

Asia: OM 17/41/2015

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi oikeudenkäynnistä hallintoasioissa ja eräiksi siihen liittyviksi laeiksi

Yleisiä huomioita

Lausuntonne

Itsekriminointisuoja

Verohallinto pitää ehdotettua säännöstä itsekriminointisuojusta (7 luvun 16 §) monilta osin ongelmallisena.

Veronkorotus on määritelty hallinnolliseksi seuraamukseksi lakiehdotuksen 1 luvun 4 §:ssä. Itsekriminointisuoja koskevassa pykälässä puolestaan säädetään, että jokainen saa kieltäytyä kertomasta seikan, jonka kertominen saattaisi hänet syytteen tai hallinnollisen seuraamuksen vaaraan. Toisin sanoen henkilö voisi pykälän sanamuodon mukaan vedota itsekriminointisuojaan myös silloin, kun seikan kertominen saattaisi hänet veronkorotuksen vaaraan.

Verohallinto toteaa, että Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen (EIT) oikeuskäytännöstä ei voida tehdä johtopäätöstä, jonka mukaan pelkkä veronkorotuksen uhka oikeuttaisi verovelvollisen vetoamaan itsekriminointisuojaan. Verotusmenettelyssä itsekriminointisuoja on voinut tulla sovellettavaksi vain tilanteessa, jossa samaan aikaan on vireillä samaa asiaa koskeva rikostutkinta. Verohallinto katsoo, että säännösehdotus laajentaisi sanamuotonsa perusteella itsekriminointisuojan soveltamisalaa hallinnollisten seuraamusten osalta huomattavasti EIT:n oikeuskäytäntöön verrattuna.

Verohallinto toteaa lisäksi, että hallituksen esityksen luonnoksessa pykälän yksityiskohtaisissa perusteluissa on tuotu esiin verotukseen liittyviä EIT:n ja korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisuja. Verohallinto katsoo, että säännöksen perusteluista jää kuitenkin epäselväksi, millä edellytyksin ehdotettu itsekriminointisuoja koskeva säännös voisi tulla sovellettavaksi verotusmenettelyssä. Säännöksen perusteluista ei käy myöskään ilmi, mikä on ehdotetun säännöksen suhde verotuksessa noudatettaviin verotusmenettelystä annetun lain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain erityissäännöksiin, joissa säädetään verovelvollisen ilmoittamis-, esittämis- ja selvittämisvelvollisuudesta.

Itsekriminointisuoja ja hyödyntämiskieltoa koskevat säännökset sijaitsevat lakiehdotuksen suullista käsittelyä koskevassa luvussa. Säännöksen sanamuodosta tai perusteluista ei käy ilmi, rajoittaisiko

itsekriminointisuojaan vetoaminen todistajan tai asian-osaisen kuulemiseen suullisessa käsittelyssä vai tulisiko periaate sovellettavaksi myös kirjallisessa menettelyssä hallintotuomioistuimessa. Jos pykälää on tarkoitus soveltaa myös suullisen käsittelyn ulkopuolella, pykälän sijainti suullista käsittelyä koskevassa luvussa on harhaanjohtava.

Verohallinto pitää tärkeänä, että itsekriminointisuojaan soveltamisala ei laajene siitä, mitä on selvitetty Verohallinnon ohjeessa ”Rikosoikeudenkäynnissä sovellettava itsekriminointisuoja ja sen vaikutus verotusmenettelyssä, 30.9.2016, dnro A93/200/2016”. Ohjeessa on otettu huomioon EIT:n, korkeimman hallinto-oikeuden ja korkeimman oikeuden itsekriminointisuoja koskeva oikeuskäytäntö. Eduskunnan lakivaliokunta on lisäksi lausunut oikeudenkäymiskaaren todistelussäännösten muuttamista koskevaan hallituksen esitykseen antamassaan mietinnössä (LaVM 19/2014) itsekriminointisuojaan ja verotusmenettelyn suhteesta. Verohallinnon käsityksen mukaan ehdotettu itsekriminointisuoja koskeva säännös poikkeaisi lakivaliokunnan edellä mainitussa mietinnössään ottamasta kannasta.

Lakia oikeudenkäynnistä hallintoasioissa sovellettaisiin hallintotuomioistuimessa käytävässä oikeudenkäynnissä. Verohallinto huomauttaa, että ehdotettuun säännökseen tultaisiin todennäköisesti vetoamaan myös oikeudenkäyntiä edeltävässä verotusmenettelyssä ja haettaessa muutosta verotukseen verotuksen oikaisulautakunnalta.

Verohallinto katsoo, että hallinnollisen seuraamuksen vaaran mainitsemisella pykälässä saattaisi olla vakavia vaikutuksia verotuksen toimittamiseen. Verohallinto korostaa, että veronkorotuksen määrääminen on osa verotuksen toimittamista. Veronkorotusta ei siten määrätä omassa erillisessä menettelyssään. Säännös synnyttäisi väistämättä tulkintatilanteita itsekriminointisuoja koskevan säännöksen ja verolainsäädännössä siten epävarmuutta myös säännönmukaiseen verotukseen sekä muihin verotuksen valvontatoimiin kuten verotarkastukseen. Uhkana on myös, että Verohallinnon tiedonsaanti verovelvollisilta vaikeutuisi itsekriminointisuoja koskevien väitteiden seurauksena. Verohallinnon käsityksen mukaan säännöksen myötä oikeustilasta tulisi epäselvempi. Verohallinto katsoo lisäksi, että tämä epävarmuus ei poistu säännösehdotuksen perusteluja muokkaamalla, jos pykälän sanamuoto pysyy ehdotetun kaltaisena.

Verohallinto katsoo edellä esitetyn perusteella, että ehdotettua säännöstä itsekriminointisuojaista pitäisi muuttaa siten, että säännöksessä ei säädettäisi hallinnollisen seuraamuksen vaaraa itsekriminointisuojaan perusteeksi. Tältä osin säännös vastaisi oikeudenkäymiskaaren (OK) 17 luvun 25 §:ää, jossa ei myöskään ole mainintaa hallinnollisen seuraamuksen vaarasta. Verohallinto katsoo, että säännös vastaisi tällöin myös paremmin EIT:n itsekriminointisuoja koskevaa oikeuskäytäntöä.

Päätöksen tehnyt viranomainen

Esitysluonnoksen pykäläesityksissä ja niiden perusteluissa viitataan useassa kohtaa päätöksen tehneeseen viranomaiseen. Tällaisia viittauksia on esimerkiksi 6 ja 7 luvuissa. Lisäksi ehdotetussa 12:3.2 §:ssä todetaan, että alkuperäisen hallintopäätöksen tehneellä viranomaisella on oikeus hakea muutosta valittamalla hallintotuomioistuimen päätökseen.

Verotuksessa Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö toimii asianosaisena hallintotuomioistuimessa käytävässä oikeudenkäynnissä. Lisäksi verotuksessa ensimmäisenä muutoksenhakuasteena toimii verotuksen oikaisulautakunta.

Verotusmenettelylain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain sääntelystä johtuen hallinto-oikeus ei siten jatkossakaan kuulisi oikeudenkäynnissä oikaisulautakuntaa tai Verohallintoa vaan oikeudenvälontayksikköä. Vaikka ehdotetun yleislain mukaan päätöksen tehnyt viranomais voi tehdä valituksen, Verohallinnolle ei synny Veronsaajien oikeudenvälontayksikön kanssa rinnakkaista valitusoikeutta oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätöksestä.

1 luku (Yleiset säännökset)

Lausuntonne

Ehdotetun 4 §:n osalta Verohallinto viittaa siihen mitä kohdassa yleisiä huomioita on lausuttu itsekriminointisuojausta ja viranomaisen käsitteestä verotuksessa.

2 luku (Valitus hallintopäätöksestä)

Lausuntonne

Ehdotetun 2 §:n osalta Verohallinto viittaa edellä kohdassa yleisiä huomioita on todettu viranomaisen valitusoikeudesta hallintopäätöksestä.

Luvussa säädettäisiin myös toimivaltaisesta hallinto-oikeudesta (5 §). Onko pykälä mielestänne riittävän yksiselitteinen ja täsmällinen?

Verohallinto toteaa, että toimivaltaisesta hallinto-oikeudesta on verotuksessa säännöksiä, jotka ohittavat ehdotetun sääntelyn.

Lakiin ehdotetaan uutta säännöstä asiakokonaisuuden yhdistämisestä hallinto-oikeudessa (6 §).

Kannatan ehdotusta

Mahdolliset lisäkommenttinne

Ehdotetussa säännöksessä ei ole mainintaa siitä, kuka voi pyytää asioiden yhdistämistä. Säännöksen perusteluissa on todettu, että hallintotuomioistuini voisi siirtää asian, joko asianosaisen vaatimuksesta tai omasta aloitteestaan. Käytetty termi vaatimus viittaa siihen, että kysymyksessä olisi asianosaiselle kuuluva oikeus, josta poikkeamista hallinto-oikeus joutuisi perustelemaan ja josta asianosainen voisi valittaa.

Perusteluissa olisi ehkä parempi käyttää vaatimuksen sijasta mahdollisuutta esittää asiakokonaisuuden yhdistämistä.

Säännöksen soveltamisalan laajuuden selventämiseksi Verohallinto ehdottaa perusteluihin lisättäväksi esimerkin, joka koskee tilannetta, jossa verotarkastuksessa on havaittu, että työnantaja on antanut useille työntekijöilleen jonkin saman edun, ja kysymys on tämän edun verottamisesta. Tällaisessa tilanteessa toimivaltaiset hallinto-oikeudet määräytyvät edun saaneiden työntekijöiden kotikuntien perusteella. Olisi tärkeää, että tällaisessakin tilanteessa, jossa toimivaltaisia hallinto-oikeuksia voi olla useita, sama asiakokonaisuus voitaisiin ratkaista yhdessä hallinto-oikeudessa.

3 luku (Valituksen tekeminen)

Lausuntonne

Verohallinto toteaa, että verotusmenettelylaissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa on omat valitusaikaa ja valituksen tekemistä koskevat menettelysäännökset.

4 luku (Muu hallintolainkäyttöasia)

Lausuntonne

-

5 luku (Puhevalta ja avustajan tai asiamiehen käyttäminen)

Lausuntonne

Ehdotettua 8 §:ää vastaavaa voimassa olevaa säännöstä on joissain yhteyksissä tulkittu siten, että se estäisi verotarkastuskertomuksen laatinutta verotarkastajaa toimimasta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön avustajana hallintotuomioistuimessa pidettävässä suullisessa käsittelyssä. Verohallinto esittää, että esityksen perusteluihin lisättäisiin edellä mainittu tapaus esimerkkinä ja todettaisiin, että kuvatus laista esteellisyystilannetta ei ole.

6 luku (Asian käsittely ja selvittäminen)

Lausuntonne

Ehdotetun 3 §:n osalta Verohallinto toteaa, että verotusmenettelylaissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa on verovelvollisen selvittämisvelvollisuudesta omat säännöksensä, joissa verovelvolliselle asetettu selvittämisvelvollisuus lienee laajempi kuin muualla hallinnossa.

Verohallinto viittaa lisäksi, mitä edellä kohdassa yleisiä huomioita on todettu itsekriminointisuojusta.

Ehdotetussa 7 §:ssä säädetään uusien vaatimusten esittämisestä. Verohallinto pitää tärkeänä, että sellaisia uusia perusteluja, jotka eivät muuta asiaa toiseksi, pitää voida esittää muutoksenhaussa kuten hallintolainkäyttölain 27 §:n 2 momentissa on aiemmin säädetty. Vastaavasti ehdotetun lain 3:3.2 §:ssä on säädetty, että oikaisuvaatimuksen tekijä voi esittää vaatimuksilleen uusia perusteita.

Ehdotetussa 8 §:ssä säädetään päätöksen tehneen viranomaisen lausunnosta. Verotuksessa lausunnot pyydettäisiin jatkossakin Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköltä.

Luvussa säädettäisiin päätöksen tehneen viranomaisen velvollisuudesta antaa tuomioistuimen pyynnöstä lausunto sakon uhalla (8 §). Mitä mieltä olette ehdotuksesta?

-

Säännös selvityksen rajoittamisesta olisi uusi (12 §).

Kannatan ehdotusta

Mahdolliset lisäkommenttinne

-

Luvussa säädettäisiin myös eri selvityskeinoista. Uusia selvityskeinoja olisivat suullinen valmistelu ja tarkastus.

Suullinen valmistelu (13 §)

Kannatan ehdotusta

Mahdolliset lisäkommenttinne

-

Tarkastus (15 §)

Kannatan ehdotusta

Mahdolliset lisäkommenttinne

-

Luvussa olisi säännös järjestyssakon tuomitsemisesta tuomioistuimen arvoa loukkaavan kirjallisen aineiston toimittamisen perusteella (20 §). Mitä mieltä olette ehdotuksesta? Pitäisikö tuomioistuimen varoittaa kirjallisen aineiston toimittajaa ennen sakon tuomitsemista?

-

7 luku (Suullinen käsittely)

Lausuntonne

Ehdotetun 2.2 §:n mukaan, jos hallintotuomioistuin ei järjestä asianosaisen vaatimaa suullista käsittelyä, tästä on ilmoitettava asianosaisille. Samalla asianosaisille on varattava tilaisuus esittää kirjallista lisäselvitystä. Tämä menettely sinänsä selkeyttää käsittelyä mutta toisaalta voi veroasioissa johtaa pidentyneisiin käsittelyaikoihin.

Ehdotettujen 12 ja 16 §:n osalta Verohallinto viittaa mitä osiossa yleisiä huomioita on todettu itsekriminointisuojusta.

Verohallinto katsoo lisäksi, että hyödyntämiskielloa koskevan säännöksen 17 §:n 1 momentin sanamuoto on vastoin eduskunnan lakivaliokunnan OK 17:25 §:ään ottamaa kantaa. Lakivaliokunta on nimenomaisesti muuttanut hallituksen esityksessä (HE 46/2014) esitettyä presumptiota lainvastaisesti hankitun todisteen hyödyntämiskiellosta. Nyt kuitenkin lakiehdotukseen sisältyy sama presumptio lainvastaisesti hankitun todisteen hyödyntämiskiellosta, jonka lakivaliokunta on jo kertaalleen muuttanut oikeudenkäymiskaaren osalta. Verohallinto katsoo, että maininta lainvastaisesti hankitun todisteen hyödyntämiskiellosta poistettaisiin ehdotetun säännöksen 1 momentista.

8 luku (Hallintotuomioistuimen päätöksenteko)

Lausuntonne

Verohallinnolla ei ole huomautettavaa luvusta.

9 luku (Tiedoksianto)

Lausuntonne

-

Ehdotuksen mukaan ainoastaan velvoittavat päätökset, joiden tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhaku-aika tai muu vastaanottajan oikeuteen vaikuttava määräaika, tulisi antaa tiedoksi todisteellisesti (1 §). Mitä mieltä olette ehdotuksesta?

Säännöksessä jää epäselväksi, mitä tarkoitetaan velvoittavalla päätöksellä. Onko velvoittava päätös ainoastaan päätös, jolla verovelvollinen määrätään maksamaan veroa vai onko tällainen päätös myös päätös, jolla verovelvollisen vaatimus aiemmassa vaiheessa määrätyn veron poistamiseksi hylätään.

10 luku (Oikeudenkäyntikulut)

Lausuntonne

Ehdotetussa 1 §:ssä säädettäisiin oikeudenkäyntikulujen korvausvelvollisuudesta. Verohallinnon mielestä veroasioissa hävinneen osapuolen tulisi aina korvata vastapuolen oikeudenkäyntikulut vastaavalla tavalla kuin yleisissä tuomioistuimissa. Verotuksessa hallintotuomioistuinmenettelyä edeltää maksuton oikaisulautakuntamenettely. Veroasian ratkaisuun tyytymättömällä osapuolella on siis aina mahdollisuus hakea ensi vaiheessa muutosta maksutta. Jos verovelvollinen tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö haluaa vielä oikaisulautakuntakäsittelyn jälkeen hakea muutosta veropäätökseen, hänen tulee olla valmis ottamaan riskin siitä, että hävitessään asian hänen täytyy korvata toisen osapuolen oikeudenkäyntikulut.

Ehdotetun 3 §:n perusteluihin tulisi lisätä, että arvonlisäveron osuutta oikeudenkäynti-kuluista ei korvata, jos sen saa vähentää arvonlisäverotuksessa.

Ehdotetussa 4.2 §:ssä todetaan, että ennen korvausvelvollisuuden määrittämistä velvoitettavalle on varattava tilaisuus tulla kuulluksi. Ehdoton kuulemisvelvollisuus on ongelmallinen, sillä se aiheuttaa kirjelmiä ja prosessin pitkittymistä.

11 luku (Päätöksen korjaaminen ja täydentäminen)

Lausuntonne

-

Säännös päätöksen täydentämisestä olisi uusi (2 §).

En ota kantaa

Mahdolliset lisäkommenttinne

-

12 luku (Valitus hallintotuomioistuimen päätöksestä)

Lausuntonne

Verohallinnosta annetun lain 16 §:ssä säädetään, että keskusverolautakunnan antamaan ennakkoratkaisuun haetaan muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Epäselvyyksien välttämiseksi Verohallinnosta annetun lain 16 §:ää tulisi täsmentää siten, että siitä käy ilmi, ettei valituslupaa tarvita muutoksenhakuun keskus-verolautakunnan antamasta päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

Ehdotuksen mukaan uudessa yleislaissa olisi pääsääntönä, että hallinto-oikeuden päätöksestä saa valittaa korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan (1 §). Tarvittaessa poikkeuksista säädettäisiin jatkossa erikseen.

Ehdotuksen mukaan uudessa yleislaissa olisi pääsääntönä, että hallinto-oikeuden päätöksestä saa valittaa korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan (1 §). Tarvittaessa poikkeuksista säädettäisiin jatkossa erikseen. Ehdotus valituslupamenettelystä pääsääntönä poikkeaisi voimassa olevasta laista.

Kannatan ehdotusta

Mahdolliset lisäkommenttinne

-

Hallintopäätöksen tehneellä viranomaisella ei nykyisten yleissäännösten mukaan ole valitusoikeutta hallinto-oikeuden päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Viranomaiselle ehdotetaan valitusoikeutta tilanteessa, jossa ensi asteen hallintotuomioistuin on kumonnut sen päätöksen tai muuttanut sitä (3 §). Ehdotus päätöksen tehneen viranomaisen valitusoikeudesta poikkeaisi voimassa olevasta laista.

En ota kantaa

Mahdolliset lisäkommenttinne

Verotuksessa on säädetty erikseen valitusoikeudesta. Ehdotettu säännös ei siten luo Verohallinnolle itsenäistä valitusoikeutta Veronsaajien oikeudenvilvontakeskuksen rinnalle vaikka se on alkuperäisen hallintopäätöksen tehnyt viranomainen.

13 luku (Ylimääräinen muutoksenhaku)

Lausuntonne

-

Kantelu ylimääräisenä muutoksenhakukeinona ehdotetaan poistettavaksi. Nykyiset kanteluperusteet yhdistettäisiin purkuperusteisiin (5 §). Mitä mieltä olette ehdotuksesta?

Verohallinto kannattaa ehdotusta.

Luvussa ehdotetaan nimenomaista säännöstä ylimpien laillisuusvalvojien oikeudesta hakea purkua lainvoimaiseen päätökseen (6 §). Mitä mieltä olette ehdotuksesta?

Verohallinto kannattaa ehdotusta.

Ehdotuksen mukaan muun hakijan kuin viranomaisen olisi päätöksen purkamista koskevassa asiassa käytettävä lainoppinutta avustajaa (6 §). Mitä mieltä olette ehdotuksesta?

Verohallinto kannattaa ehdotusta.

14 luku (Päätöksen täytäntöönpano ja hallintotuomioistuimen väliaikaiset määräykset)

Lausuntonne

Verohallinnolla ei ole huomautettavaa ehdotuksesta.

Oikeudenkäymiskaareen ehdotettujen muutosten johdosta yleisiltä tuomioistuimilta poistuisi toimivalta antaa turvaamismääräyksiä hallintolainkäyttöasioissa. Mitä mieltä olette ehdotuksesta?

Verohallinnolla ei ole huomautettavaa ehdotuksesta.

15 luku (Voimaantulo)

Lausuntonne

Verohallinnolla ei ole huomauttamista ehdotuksista.

Liitelait

Mahdolliset kommenttinne

Verohallinnosta annetun lain 16 §:ssä säädetään, että keskusverolautakunnan antamaan ennakkoratkaisuun haetaan muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Epäselvyyksien välttämiseksi Verohallinnosta annetun lain 16 §:ää tulisi täsmentää siten, että siitä käy ilmi, ettei valituslupaa tarvita muutoksenhakuun keskusverolautakunnan antamasta päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

Yksityiskohtaisia huomioita

Tekniset huomionne

-

Sinisalo Soili
Verohallinto