LAUSUNTO PERUSTUSLAKIVALIOKUNNALLE

Asia: HE 157/2025 vp Hallituksen esitys eduskunnalle sähköistä tiedoksiantoa Verohallinnossa koskevaksi lainsäädännöksi

Perustuslakivaliokunta on pyytänyt minulta asiantuntijalausuntoa hallituksen esityksestä 157/2025 vp. Esitän valiokunnalle lausuntonani kunnioittavasti seuraavaa:

1. Yleistä

Hallituksen esityksessä ehdotetaan muutettavaksi verotusmenettelylakia sekä eräitä muita verotuslakeja siten, että niihin sisällytettäisiin sähköistä tiedoksiantoa koskevaa sääntelyä, jolla sähköistä tiedoksiantotapaa laajennettaisiin. Hallituksen esityksellä on kiinteä sidoksena eduskunnan käsittelyssä olevaan hallituksen esitykseen 124/2025 vp, jossa ehdotetaan yleis- ja erityislainsäädäntöön sähköisen tiedoksiannon käytön laajentavaa sääntelyä. Nyt lausuttavana olevan hallituksen esityksen sisällön arvioinnissa ei voida sivuuttaa hallituksen esityksen 124/2025 vp ehdotuksia, koska nekin vaikuttavat verotusmenettelyssä käytettävään tiedoksiantomenettelyyn ja siten hallituksen esitykset muodostavat toisiinsa sidotun kokonaisuuden myös valtiosääntöisen arvioinnin näkökulmasta.

Esityksellä pyritään varmistamaan, että kaikille sähköiseen asiointiin kyvykkäille verovelvollisille voitaisiin antaa päätökset ja asiakirjat tiedoksi sähköisesti verotusta koskevissa asioissa ja hyödyntää siten Verohallinnon sähköisen asioinnin palvelua tehokkaasti. Esityksellä tavoitellaan myös toimintamenosäästöjä Verohallinnolle.

2. Arvioinnin lähtökohtia

(1) Ehdotetut säännökset ovat merkityksellisiä valtiosääntöoikeudellisesti perustuslain 6 §:ssä säädetyn yhdenvertaisuuden sekä 21 §:ssä tarkoitetun oikeusturvan ja hyvän hallinnon takeiden kannalta katsottuna. Tiedoksiannolla on merkitystä tehokkaiden oikeussuojakeinojen toteuttamisen kannalta katsottuna.

(2) *Asianosaisen mahdollisuus käyttää oikeussuojakeinoja oman oikeusturvansa varmistamiseksi liittyy keskeisesti siihen, että hän saa omia etuja, oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskevat päätökset ja muut asiakirjat tietoonsa asianmukaisesti toteutetulla ja tosiasiallisella tiedoksiannolla.* Siten tiedoksiannolla on olennainen vaikutus siihen, *miten asianosaisen oikeus oikeusturvaan ja erityisesti muutoksenhakuoikeuteen toteutuu* (ks. PeVL 9/2010 vp).

(3) Tiedoksianto on merkityksellinen valitusajan laskemisessa ja myös sen ajankohdan määräytymisellä, milloin päätös saa lainvoiman, jos siitä ei valiteta. *Nämä kaikki tekijät on otettava huomioon säädettäessä tiedoksiantomenettelystä*. Tiedoksianto vaikuttaa siten välittömästi siihen, miten asianosaisen edut, oikeudet ja velvollisuudet toteutetaan julkista valtaa käytettäessä.

(4) Siten lainsäätäjän on turvatta perustuslain 22 §:n mukaisesti se, että tiedoksiantomenettelyt ovat kaikkien käytettävissä, tiedoksianto tapahtuu sananmukaisesti asianosaiselle toimitettavana tietona päätöksestä tai muusta asiakirjasta sekä menettely noudattaa yleisiä hyvän hallinnon takeita koskevia vaatimuksia, joista on säädetty yleislain tasolla hallintolain (434/2003) 2 luvussa hyvän hallinnon perusteina. Lisäksi digitaalisten palvelujen tarjoamisesta annettu laki (306/2019, digipalvelulaki) määrittää omalta osaltaan yhdenvertaisuuteen liittyvien vaatimusten sekä hyvän hallinnon toteuttamista digitaalisissa palveluissa.

(5) Perustuslakivaliokunnan mukaan julkisen vallan velvollisuus huolehtia hallinnossa asioinnin tosiasiallisesta mahdollistamisesta kaikille tarkoittaa perinteisten asiointitapojen, kuten paperisen

ja henkilökohtaisen asioinnin, mahdollisuuksien säilyttämistä riittävissä määrin sähköisen asioinnin mahdollistavien digitaalisten palvelujen rinnalla (PeVM 11/2021 vp ja PeVM 16/2020 vp).

(6) Kuitenkin perustuslakivaliokunta on todennut, että sähköisen asioinnin edellyttämisellä voidaan katsoa olevan hyväksyttävät perusteet, jotka liittyvät tietojärjestelmän sähköiseen luonteeseen ja järjestelmän tavoitteisiin. Perustuslakivaliokunnan mukaan merkityksellistä sääntelyn hyväksyttävyydellä on sillä, että sähköinen asiointi ei koske välittömästi yksityisiä henkilöitä, vaan oikeushenkilöitä (PeVL 32/2018 vp).

(7) Perustuslakivaliokunta on aiemmin todennut (PeVL 5/2016 vp), että oikeusturvanäkökohdat edellyttävät, että tiedoksianto toteutetaan siten, että vastaanottaja saa oikeuksiensa käyttämiseksi tarvitsemansa tiedot selkeästi, hänelle ymmärrettävinä ja riittävän ajoissa.

(8) Tiedoksiantomenettelyn valtiosääntöoikeudellisessa arvioinnissa on kyse yhtäältä siitä, tuleeko sähköisesti tiedoksi annettu asiakirja tehokkaasti henkilön tietoon, ja toisaalta siitä, täyttääkö ehdotettu tiedoksiantomenettely menettelyn asianmukaisuutta koskevan perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaisen vaatimuksen.

(9) Perustuslakivaliokunta (PeVL 5/2016 vp) on sinällään pitänyt sähköisen tiedoksiannon käytön laajentamista mahdollisena, mutta valiokunta on kiinnittänyt huomiota sähköisen tiedoksiannon käytön *ennakoitavuuteen hallinnon asiakkaan näkökulmasta*, kun toimintaprosesseissa otetaan käyttöön sähköinen tiedoksianto.

(10) Tiedoksiannon tosiasiallinen toteutuminen on kiinteässä sidoksessa oikeusturvan toteuttamiseen. Lainsäädännöllä ei saa vaarantaa kenenkään oikeusturvaa (HE 309/1993 vp, s. 74 sekä esimerkiksi PeVL 12/2002 vp).

(11) Perustuslakivaliokunnan (PeVL 32/2005 vp, PeVL 49/2017 vp) mukaan verotuksen kaltainen massaluonteinen toiminta ei saa vaarantaa hyvän hallinnon vaatimuksia tai verovelvollisen oikeusturvaa.

(12) Perustuslakivaliokunta on verotusta koskevassa lausuntokäytännössään korostanut, että verotusta koskevaa lainsäädäntöä ei voida pitää valtiosääntöoikeudellisesti sellaisena erityisenä julkisen vallan käytön muotona, jonka alueella perusoikeudet eivät tule sovellettaviksi (PeVL 9/2023 vp, PeVL 53/2016 vp, PeVL 52/2016 vp).

3. Muutosehdotukset

(13) Massaverotus on leimallisesti monin osin viranomaisaloitteista, jolloin veroviranomaisen lähettämien asiakirjojen tiedoksisaaminen on asianosaisen oikeusturvan kannalta erityisen merkityksellistä. Niin ikään veroviranomaisen lähettämät asiakirjat sisältävät tyypillisesti verovelvollisen velvollisuuksiin liittyviä tietoja tai päätöksiä, joihin voi sisältyä myös veroseuraamuksia, maksuvelvollisuuksia tai hallinnollisen sanktion uhka. Asiakirjan tiedoksisaamisessa oleva epävarmuus voi johtaa merkittäviin seuraamuksiin verovelvolliselle. Esimerkiksi maksamatta jääneet verot, kuten kiinteistövero, voi johtaa verosaamisen ulosottoon. *Tässä suhteessa verotuksessa tiedoksiantomenettelylle on asetettava painava oikeusturvaa takaavat vaatimukset siten, että menettelyssä voidaan pitää todennäköisenä, että verovelvollinen saa tiedon verovelvollisuuksiinsa ja oikeuksiinsa liittyvistä asiakirjoista.*

(14) Hallituksen esityksen 1. lakiehdotuksen 26 c §:n lähtökohtana on, että päätös ja asiakirja voidaan antaa tiedoksi sähköisen asioinnin tukipalveluista annetussa laissa (571/2016) tarkoitetun viestinvälityspalvelun avulla. Pykälässä olisi kuitenkin poikkeavaa sääntelyä suhteessa tukipalvelulakiin ja sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annettuun lakiin (13/2003) nähden, jos verovelvollisella ei ole käytössä viestinvälityspalvelua. Siten poikkeuksia sovellettaisiin tilanteissa, joissa verovelvollinen olisi pyytänyt Digi- ja väestötietoviraston sulkemaan viestintävälityspalvelutilinsä. *Ehdotus merkitsee, että asianosaisen/verovelvollisen tahtotilan ilmausta ei sovellettaisi Verohallinnossa, jos verovelvollinen käyttää viestinvälityspalvelutilin sulkemisen jälkeen*

Verohallinnon digitaalisia palveluja siten, että hän tunnistautuu niihin kirjautumisen yhteydessä. Ehdotus on omiaan aiheuttamaan epäselvyyttä siitä, millä tavalla viranomaiset lähettävät tiedoksiantoja asianosaiselle/verovelvolliselle.

(15) *Ehdotus myös merkitsee, että Verohallinto ei lähetä varsinaisia verotusta koskevia asiakirjoja viestinvälityspalveluun, vaan ainoastaan viestin siitä, että Verohallinnon omassa asiointipalvelussa on saatavilla uusia verotukseen liittyviä asiakirjoja. Tätä menettelyä hallituksen esityksessä (s. 54) perustellaan turvallisuuteen liittyvillä syillä. Siten varsinainen tiedoksianto tapahtuisi yleislaissa säädetyn sijaan aina Verohallinnon omassa sähköisen asioinnin palvelussa (OmaVero)*

(16) Hallituksen esityksen 1. lakiehdotuksen mukaan ” Verohallinto lähettää verovelvolliselle tai tämän valtuuttamalle ilmoituksen 4 tai 5 momentin mukaisesta tiedoksiannosta hallinnon yhteisistä sähköisen asioinnin tukipalveluista annetussa laissa tarkoitettuun viestinvälityspalveluun tai verovelvollisen tai tämän valtuuttaman tätä tarkoitusta varten Verohallinnolle ilmoittamaan puhelinnumeroon tai muuhun sähköiseen osoitteeseen. Ilmoitusta ei lähetetä, jos Verohallinnolla ei ole verovelvollisen sähköistä yhteystietoa.” *Ehdotettu säännös jättää epäselväksi mitä viestintäkanavaa pitkin tieto asiakirjan saatavilla olosta tiedoksiantotarkoitusta varten toimitetaan virallisesti verovelvolliselle. Hallituksen esityksen mukaan tällainen asiakirjan saatavilla oloa koskeva tiedoksiantoviesti voitaisiin toimittaa viestinvälityspalvelutilin lisäksi myös muuhun sähköiseen yhteystietoon, joten sääntely mahdollistaisi rinnakkaisten viestien lähettämisen. Lakiehdotuksessa myös sähköinen yhteystieto on käsitteellisesti laajempi kuin viestinvälityspalvelua koskevassa sääntelyssä. Sähköinen yhteystieto olisi myös matkapuhelinnumero, johon voitaisiin lähettää tekstiviesti.*

(17) Hallituksen esityksen 1. lakiehdotuksen mukaan Verohallinto ei lähettäisi viestiä, jos sen tiedossa ei olisi velvollisen yhteystietoa. Säännöksen perustelujen mukaan ” Nykyisestä sääntelystä poiketen sähköistä tiedoksiantoa koskevan ilmoituksen lähettäminen ei olisi sähköisen tiedoksiannon pätevyyden oikeudellinen edellytys”. *Ehdotus siten vaikuttaa siltä, että verovelvollinen ei välttämättä saisi lainkaan tietoa siitä, että hänelle on tiedoksi annettavia asiakirjoja Verohallinnon asiointipalvelussa, jos hän ei olisi antanut sähköistä yhteystietoaan Verohallinnolle.*

(18) *Ehdotettu sääntely on selvästi sekä sääntelyn rinnakkaisuuden, poikkeuksellisuuden ja tiedoksiantoa koskevan viestin merkityksen suhteen perustuslain 21 §:n kannalta ongelmallinen. Nähdäkseni tilanteessa, jossa verovelvollinen ei ole antanut Verohallinnolle mitään sähköistä yhteystietoa, ei voi johtaa siihen, että tiedoksiannoksi katsottaisiin pelkästään se seikka, että Verohallinto on tallentanut verovelvollisen saataville verotusta koskevia asiakirjoja.*

(19) *Verotusmenettelylaissa ei ole myöskään säädetty verovelvolliselle velvollisuutta seurata saapuvia asiakirjoja Verohallinnon asiointipalvelusta.*

(20) Perustuslakivaliokunnan lausuntokäytännön (PeVL 5/2016 vp) mukaan oikeusturvanäkökohdat edellyttävät, että tiedoksianto toteutetaan siten, että vastaanottaja saa oikeuksiensa käyttämiseksi tarvitsemansa tiedot selkeästi, hänelle ymmärrettävinä ja riittävän ajoissa. *Hallituksen esityksen 1. lakiehdotus ei täytä edellä esitetyn perusteella näitä vaatimuksia, mistä syystä lakiehdotus ei täytä perustuslain 21 §:ssä säädettyjä oikeusturvan ja hyvän hallinnon vaatimuksia. Erityisen painavassa asemassa tässä arvioinnissa on se, että verotusmenettelylakiin säädettäisiin poikkeuksia suhteessa muuhun ehdotettuun tiedoksiantosääntelyyn nähden ja lisäksi verotusta koskevat asiakirjat ovat merkityksellisiä verovelvollisuuksien toteuttamisen ja niiden laiminlyönnin seuraamusten kannalta katsottuna. Verotusmenettelyn viranomaisaloitteisuus myös luo erityisen painavan syyn sille, miksi ehdotus ei ole sopusoinnussa perustuslain 21 §:n kanssa. Toisaalta tiedoksiannon toteutumisen kannalta myös viestin lähettämisellä on oikeudellinen merkitys tiedoksiannon toteuttamiseksi. Muuten verovelvollinen ei saa tiedoksiantoa hyvän hallinnon ja oikeusturvan vaatimusten mukaisesti selkeästi.*

(21) Lakiehdotuksen mukaan verovelvollinen voisi ilmoittaa Verohallinnolle, ettei hän käytä Verohallinnon sähköistä asiointipalvelua. Tämä ilmoitus ei olisi enää voimassa, jos verovelvollinen kirjautuisi ilmoituksen jälkeen uudelleen asiointipalveluun. *Ehdotettu pykälä kokonaisuudessaan koskee tiedoksiantoa, mutta mainittu säännös koskee kaikkea sähköistä asiointia Verohallinnon asiointipalvelussa. Sääntely näyttäisi olevan epäsuhdassa sen kanssa, mitä esimerkiksi digitaalisten palvelujen tarjoamisesta annetussa laissa (306/2019) on säädetty jokaisen oikeudesta toimittaa*

sähköisiä asiakirjoja viranomaiselle. Ehdotettu sääntely myös rajaisi tosiasiassa vireillepanoa toimivaltaiseen viranomaiseen ja olisi ongelmallinen perustuslain 21 §:ssä säädetyn kanssa.

(22) Edellä esitetyt ongelmat koskevat myös muita hallituksen esityksen lakiehdotuksia.

(23) Ehdotuksissa ei ole myöskään huomioitu erityisiä tilanteita, joissa verovelvollinen menettää äkillisesti toimintakykynsä esimerkiksi sairaskohtauksen vuoksi. *Perustuslain 21 §:n sääntely huomioiden myös näissä tilanteissa lainsäädännössä on oltava säännökset, joilla turvataan yksilön oikeusturvan toteutuminen.*

9.12.2025

Tomi Voutilainen
julkisoikeuden professori, dosentti