

25.11.2019

EOAK/2898/2018

**Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Sakslin**

**Esittelijä: Esittelijäneuvos Ulla-Maija Lindström**

## **VEROHALLINNON PÄÄTÖS LAIMINLYÖNTIMAKSUSTA**

### **1 KANTELU**

Kantelija pyysi tutkimaan edustamansa yhtiön saaman Verohallinnon päätöksen. Kantelijan mukaan Verohallinnosta tullut päätös ei täyttänyt niitä edellytyksiä, mitä lainsäädännössä tämän kaltaisilta päätöksiltä edellytetään. Päätös koskee kiinteistöyhtiölle määrättyä rangaistusta. Kantelun mukaan on kiistatonta, että laiminlyöntimaksu, joka lain mukaan voi olla jopa 2.000 euroa, on rangaistusluonteinen seuraamus. Päätöksestä ei ilmene, kuka päätöksen on tehnyt, käyttänyt harkintavaltaa ja rangaistusmaksun määrännyt. Kantelun mukaan Verohallinnon virkamiehet toimivat tuomarin ja poliisin tavoin virkavastuulla, joten ainakin rangaistusluonteisia maksuja määränneen virkamiehen nimi tulisi päätöksestä ilmetä.

Päätöksestä ei ilmene lainkohtaa, minkä nojalla päätös on tehty ja maksu on määrätty. Verotusmenettelystä annetun lain 7a §:n mukaan yhteisön on annettava veroilmoitus sähköisesti. Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena. Kiinteistöyhtiön liiketoiminta oli päättynyt ja sille lopettamisen jälkeen kertyviä varoja oli jaettu osakkaille osinkoina. Osakkaita on viisi. Kiinteistöyhtiö ei ollut liittynyt OmaVero -järjestelmään, minkä vuoksi osinkoilmoitus oli annettu paperisena. Saatteessa oli ilmoitettu, miksi ilmoitus annettiin paperisena. Vielä erikseen tiedusteltaessa ilmoitettiin verottajalle syy paperiversion antamiseen. Kuten päätöksestä ilmenee, vastausta eikä perusteita saatu siihen, miksi toiminnan lopettamista ei voitu pitää erityisenä syynä paperiversion antamiselle. Päätöksen epämääräisyyttä kuvaa myös se, että päätöksessä todetaan OmaVeron kirjatun maksettavaksi 100 euroa, vaikka juuri OmaVeron puuttuminen kiinteistöyhtiöltä oli aiheuttanut paperiversion antamisen.

### **2 SELVITYS**

Kantelun johdosta hankittiin Verohallinnon Veronkantoyksikön selvitys sekä Esikunta- ja oikeusyksikön lausunto.

Verohallinnon Veronkantoyksikön selvityksessä todettiin seuraava.

#### **Lainsäädäntö**

Kantelukirjelmä koskee osinkojen vuosi-ilmoituksen toimittamistapaa ja väärästä toimitustavasta maksettavaksi määrättyä laiminlyöntimaksua. Laiminlyöntimaksusta säädetään verotusmenettelylain 22 a §:ssä, jonka mukaan tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä enintään 2 000 euron suuruinen laiminlyöntimaksu, jos: 1) tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annettavassa ilmoituksessa, muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus tai virhe eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehotusta sen korjaamiseksi; 2) tiedonantovelvollinen on ilman pätevää syytä antanut ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä; taikka 3) tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt. Verotusmenettelylain 15 §:n 8 momentin mukaan Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä tiedonantotavasta. Verovuodelta 2017 annettaviin tietoihin sovelletaan Verohallinnon 9.12.2016 antamaa päätöstä yleisestä tiedonantovelvollisuudesta (M 1/200/2016). Päätöksen 47 §:n 2 momentissa määrätään, että vuosi-ilmoitus osingoista on annettava sähköistä tiedonsiirtomenettelyä käyttäen, jos vuosi-ilmoitus koskee viittä tai useampaa tulonsaajaa. Velvollisuus antaa tiedot sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen ei koske tiedonantovelvollista luonnollista henkilöä eikä kuolinpesää. Laiminlyöntimaksun määräämisestä on myös annettu Verohallinnon ohje Sivullisilmoittajan laiminlyöntimaksu 2017 (A 228/200/2017).

## Asian selvittäminen

Yhtiö on antanut osinkojen vuosi-ilmoituksen paperisena 7.2.2018. Vuosi-ilmoitus on koskenut viittä osingonsaajaa. Yhtiölle on 22.3.2018 lähetetty selvityspyyntö vuosi-ilmoituksen antamisesta. Yhtiö 28.3.2018 päivätyllä kirjeellä vastannut selvityspyyntöön, ettei kiinteistöyhtiöllä ole koskaan ollut omia pankkitunnuksia ja että pankkiasiat on hoidettu toisen yhtiön pankkitunnuksilla. Selvityksessä on myös kerrottu, että yhtiö on lopettanut toimintansa eikä pankkitunnusten hankkiminen olisi ollut viisasta ja siksi myös osinkoja koskeva viimeinen ilmoitus annettu paperisena. Yhtiölle on 17.4.2018 määrätty laiminlyöntimaksu 100 euroa virheellisestä ilmoitustavasta. Yhtiö on 23.5.2018 tehnyt oikaisupyynnön verotuksen oikaisulautakunnalle ja vaatinut, että laiminlyöntiä koskeva päätös oikaistaan ja laiminlyöntimaksu poistetaan.

## Veronkantoyksikön lausunto

Maksuvuodesta 2016 alkaen osinkojen vuosi-ilmoitus on tullut antaa sähköisesti, jos vuosi-ilmoitus koskee viittä tai useampaa tulonsaajaa. Koska sähköisen ilmoittamisen velvoittavuutta on lisätty, vuosi-ilmoitusten sähköistä antamista on myös muutettu helpommaksi siten, että sähköiset vuosi-ilmoitukset voi antaa ilman valtuutusta. Vuosi-ilmoitusten lähettämiseen ei enää välttämättä tarvita Katso-tunnistetta, vaan esimerkiksi Lomake.fi-palvelussa voi suurimman osan vuosi-ilmoituksista antaa verkkolomakkeilla, joiden lähettäminen onnistuu tunnistautumalla palveluun verkkopankkitunnuksilla, sähköisellä henkilökortilla tai Katso-tunnisteella. Ilmoituksia voi antaa myös omilla henkilökohtaisilla verkkopankkitunnuksilla.

Kiinteistö Oy [nimi] on antanut osinkojen vuosi-ilmoituksen, jonka viimeinen jättöpäivä on ollut 31.1.2018, paperisena 7.2.2018. Yhtiölle on 22.3.2018 lähetetty selvityspyyntö vuosi-ilmoituksen antamisesta. Yhtiö on annetussa määräajassa, 28.3.2018 päivätyllä kirjeellä, joka on saapunut Verohallintoon 3.4.2018, vastannut selvityspyyntöön. Vastauksen perusteella laiminlyöntimaksua ei ole katsottu olleen perustetta jättää määräämättä ja yhtiölle on 17.4.2018 määrätty laiminlyöntimaksu 100 euroa virheellisestä ilmoitustavasta. Yhtiö on 23.5.2018 tehnyt oikaisupyynnön verotuksen oikaisulautakunnalle ja vaatinut, että laiminlyöntiä koskeva päätös oikaistaan ja laiminlyöntimaksu poistetaan. Oikaisupyynnön käsittely on Verohallinnossa kesken.

Tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä laiminlyöntimaksu, jos tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt. Verohallinnossa määrätään laiminlyöntimaksuja automaattiossa massamenettelyssä, jolloin päätöksen tekijä ei ole yksilöitävissä. Massamenettelystä ja päätösten suuresta määrästä johtuen päätöksille ei ole myöskään yksilöitävissä asiasta vastuullista yhteyshenkilöä. Päätökselle on merkitty päätöksen tehnyt viranomaisen eli Verohallinto sekä päätöksessä sovelletut oikeusohjeet. Päätöksestä on OmaVeroon kirjattu maksettavaksi 100 euroa. Päätöksen mukana on myös lähetetty maksuohjeet. Päätöksille merkityissä Verohallinnon palvelunumeroissa vastaavat virkailijat vastaavat päätöstä koskeviin kysymyksiin.

Verohallinnon Esikunta- ja oikeusyksikön lausunnossa 4.9.2018 todetaan seuraavaa.

## Lainsäädäntö

Sivullisen tiedonantovelvollisuudesta säädetään verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 5 luvussa. Verohallinto on antanut verotusmenettelystä annetun lain nojalla päätöksen yleisestä tiedonantovelvollisuudesta, jossa määrätään tarkemmin tiedonantovelvollisten velvollisuudesta antaa vuosi-ilmoitustiedot verotuksen toimittamista varten. Verohallinnon tiedonantopäätöksen 47 §:ssä määrätään vuosi-ilmoitustietojen tiedonantotavasta. Vuosi-ilmoituksen tietojen antamisajasta määrätään päätöksen 46 §:ssä.

Verohallinnon yleistä tiedonantovelvollisuutta koskevan päätöksen 12 §:n mukaan osinkoa tai muita varoja jakavan yhtiön on ilmoitettava verotusta varten tarpeelliset tiedot maksamistaan osingoista sekä osinkoina verotettavista varojenjaosta vapaan oman pääoman rahastoista. Verohallinnon päätöksen 47 §:ssä määrätään, että tiedot on annettava sähköisesti, jos tiedot koskevat 5 tai useampaa suorituksensaajaa.

Verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä säädetään laiminlyöntimaksusta, jonka Verohallinto voi määrätä tiedonantovelvolliselle. Pykälän 1 momentin 3 kohdan mukaan tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä laiminlyöntimaksu, jos tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt.

Verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:n 1 momentin 3 kohdan perustelujen mukaan laiminlyöntimaksu voitaisiin määrätä jo sen johdosta, että tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt. Laiminlyöntimaksun määrääminen ei siten edellyttäisi enää, että tiedonantovelvollista olisi kehoitettu virheen kor-

jaamiseen. Ennen laiminlyöntimaksun määräämistä Verohallinnon olisi edelleenkin varattava tiedonantovelvolliselle tilaisuus tulla kuulluksi laiminlyönnin johdosta. Tiedonantovelvollinen voisi tällöin esittää selvitystä laiminlyöntiin johtaneista syistä.

Verohallinnon sivullisilmoittajan laiminlyöntimaksua koskevan ohjeen mukaan laiminlyöntimaksua voidaan kohtuullistaa tai se voidaan jättää kokonaan määräämättä perustellusta syystä. Perusteltuna syynä voidaan pitää esimerkiksi sitä, että tiedonantovelvollisen laiminlyönti on olosuhteisiin nähden vähäinen.

Verolainsäädännössä ei ole säädetty erikseen laiminlyöntimaksua koskevasta päätöksen sisällöstä, minkä johdosta laiminlyöntimaksun määräämispäätökseen sovelletaan hallintolain säännöksiä päätöksestä ja päätöksen perusteleminen.

Hallintolain 44 §:ssä säädetään päätöksen sisällöstä. Kirjallisesta päätöksestä on käytävä selvästi ilmi 1) päätöksen tehnyt viranomainen ja päätöksen tekemisen ajankohta, 2) asianosaiset, joihin päätös välittömästi kohdistuu 3) päätöksen perustelut ja yksilöity tieto siitä, mihin asianosainen on oikeutettu tai velvoitettu taikka miten asia on muutoin ratkaistu sekä sen henkilön yhteystiedot, jolta asianosainen voi pyytää tarvittaessa lisätietoja päätöksestä.

Hallintolain 45 §:ssä säädetään päätöksen perusteleminen. Pykälän mukaan päätös on perusteltava. Perusteluissa on ilmoitettava, mitkä seikat ovat vaikuttaneet ratkaisuun sekä mainittava sovelletut säännökset. Päätöksen perustelut voidaan jättää esittämättä mm, jos perusteleminen on muusta erityisestä syystä ilmeisen tarpeetonta.

#### Muutoksenhaku

Tiedonantovelvollinen saa hakea laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen muutosta kirjallisella oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta. Tiedonantovelvollisen on tehtävä oikaisuvaatimus 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Tiedonantovelvollinen saa hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedonantovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Tiedonantovelvollisen on tehtävä valitus 60 päivän kuluessa oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Tiedonantovelvollinen saa hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

#### Verohallinnon menettely

Veronkantoyksikön selvityksen mukaan kantelijayhtiö antoi sivullisen tiedonantovelvollisuuden nojalla 7.2.2018 osinkojen vuosi-ilmoituksen vuodelta 2017 paperilomakkeella. Osinkojen vuosi-ilmoituksella yhtiö ilmoitti kuitenkin viittä osingonsaajaa koskevat tiedot, jotka yhtiön tuli antaa Verohallinnon tiedonantopäätöksen mukaisesti sähköisesti. Verohallinnon verkkosivustolta löytyy tiedonantovelvollisille tarkoitettu ohjeistus vuosi-ilmoitustietojen ilmoittamiseen.

<https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/ilmoittaminen-ja-maksaminen/vuosiilmoitus>

Ohjeen mukaan vuosi-ilmoituksen voi antaa sähköisesti Lomake.fi -palvelussa mm verkkolomakkeilla, joiden lähettäminen onnistuu tunnustautumalla palveluun verkkopankkitunnuksilla, sähköisellä henkilökortilla tai Katso-tunnisteella.

Verohallinnon ohjeen ohella myös Verohallinnon lomakkeella (VEROH 7812) on tiedonantovelvollista ohjattu toimittamaan tiedot sähköisesti, jos ilmoitus koskee 5 tai useampaa tulonsaajaa.

Koska yhtiö ei antanut osinkojen vuosi-ilmoitusta Verohallinnon määräämällä tavalla sähköisesti, kantelijayhtiölle lähetettiin selvityspyyntö 22.3.2018. Verohallinto sai kantelijayhtiöltä 28.3.2018 päivätyn selvityksen koskien virheellistä ilmoitustapaa. Kantelukirjoituksesta ilmenee, että kantelijayhtiö on perustellut virheellisen tiedonantotavan käyttämistä mm. kantelijayhtiön toiminnan loppumisella. Verohallinnolle antamassaan selvityksessä kantelijayhtiö esitti myös muita perusteita virheellisen antamistavan eli paperilomakkeen käyttöön.

Verohallinto määräsi kantelijayhtiön antaman selvityksen jälkeen 17.4.2018 yhtiölle 100 euron suuruisen laiminlyöntimaksun. Laiminlyöntimaksu määrättiin vuosi-ilmoituksen virheellisestä ilmoitustavasta, mikä ilmenee yhtiön laiminlyöntimaksua koskevasta päätöksestä ja sen perusteluista. Laiminlyöntimaksua koskevasta päätöksestä ilmenee, että päätöksen on tehnyt Verohallinto. Päätöksestä ei ilmene kantelukirjoituksessa esitetyllä tavalla päätöksen tehnyttä virkailijaa vaan päätöksentekijäksi on merkitty Verohallinto yhteystietoineen. Verohallinnon päätöksestä ilmenee myös verotusmenettelystä annetun lain 22 a §, johon laiminlyöntimaksun määrääminen perustuu.

Verohallinnon päätökseen sisältyy myös laiminlyöntimaksua koskevat muutoksenhakuohjeet. Kantelukirjoituksessa tarkoitettussa tapauksessa kantelijayhtiön Verohallinnon selvityspyyntöön antamalla syillä virheellisen antamistavan käyttöön ei ollut vaikutusta laiminlyöntimaksun määräämiseen.

Kantelukirjoituksessa esitetty "OmaVero" on Verohallinnon sähköinen asiointipalvelu. Sähköisessä OmaVero -palvelussa kantelijayhtiö voi mm. tarkastella yhtiölle määrättyä laiminlyöntimaksua ja hakea oikaisua päätökseen [www.vero.fi/omavero](http://www.vero.fi/omavero).

Kantelukirjoituksessa tarkoitettua sivullisen tiedonantovelvollisuuden kuuluvaa osinkojen vuosi-ilmoitusta ei anneta Verohallinnolle sähköisessä OmaVero -palvelussa kuten kantelijayhtiö on kantelukirjoituksessa esittänyt.

Veronkantoyksikön selvityksen mukaan kantelijayhtiö on 23.5.2018 hakenut oikaisua Verohallinnon laiminlyöntimaksun määräämistä koskevaan päätökseen verotuksen oikaisulautakunnalta päätökseen liitetyn muutoksenhakuohjeen mukaisesti, Kantelijayhtiön laiminlyöntimaksusta tekemää oikaisuvaatimusta ei ole vielä ratkaistu.

Lopuksi

Edellä esitettyyn ja Veronkantoyksikön selvitykseen viitaten Verohallinto toteaa, että kantelukirjoituksessa tarkoitettussa tapauksessa kantelijayhtiölle on määrätty laiminlyöntimaksu verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:n nojalla osinkoja koskevan vuosi-ilmoituksen virheellisen antamistavan johdosta, mikä myös ilmenee asiakirjojen liitteenä olevasta Verohallinnon päätöksestä. Kantelukirjoituksessa tarkoitettua laiminlyöntipäätöksestä ilmenee myös päätöksen tehnyt viranomainen eli Verohallinto yhteystietoineen. Päätös sisältää myös päätöksen perustelut ja lainkohdan.

Verohallinnossa kantelukirjoituksessa tarkoitettua tiedonantovelvollisen laiminlyöntimaksupäätökset tehdään yhdenmukaista menettelyä noudattaen pääosin automaatiomenettelyssä. Tiedonantovelvolliselle toimitetaan saatujen selvitysten jälkeen vakimuotoinen laiminlyöntimaksupäätös, josta ilmenee, että vuosi-ilmoituksen tietoja ei ole annettu Verohallinnon määräämällä tavalla sähköisesti. Kantelukirjoituksessa tarkoitettussa tapauksessa kantelijayhtiön selvityksessään ilmoittamalla syillä jättää noudattamatta sähköistä ilmoittamistapaa ei ole ollut vaikutusta laiminlyöntimaksun määräämiseen, minkä johdosta kantelijayhtiölle on määrätty laiminlyöntimaksu.

Verohallinto tulee tarkentamaan tiedonantovelvollisten laiminlyöntimaksupäätösten sisältöä, jotta tiedonantovelvollinen voi varmistua, että Verohallinto on laiminlyöntimaksua määrätessään huomioinut tiedonantovelvollisen antaman selvityksen virheellisen ilmoitustavan käyttämisestä ja sen vaikutuksesta laiminlyöntimaksun määräämiseen.

### 3 RATKAISU

#### Oikeusohjeet

Verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä säädetään laiminlyöntimaksusta. Pykälän 1 momentin mukaan tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä enintään 2 000 euron suuruinen laiminlyöntimaksu, jos

1) tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annettavassa ilmoituksessa, muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus tai virhe eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehoitusta sen korjaamiseksi, 2) tiedonantovelvollinen on ilman pätevää syytä antanut ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä taikka 3) tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt.

Tapahtuma-aikana voimassa olleessa Verohallinnon päätöksessä 12.12.2017 (Diaarinumero A215/200/2017) yleisestä tiedonantovelvollisuudesta määrättiin seuraavaa.

Päätöksen 12 §:ssä säädetään muun ohella osingoista. Pykälän 3 momentin mukaan osinkoa tai muita varoja jakavan yhtiön on ilmoitettava verotusta varten tarpeelliset tiedot maksamistaan osingoista sekä osinkoina verotettavista varojenjaosta vapaan oman pääoman rahastoista.

Päätöksen 47 §:ssä säädetään tiedonantotavasta. Pykälän 1 momentin mukaan tässä päätöksessä tarkoitettua tietoja voidaan antaa sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen Verohallinnon julkaisemissa sähköisissä ilmoittamispalveluissa tai Verohallinnon lomakkeella. Edellä 8 §:ssä, 9 §:n 4 momentissa, 12 §:n 1 ja 7 momentissa, 14 – 17, 23, 24 ja 27 §:ssä, 28 §:n 4 ja 6 momentissa, 29, 30, 33, 34 ja 35 a §:ssä sekä 38 §:n 2 momentissa tarkoitettua tietoja voidaan antaa vain sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen. Pykälän 2 momentin mukaan työnantajan tai

suorituksen maksajan vuosi-ilmoitus, vuosi-ilmoitus rajoitetusti verovelvollisille maksetuista suorituksista, vuosi-ilmoitus eläkkeistä ja etuuksista, vuosi-ilmoitus osingoista, vuosi-ilmoitus osuuskuntien ylijäämistä, puun ostajan vuosi-ilmoitus sekä vuosi-ilmoitus TVL:n mukaisista koroista ja jälkimarkkinahyvityksistä on annettava sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen, jos vuosi-ilmoitus koskee viittä tai useampaa tulonsaajaa. Velvollisuus antaa tiedot sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen ei koske tiedonantovelvollista luonnollista henkilöä eikä kuolinpesää.

Verolainsäädännössä ei ole säädetty erikseen laiminlyöntimaksua koskevasta päätöksen sisällöstä, minkä johdosta laiminlyöntimaksun määräämispäätökseen sovelletaan hallintolain säännöksiä päätöksestä ja päätöksen perusteleminen.

Hallintolaissa tarkoituksena on toteuttaa ja edistää hyvää hallintoa sekä oikeusturvaa hallintoasioissa. Lain tarkoituksena on myös edistää hallinnon palvelujen laatua ja tuloksellisuutta.

Hallintolain 2 §:n mukaan tässä laissa säädetään hyvän hallinnon perusteista sekä hallintoasiassa noudatettavasta menettelystä.

Hallintolain 2 luvun hyvän hallinnon perusteisiin kuuluu lain 6 §:ssä säädetty hallinnon oikeusperiaatteet ja lain 8 §:ssä säädetty neuvonta.

Hallintolain 6 §:n mukaan viranomaisen on kohdeltava hallinnossa asioivia tasapuolisesti sekä käytettävä toimivaltansa yksinomaan lain mukaan hyväksyttäviin tarkoituksiin. Viranomaisen toimien on oltava puolueettomia ja oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään nähden. Niiden on suojattava oikeusjärjestyksen perusteella oikeutettuja odotuksia.

Hallintolain 8 §:n 1 momentin mukaan viranomaisen on toimivaltansa rajoissa annettava asiakkailleen tarpeen mukaan hallintoasian hoitamiseen liittyvää neuvontaa sekä vastattava asiointia koskeviin kysymyksiin ja tiedusteluihin.

Hallintolain 7 luvussa säädetään asian ratkaisemisesta. Hallintolain 43 §:ssä säädetään päätöksen sisällöstä. Pykälän 1 momentin mukaan hallintopäätös on annettava kirjallisesti. Pykälän 2 ja 3 momentissa säädetään suullisesta päätöksestä. Hallintolain 44 §:ssä säädetään päätöksen sisällöstä. Pykälän 1 momentin mukaan kirjallisesta päätöksestä on käytävä selvästi ilmi: 1) päätöksen tehnyt viranomainen ja päätöksen tekemisen ajankohta, 2) asianosaiset, joihin päätös välittömästi kohdistuu, 3) päätöksen perustelut ja yksilöity tieto siitä, mihin asianosainen on oikeutettu tai velvoitettu taikka miten asia on muutoin ratkaistu sekä 4) sen henkilön nimi ja yhteystiedot, jolta asianosainen voi pyytää tarvittaessa lisätietoja päätöksestä.

Hallintolain 45 §:ssä säädetään päätöksen perustelusta. Pykälän 1 momentin mukaan päätös on perusteltava. Perusteluissa on ilmoitettava, mitkä seikat ja selvitykset ovat vaikuttaneet ratkaisuun sekä mainittava sovelletut säännökset. Pykälän 2 momentissa säädetään tilanteista, joissa perustelut voidaan jättää esittämättä.

Hallintolain 46-49 §:ssä säädetään oikaisuvaatimus- ja valitusohjauksesta sekä ilmoituksesta muutoksenhakukielosta ja valitusosoituksen korjaamisesta.

Verohallinnon selvityksen ja lausunnon mukaan Verohallinto on verotusmenettelystä annetun lain nojalla antanut päätöksen vuosi-ilmoituksen tiedonantotavasta. Päätöksen mukaan varoja jakavan yhtiön on annettava tiedot maksetuista osingoista sähköisesti, jos tiedot koskevat viittä tai useampaa suorituksensaajaa. Koska kantelijan yhtiö ei antanut osinkojen vuosi-ilmoituksella Verohallinnon määräämällä tavalla sähköisesti, kantelijalle lähetettiin selvityspyyntö, joka koski virheellistä ilmoitustapaa. Kantelija antoi selvityksen. Verohallinto määräsi yhtiölle tämän jälkeen päätöksellään 100 euron suuruisen laiminlyöntimaksun.

Verohallinnon lausunnon mukaan kantelussa tarkoitetut tiedonantovelvollisten laiminlyöntipäätökset tehdään automaatiomenettelyssä. Kantelijayhtiön selvityksessään ilmoittamalla syillä jättää noudattamatta sähköistä ilmoitustapaa ei ollut vaikutusta laiminlyöntimaksun määräämiseen, minkä johdosta kantelijalle määrättiin laiminlyöntimaksu.

Arvioin tapahtumia seuraavasti.

Kantelijalle annettiin 17.4.2018 päätös ”Laiminlyöntimaksu virheellisestä ilmoitustavasta”. Päätöksestä ilmenee, että yhtiö oli antanut vuosi-ilmoituksen virheellisellä tavalla. Vuosi-ilmoitus olisi tullut antaa sähköisesti, koska vuosi-ilmoituksella oli ilmoitettu viiden tai useamman työntekijän tai tulonsaajan tietoja. Virheellisen ilmoitustavan takia määrättiin laiminlyöntimaksu 100,00 euroa. Päätöksen mukaan laiminlyöntimaksu on maksettava viimeistään 14.05.2018, vaikka päätökseen haettaisiin muutosta. Jos maksu maksetaan eräpäivän jälkeen, laiminlyöntimaksulle on laskettava viivästyskorkoa. Päätöksen mukaan siihen saa hakea muutosta. Muutoksenhakuohje oli liitteenä. Yhteystietona ilmoitettiin Verohallinnon palvelunumero (vuosi-ilmoitus osingoista ja muista suorituksista). Sovelletuna oikeusohjeena ilmoitettiin laki verotusmenettelystä 22 a §.

Kantelijayhtiön vuosi-ilmoitus ja sen johdosta pyydetty selvitys sekä päätös laiminlyöntimaksusta oli käsitelty Verohallinnossa automaatiossa ilman, että kukaan Verohallinnon virkailijoista olisi asian missään vaiheessa osallistunut asian käsittelyyn. Kantelijan saamasta päätöksestä ei ilmene asian käsittely automaatiossa eikä myöskään, että kantelija oli antanut asiassa selvitystä eikä perustelua sille, miksi kantelijan selvityksellä ei ollut vaikutusta laiminlyöntimaksun määräämisessä. Päätöksestä ei myöskään ilmennyt sen henkilön nimi ja yhteystiedot, jolta asianosainen voi pyytää tarvittaessa lisätietoja päätöksestä. Päätöksessä oli yhteystietona Verohallinnon palvelunumero.

Hallintolain hyvän hallinnon perusteisiin kuuluvien hallinnon oikeusperiaatteet ohjaavat hallintomenettelyä ja päätöksentekoa. Periaatteiden mukaan viranomaisen on kohdeltava hallinnossa asioivia tasapuolisesti sekä käytettävä toimivaltaansa yksinomaan lain mukaan hyväksyttäviin tarkoituksiin, viranomaisen toimien on oltava puolueettomia ja oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään nähden, lisäksi viranomaisten toimien on suojattava oikeusjärjestyksen perusteella oikeutettuja odotuksia. Hallintolain päätöksentekoa koskevien oikeusohjeiden mukaan päätös on annettava kirjallisesti ja perusteltava siten, että siitä ilmenevät, mitkä seikat ja selvitykset ovat vaikuttaneet ratkaisuun sekä mainittava sovelletut säännökset. Päätöksestä tulee ilmetä sen henkilön nimi ja yhteystiedot, jolta asianosainen voi pyytää tarvittaessa lisätietoja päätöksestä.

Kantelijalle automaatiossa tehdystä päätöksestä ei ilmene, millä tavalla päätöksenteossa oli otettu huomioon hallintoa ja hallintopäätöksentekoa ohjaavia hyvän hallinnon takeisiin kuuluvia hallinnon oikeusperiaatteita. Päätöksestä ei myöskään ilmene, arvioitiinko päätöksenteossa lainkaan kantelijan esittämiä syitä ja perusteita, joiden nojalla kantelijan näkemyksen mukaan asiassa oli peruteltu syy antaa ilmoitus Verohallinnon päätöksestä poikkeavalla tavalla. Päätöksen perusteluista ei ilmene, oliko kantelijan antama selvitys vaikuttanut päätöksen lopputulokseen eikä perusteita sille, miksi näitä esitettyjä perusteita ei pidetty riittävinä. Päätöksessä ei myöskään ilmoitettu sen henkilön nimeä ja yhteystietoja, jolta päätöksestä voi saada lisätietoja.

Olen omana aloitteena tutkittavaksi ottamassani asiassa EOAK/3379/2018 arvoinut hyvän hallinnon toteutumista automatisoidussa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyssä. Totesin ratkaisussani 20.11.2019 muun ohella seuraavaa.

Verohallinnon automaattisen hallinto- ja päätöksentekomenettelyn säädöspohja ei täytä perustuslain vaatimuksia. Perustuslain säännökset hallinnon lakisidonnaisuudesta, hyvästä hallinnosta ja oikeusturvasta sekä lailla säästämisen vaatimuksesta edellyttävät mielestäni sitä, että Verohallinnon automaattisesta hallinto- ja päätöksentekomenettelystä säädetään lailla täsmällisesti ja tarkkarajaisesti. Lain tasoisesta sääntelystä tulisi ilmetä muun ohella, miten asiat valikoituvat automaattisessa päätöksenteossa ratkaistavaksi ja miten toteutuu automatisoidun päätöksenteon algoritmien julkisuus. Lisäksi kiinnitän huomiota siihen, että perustuslakivaliokunta painotti lausunnossaan PeVL 7/2019 vp sitä, että algoritmien julkisuuden asianmukainen toteutuminen yksityiselle ymmärrettävässä muodossa edellyttää, että laissa on tarkkarajaisesti ja täsmällisesti määritelty, mitä algoritmeilla automatisoidussa päätöksenteossa tarkoitetaan.

Muun ohella edellä selostetuilla perusteilla pidin Verohallinnon automaattista hallinto- ja päätöksentekomenettelyä lainvastaisena.

Kantelijan arvostelema Verohallinnon menettely perustuu sen automaattiseen hallinto- ja päätöksentekomenettelyyn, jossa tietojärjestelmä on suorittanut kaikki asian käsittelyn ja päätöksenteon vaiheet, ilman, että kukaan luonnollinen henkilö olisi osallistunut asian käsittelyyn. Koska automaattisesta hallinto- ja päätöksentekomenettelystä ei ole asianmukaisesti säädetty lailla, myös kantelijan asian käsittely on käsitykseni mukaan edellä todetuin perustein lainvastainen. Lisäksi kantelijan asiassa saama päätös ei täytä hallintolaissa säädettyjä päätöksen perustelujen vaatimuksia. Kantelijan saamasta päätöksestä ei ilmene, oliko hänen esittämänsä selvitystä otettu lainkaan huomioon päätöstä tehtäessä eikä myöskään perusteita sille, miksi selvityksessä esitetyjä syitä ei pidetty riittävinä. Päätöksestä ei näin ollen ilmene hallintolaissa edellytetyllä tavalla, mitkä seikat ja selvitykset olivat vaikuttaneet asian ratkaisuun eikä sen henkilön nimi ja yhteystiedot, jolta asianosainen voi pyytää tarvittaessa lisätietoja päätöksestä.

Totean, että Verohallinnon automaattisessa päätöksenteossa jää epäselväksi ja epävarmaksi, millä tavalla hyvän hallinnon perusteisiin kuuluvat hallinnon oikeusperiaatteet ohjaavat päätöksentekomenettelyä. Millä tavoin esimerkiksi tarkoitussidonnaisuuden periaate ja suhteellisuusperiaate vaikuttavat kunkin yksittäisen asian ratkaisuun. Käsitykseni mukaan, koska oikeusjärjestykseemme ei sisälly yleisesti sovellettavia oikeusohjeita automaattisesta päätöksentekomenettelystä, hallinnon asiakkaiden oikeutettujen odotusten suoja sekä oikeusturva edellyttävät, että päätöksistä ilmenee niiden tekeminen automatisoidussa menettelyssä sekä se, kuka vastaa päätösten oikeellisuudesta.

Edellä esitetyin perustein pidän Verohallinnon menettelyä lainvastaisena.

#### **4 TOIMENPITEET**

Saatan edellä esittämäni käsityksen Verohallinnon menettelyn lainvastaisuudesta sen tietoon.

Tässä tarkoituksessa lähetän jäljennöksen tästä päätöksestäni Verohallinnolle.