 momentissa säädetään asian automaattisesta ratkaisemisesta ilmoittamisesta. Pyysin Verohallintoa toimittamaan selvityksen siitä, missä tilanteissa päätöksen katsotaan olevan automaatiopäätös ja miten asiakkaalle ilmoitetaan siitä, että hänen veroasiansa on ratkaistu automaattisesti.

Lähemmin nämä olivat tutkittavina seuraavissa asiaryhmissä:

- 1) Kiinteistöverotus (säännönmukainen verotus; veroilmoituksen antamisajan pidentäminen)
- 2) Henkilöasiakkaiden tuloverotus (ennakkoperintä; säännönmukainen tuloverotus; veroilmoituksen antamisajan pidentäminen; täydentävä verotuspäätös)
- 3) Maksut ja palautukset (maksujärjestely; täytäntöönpanon kieltäminen ja keskeytys; viivästyskorkojen perimättä jättäminen)
- 4) Perintö- ja lahjaverotus (säännönmukainen lahjaverotus; säännönmukainen perintöverotus; säännönmukainen kansainvälinen perintöverotus; tietoluovutus perukirjasta)

SELVITYS

Verohallinto on toimittanut selvityksensä liiteasiakirjoineen 19.4.2024 sekä 14.6.2024.

RATKAISU

Lähtökohtia

Automaattista päätöksentekoa säännellään EU:n yleisen tietosuoja-asetuksen 22 artiklassa, jonka mukaan ihmisillä on oikeus olla joutumatta sellaisen automaattisen päätöksen kohteeksi, joka perustuu pelkästään automaattiseen käsittelyyn ja jolla on häntä koskevia oikeusvaikutuksia tai joka vaikuttaa häneen vastaavalla tavalla merkittävästi. Tällainen päätöksenteko on kuitenkin asetuksen mukaan mahdollista, jos menettely on hyväksytty jäsenvaltion lainsäädännössä, jossa vahvistetaan myös asianmukaiset toimenpiteet henkilöiden oikeuksien ja vapauksien sekä oikeutettujen etujen suojaamiseksi. Kotimaassa julkishallinnon automaattisesta päätöksenteosta säädetään hallintolain 8 b luvussa (ks. [HE 145/2022 vp](#) sekä mm. [PeVL 81/2022 vp](#)). Esitöiden mukaan hallintolain säädösten tarkoituksena on käyttää tietosuoja-asetuksen antamaa liikkumavaraa ja mahdollistaa kansallisella lainsäädännöllä automatisoidut yksittäispäätökset ([HE 145/2022 vp](#), s. 97).

Verotusta koskee lisäksi verotusmenettelylain säädökset automaattisesta päätöksenteosta (ks. [HE 224/2022 vp](#) sekä mm. [PeVL 88/2022 vp](#)). Sääntelyn tavoitteena on mahdollistaa eräitä au-

tomaattisen päätöksenteon muotoja, jotka eivät ole sallittuja hallintolain 8 b luvun mukaan. Lisäksi Verohallinto voi ratkaista asian automaattisesti niissä tapauksissa, joissa se on hallintolain mukaan mahdollista ([HE 224/2022 vp](#), s. 34).

Oikeuskanslerin laillisuusvalvonnan kohteena on tässä aloitteessa se, miten automaattiselle päätöksenteolle asetettavat yleisen tietosuoja-asetuksen ja kotimaisen lainsäädännön vaatimukset toteutuvat. Arvioitavana ovat myös hallinnon lainalaisuuden sekä hyvän hallinnon ja oikeusturvan vaatimukset. Verohallinnon selvityksen perusteella arvioin veromenettelyn automatisointia seuraavasti.

Asian valikoiminen automaattisesti ratkaistavaksi

Lähtökohta asioiden ratkaisemiselle automaattisesti on se, että asia ei edellytä viranomaisen harkintaa (ks. [PeVL 81/2022 vp](#) sekä [PeVL 88/2022 vp](#)). Hallintolain 5 b luvun 53 §:n 2 momentin mukaan viranomainen voi ratkaista automaattisesti asian, johon ei sisälly seikkoja, jotka edellyttävät tapauskohtaista harkintaa, tai johon sisältyvät tapauskohtaista harkintaa edellyttävät seikat virkamies tai muu asian käsittelijä on arvioinut. Ratkaisemisen on perustuttava sovellettavan lain ja etukäteisen harkinnan perusteella laadittuihin julkisen hallinnon tiedonhallinnasta annetun lain (906/2019) 2 §:n 16 kohdassa tarkoitettuihin käsittelysääntöihin.

Verohallinnon selvityksissä todetaan muun muassa, että Verohallinto valikoi asioita automaattisesti ratkaistavaksi hallintolain 53 e §:n 2 momentissa säädettyjen kriteerien perusteella, ottaen myös huomioon, että verotusmenettelyssä sovellettavat valikointisäännökset (laki verotusmenettelystä 26 §:n 6 momentti ja laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä 9 §:n 1 momentti) vähentävät tapauskohtaisen harkinnan tarvetta.

Automaattisesti ratkaistaan yhtäältä asioita, joissa ratkaisu voidaan johtaa riittävän yksiselitteisestä lainsäädännöstä. Esimerkki tällaisesta tyyppitapauksesta on päätös ennakonpidätysprosentista (ns. perusverokorttipäätökset), jonka laskennan perusteet on määritelty kaavamaisesti ennakkoperintälaissa ja sen nojalla annetuissa Verohallinnon päätöksissä.

Toiseksi verotuksessa tehdään automaattisia ratkaisuja asiaryhmissä, joissa aineellinen lainsäädäntö sisältää sinänsä tulkinnanvaraisuutta, mutta joissa Verohallinnolla on vakiintunut ratkaisukäytäntö, jonka mukaan tiettyjen piirteiden mukaiset asiat ratkaistaan aina samalla tavalla. Asioiden valikointi toisaalta automaattisesti ja toisaalta virkailijan ratkaistavaksi perustuu Verohallinnon päättämiin ja tietojärjestelmään ohjelmoituihin raja-arvoihin ja valikointiehtoihin, joita sovelletaan samalla tavalla kyseisen asiaryhmän asiakkaiden verotuksessa.

Valikointiehtoja voivat esimerkiksi tuloverotuksessa olla muun muassa verovelvollisen vähennysvaatimuksen suuruus, hänen ilmoittamiensa tulojen pienuus tai niiden puuttuminen, epäloogisuudet tietojen välillä ja verovuonna esiintyneet tietyt taloudelliset ilmiöt. Henkilöasiakkaiden säännönmukaisessa verotuksessa voidaan esimerkiksi valikoida virkailijoiden käsiteltäväksi kaikki tietyn eurorajan ylittävät verovelvollisten vähennysvaatimukset. Näiden vähennysvaatimusten oikeellisuuden arvioinnin katsotaan tällöin edellyttävän virkailijan suorittamaa tutkimista ja tapauskohtaista harkintaa. Jos verovelvolliselta tarvitaan lisäselvitystä asian ratkaisemiseksi tai verovelvollisen ilmoittamista tiedosta ollaan poikkeamassa, virkailija varaa verovelvolliselle tilaisuuden tulla kuulluksi ja tutkii verovelvollisen antaman selvityksen. Enintään eurorajan suuriset vähennysvaatimukset hyväksytään automaattiossa. Jos mikään veroilmoituksen kohdista ei valikoidu virkailijan käsiteltäväksi, asia ratkaistaan eli verotuspäätös tehdään kaikilta osin automaattiossa.

Verohallinnon selvityksen mukaan edellä käsiteltyyn riskiperusteiseen valvontaan ja valikointiin liittyvien käsittelysääntöjen lisäksi verotustietojen käsittelyyn liittyy lähtökohtaisesti automaattiossa prosessissa käsiteltävien tietojen teknisluontoisempaa valikoitumista virkailijan käsiteltäväksi. Kyse voi olla esimerkiksi siitä, että Verohallintoon annetusta ilmoituksesta puuttuu jokin asian käsittelemiseksi pakollinen tunnistetieto tai muu tieto ja asian selvittäminen edellyttävät virkailijan toimenpiteitä.

Nähdäkseni Verohallinnon selvityksestä käy ilmi, että Verohallinto on valinnut automatisoitavien päätösten ryhmät asianmukaisesti. Asiassa ei ole ilmennyt tältä osin aihetta toimenpiteisiini. Saadun selvityksen perusteella Verohallinnossa on tiedostettu lain asettamat rajoitteet automaattiselle päätöksenteolle ja sitä käytetään vain sellaiseen ratkaisutoimintaan, joka ei edellytä tapauskohtaista harkintaa. Verohallinnossa on näiltä osin asianmukaisesti tiedostettu myös automaattista päätöksentekoa koskevan dokumentoinnin ja julkisen hallinnon tiedonhallinnasta annetun lain säännösten merkityksellisyys.

Kotimaisessa lainsäädännössä lähtökohta on, että julkishallinnon automatisointi on toistaiseksi mahdollista vain sääntöpohjaisia järjestelmiä, ei tekoälyä käyttämällä (ks. [HE 147/2022 vp](#), s. 18, 99, 147). Verohallinnon selvityksen mukaan valikointimenettelyyn ei liity tekoälyn tai koneoppimistekniikoiden hyödyntämistä, vaan valikoinnin säännöt ja muutkin automaattisen ratkaisumenettelyn käsittelysäännöt määritellään ja toteutetaan ihmisten toimesta. Myöskään tältä osin asiassa ei ole ilmennyt aihetta toimenpiteisiini.

Oikaisuvaatimusten ratkaiseminen automaattisesti

Verotusmenettelystä annetun lain 26 f §:n mukaan poiketen siitä, mitä hallintolain 53 e §:n 4 momentissa säädetään, myös oikaisuvaatimus voidaan tietyin ehdoin ratkaista automaattisesti.

Verohallinnon selvityksen mukaan Verohallinto tekee tällaisia automaattisia ratkaisuja vain verotusmenettelystä annetun lain 26 f §:n 1 momentin 3) kohdan nojalla ja vain tuloverotuksessa. Verohallinto on siis automatisoinut vain sellaiset tilanteet, joissa verovelvollisen oikaisuvaatimuksen johdosta tehdään täydentävä verotuspäätös.

Nähdäkseni Verohallinnon pidättyväinen linja oikaisuvaatimusten automatisointiin on sekä yleisen tietosuoja-asetuksen että kotimaisen lainsäädännön valossa asianmukainen. Yleisen tietosuoja-asetuksen edellyttämiin suojatoimiin kuuluu rekisteröidyn oikeus riitauttaa automaattinen päätös (johdanto-osan 71 kohta), mikä käytännössä tarkoittaa sitä, että oikaisuvaatimusta tai muuta muutoksenhakua ei lähtökohtaisesti voida ratkaista automaattisesti. Myös perustuslakivaliokunta on suhtautunut kriittisesti oikaisuvaatimusten automatisointiin. Se on edellyttänyt muun muassa, että verotuksen automatisoinnissa otetaan huomioon perustuslain 21 ja 81 §:ssä verovelvollisen oikeusturvasta ja hyvän hallinnon perusteista säädetty ([PeVL 88/2022 vp](#), s. 5-6).

Verohallinnon selvityksestä käy ilmi, että jos verovelvollinen ilmoittaa verotusmenettelystä annetun lain 51 a §:n 1 momentin mukaan oikaisuvaatimuksella tulon, vähennyksen tai muun 7 §:n 1 momentissa tarkoitettun tiedon, jota hän ei ole aikaisemmin ilmoittanut tai johon verotuspäätös ei ole muutoin perustunut, Verohallinto toimittaa verotuksen tältä osin ja tekee asiassa verovuoden verotusta täydentävän verotuspäätöksen. Täydentävä verotuspäätös tehdään muutoin noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta 55, 56 ja 57 §:ssä säädetään. Oikaisuvaatimuksen tutkimatta jättämisestä ei tehdä päätöstä.

Verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 1 momentin 3) kohdan nojalla Verohallinto ratkaisee selvityksensä mukaan automaatiassa sen, ohjataanko verovelvollisen oikaisuvaatimuksessaan esittämä vaatimus käsiteltäväksi täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä vai oikaisuvaatimusmenettelyssä. Täydentävää verotuspäätöstä koskevaan menettelyyn ohjataan vaatimus, esimerkiksi tietty vähennysvaatimus, jota Verohallinnon tietojärjestelmässä olevien tietojen mukaan verovelvollinen ei ole ilmoittanut säännönmukaisessa verotuksessa ja jota Verohallinto ei ole muutenkaan käsitellyt säännönmukaisessa verotuksessa (ns. uusi vaatimus). Vaatimuksen käsittelytavan automaattinen ratkaiseminen edellyttää, että verovelvollinen ilmoittaa vaatimuksensa oikaisuvaatimuksen liitelomakkeella tai OmaVero -palvelussa asianomaisessa kohdassa, jolloin voidaan päätellä ohjelmallisesti, onko kyseessä uusi vaatimus vai ei.

Verohallinnon selvityksen perusteella oikaisuvaatimusten automatisointi on vähäistä. Selvityksestä käy ilmi, että prosessuaalinen ratkaisu siitä, ettei asiaa ratkaista oikaisuvaatimukseen annettavalla päätöksellä, vaan täydentävällä verotuspäätöksellä, voidaan tehdä automaatiassa. Itse täydentävä verotuspäätös voidaan tehdä automaattisesti, jos hallintolain 53 e §:n 1 momentissa säädettyt yleiset edellytykset asian automaattiselle ratkaisemiselle täyttyvät.

Verotusta koskevassa sääntelyssä oikaisuvaatimuksen automatisointi on tietyin ehdoin mahdollistettu ja selvityksen perusteella vaikuttaa siltä, että Verohallinto käyttää automaattista päätöksentekoa tämän lainsäädännön puitteissa.

Automaattisesta päätöksestä ilmoittaminen

Verotuspäätöksen sisällöstä säädetään verotusmenettelylain 51 §:n 1 momentissa. Sen mukaan verovelvolliselle lähetetään verotuksesta verotuspäätös selvityksineen verotuksen perusteista ja ohjeet siitä, miten verotukseen voidaan hakea muutosta. Selvitykseen merkitään tiedot verovelvollisen tuloista ja varoista, veroista ja maksuista, veronpalautuksesta ja jäännösverosta sekä verovelvollisen yksilöintitiedot ja verotuksen toimittanut viranomainen yhteystietoineen. Verotuspäätökseen sovelletaan lisäksi, mitä hallintolain 53 g §:n 1 momentissa säädetään asian automaattisesta ratkaisemisesta ilmoittamisesta. Hallintolain 53 g:n 1 momentin mukaan päätöksestä on käytävä ilmi, jos asia on ratkaistu automaattisesti, sekä tieto siitä, missä julkisen hallinnon tiedonhallinnasta annetun lain 28 d §:ssä tarkoitettu käyttöönottopäätös on saatavilla. Myös verotuspäätöksestä on siten käytävä ilmi, jos asia on ratkaistu automaattisesti.

Verohallinto on selvityksensä mukaan tehnyt jokaisesta ratkaisumenettelystään, jossa käytetään automaatiota, arvion siitä, tehdäänkö menettelyssä hallintolain 8 b luvussa tarkoitettu automaattinen ratkaisu ja missä eri tilanteissa sellainen tehdään. Arvioinnissa on käyty läpi työmenettelyn tosiasiallinen kulku ja todettu, tarkastaako ja hyväksyykö virkailija päätöksen asiasisällön ja oikeellisuuden kokonaisuudessaan lain vaatimalla tavalla vai ei. Jos virkailija ei näin tee, päätöskirjeeseen on määriteltävä merkittäväksi tieto asian automaattisesta ratkaisemisestä siinäkin tapauksessa, että virkailija olisi tutkinut ja ratkaissut jonkun tai joitain päätökseen sisältyviä osakysymyksiä, kuten henkilöasiakkaan tuloverotuksessa verovelvollisen oikeuden vaati- maansa vähennykseen asunnon ja työpaikan välisten matkojen kulujen perusteella. Eräissä rajatapauksissa, joissa on hyvin tulkinnanvaraista ja epäselvää onko kyse laissa tarkoitettua automaattisesta ratkaisusta vai ei, Verohallinto on katsonut perustelluksi tulkita, että kyse on automaattisesta ratkaisusta. Tällöin Verohallinto on laatinut kyseisestä menettelystä tiedonhallintalaissa tarkoitettua dokumentaation ja määritellyt päätöskirjeessä ilmoitettavaksi, että päätöksen tekemisessä on käytetty automaatiota.

Hallintolain 53 g §:n 1 momentin säännös on sinänsä yksiselitteinen: päätöksestä on käytävä ilmi, jos asia on ratkaistu automaattisesti. Samanaikaisesti voidaan todeta, että mikäli asiaa ei ole ratkaistu automaattisesti, niin hyvän hallinnon mukaisena ei voitaisi pitää sellaisen nimeämistä automaattisesti tehdyksi. Päätöksessä ilmoittamisen osalta asia on siten yksiselitteinen: asia on joko ratkaistu automaattisesti tai sitten ei ole.

Käytännössä ei ole kuitenkaan aina kovin yksiselitteistä se, onko jokin asia hallintolain tarkoittamalla tavalla ratkaistu automaattisesti vai ei. Erityisesti näin saattaa olla verotuksen tapaisessa ratkaisumenetelmässä, jossa lopullinen verotuspäätös ja verotettavan tulon määrä saatavat muodostua useammista eri ratkaisuista. Kuten Verohallinto on todennut, viranomainen joutuu omassa toiminnassaan arvioimaan ratkaisumenetelmiään ja tekemään niiden perusteella arvionsa siitä, onko kyse automaattisesta ratkaisusta.

En ole tämän aloitteen yhteydessä ottanut lähemmin tutkittavakseni Verohallinnon ratkaisumenettelyjä eri verolajeissa ja sitä, millä tavoin Verohallinto on yksityiskohtaisesti päätenyt tekemiinsä arvioihin. Verohallinto on muun ohella todennut, että hyvin tulkinnanvaraisessa tilanteessa se on katsonut perustellusti tulkita asian ratkaistun automaattisesti. Nähdäkseni Verohallinnon selvityksessä esittämä tulkintatapa on lähtökohtaisesti asianmukainen ja täyttää sääntelyn tavoitteita.

Automaattisen päätöksenteon määritelmä on jossain määrin tulkinnanvarainen ja tarkentuu yhä oikeuskäytännön myötä. Yleisen tietosuojasetuksen 22 artiklan mukainen automaattisen päätöksenteon määritelmä koskee tilanteita, joissa päätös tehdään yksinomaan automaattisesti. Tätä on painotettu asetuksen johdanto-osan kohdassa 71. Unionin tuomioistuimen ratkaisujen perusteella automaattinen päätös voi myös olla sellainen henkilön asiaa koskeva osaratkaisu, jolla on merkitystä asian päätöksen kannalta (ks. [C-634/21 Schufa Holding](#)).

Selvitysten perusteella asiakkaalle automaattisesta päätöksenteosta ilmoitetaan verotuspäätöksessä pääosin seuraavalla tavalla: Päätöksen tekemisessä on käytetty automaatiota. Lisätietoa automaattisesta päätöksenteosta on osoitteessa vero.fi/automaattinenpaatoksenteko. Siivulla on myös saatavilla käyttöönottopäätös, johon automaattinen päätöksenteko perustuu.

Tämänkaltainen muotoilu "on käytetty" automaatiota saattaa olla jossain määrin kritiikille altis ottaen huomioon, että hallintolain 53 g §:n mukaan päätöksestä on käytävä ilmi, jos "asia on ratkaistu" automaattisesti. Näkemykseni mukaan muotoilu "on käytetty automaatiota" voi luoda käsityksen, että se kattaa myös sellaiset tilanteet, joissa päätöksen tekemisessä on käytetty apuna automaatiota, mutta lopulta asia olisi kuitenkin ratkaistu virkailijan toimesta sillä tavoin, ettei kyse ole automaattisesti ratkaistusta asiasta. Sinänsä nykyisessä päätöksessä oleva muotoilu ja siinä oleva ohjaus lisätietoja tarjoavalle verkkosivulle tarjoavat asiakkaille kuitenkin varsin asianmukaisen tiedon automaattisen päätöksenteon hyödyntämisestä verotuksessa. Asia ei tältä osinkaan anna aihetta muihin toimenpiteisiin kuin että saatan edellä esittämäni näkemyksen Verohallinnon tietoon.

Johtopäätökset ja toimenpiteet

Kokonaisuutena arvioin, että selvityksen perusteella Verohallinnon automaattinen päätöksenteko ei anna aihetta toimenpiteisiin. Selvitettyjen asiaryhmien ja tarkasteluun otettujen kysymysten osalta automaattiselle päätöksenteolle asetettavat yleisen tietosuoja-asetuksen ja kotimaisen lainsäädännön vaatimukset täyttyvät.

Tämä ratkaisu ei tarkoita sitä, etteikö asiaa voitaisi arvioida uudelleen, jos sitä tarkastellaan lähemmin esimerkiksi kantelun johdosta.

Tämä asiakirja on allekirjoitettu sähköisesti.

Oikeuskansleri

Tuomas Pöysti

Esittelijäneuvos

Susanna Lindroos-Hovinheimo