



1.9.2015

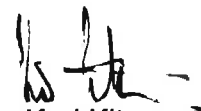
Valtiovarainministeriö

Viite

Valtiovarainministeriön kirje 22.6.2015 (VM062:00/2015), jossa korkeimmalta oikeudelta pyydetään lausuntoa luonnoksesta hallituksen esitykseksi laiksi väliaikaisesta menettelystä verotuksen oikaisemiseksi ja rikosprosessin estämiseksi oma-aloitteisesti annettujen tietojen perusteella.

Lausuntopyyntöön liitettyä luonnosta hallituksen esitykseksi on käsitelty korkeimman oikeuden täysistunnossa siltä osin, kuin esitys koskee rikosprosessin estymistä. Käsittely on perustunut oikeusneuvos Pekka Koposen muistioon 27.8.2015, joka toimitetaan ohessa valtiovarainministeriölle tiedoksi.

Oikeusneuvos


Kari Kitunen

Kansliapäällikön sijaisena
esittelijäneuvos


Tommi Vuorialho

Valtiovarainministeriön lausuntopyyntö VM062:00/2015**HE laiksi väliaikaisesta menettelystä verotuksen oikaisemiseksi ja rikosprosessin estämiseksi oma-aloitteisesti annettujen tietojen perusteella****1 Yleistä**

Kysymyksessä on ehdotus eräitä verottamatta jääneitä tuloja ja varoja koskevaksi, vain vuonna 2016 voimassa olevaksi laiksi jälkikäteisestä tehokkaasta katumisesta. Lain soveltamisala olisi siten rajoitettu, että verovelvollisen tulisi olla luonnollinen henkilö tai kotimainen kuolinpesä. Veroina tulisivat kyseeseen vain tulovero, perintövero ja lahjavero. Laki antaisi oma-aloitteiselle ilmoittajalle rikosprosessuaalisen suojan koskien rikoslain 29 luvun 1-3 §:ssä säädettyjä verorikoksia ja perintökaaren 20 luvun 11 §:ssä tarkoitettua rikosta.

Tässä muistiossa käsitellään ainoastaan esityksen sitä osuutta, joka koskee yleisessä tuomioistuimessa ajettavan rikosprosessin estymistä esitetyn lain perusteella. Tältä osin ehdotetut säännökset ja varsinkin niitä koskevat perustelut ovat hyvin suppeat ja jättävät lukuisia tulkintakysymyksiä vaille vastausta. Esityksen merkitystä lainkäytön kannalta rajoittaa lukumääräisesti ilmeisen vähäinen potentiaalinen juttukanta, johon säännöksiä olisi tarpeen yleisissä tuomioistuimissa soveltaa. Mutta edellä mainitusta perusteluiden puutteellisuudesta johtuen hankalia tulkintaongelmia on odotettavissa, mikäli oikeuskäytännössä joudutaan arvioimaan tähän lakiin perustuvaa rikosprosessin estettä.

2 Mahdollisia ongelmatilanteita

Esityksessä näyttää olleen keskeisenä tavoitteena luoda kysymyksessä olevia tilanteita varten hallinnollisesti kevyt verotusmenettely. Tähän nähden sinänsä ymmärrettävästi rikosprosessuaalinen arviointi on toissijaista. Lainkäytön kannalta on kuitenkin ongelmallista, ettei esityksessä arviointi ulotu käytännössä lainkaan rikosoikeudellisen suojan edellytyksiin liittyviin tulkintaongelmiin. Tältä kannalta esityksen perustelut ovat liian suppeat ja monet kysymykset jäävät korostetun avoimiksi. Esitys koskee uudenlaista lainsäädäntöä, josta ei ole lainkäytössä tulkintaperinnettä. Oletettava suppea juttukanta ja lain esitetty rajoitettu voimassaolo huomioon ottaen Korkeimman oikeuden mahdollisuudet oikeuskäytännön ohjaamiseen ennakkoratkaisuin olisivat ilmeisesti vähäiset.

Ohessa kuvataan yksityiskohtaisemmin muutamia tarkempaa arviointia edellyttäviä kysymyksiä.

2.1 Varojen laillinen alkuperä

Esityksessä perustellaan tehty lain soveltamisalan rajaukset hyvin niukasti. Päätaivitteena mainitaan olevan saada yksityishenkilöt ilmoittamaan ulkomaille sijoitetut varat ja niistä saadut tulot Suomen verotuksen piiriin vähäisin hallinnollisin kustannuksin. Tähän perustuu myös esitys lain soveltamisesta vain luonnollisiin henkilöihin ja tuloveroon sekä perintö- ja lahjaveroon. Elinkeinotulon osalta ongelmat muun muassa tulojen määrän ja niiden laillisen perusteen selvittämisessä olisivat epäilemättä vielä suuremmat. Tämän rajauksen nojalla ei silti voida päästä siihen, että esitetyssä menettelyssä olisi kysymys ainoastaan tuloverotuksessa tarkoitetuista tuloista taikka perinnöstä tai lahjasta. Menettelyn kohteena tulisi olla vain laillisesti hankittujen varojen ilmoittaminen ja merkittävät varallisuudet ovat useimmiten peräisin jonkinlaisesta liiketoiminnasta. Tämän vuoksi joudutaan arvioimaan myös sitä toimintaa, jolla varat on hankittu.

Esitys perustuu siihen, että hakemuksen yhteydessä hakija itse esittää riittävän selvityksen varojen alkuperästä. Lähtökohtana on selkeästi se, ettei tehokas katuminen koske varoja, jotka on saatu rikollisella toiminnalla. Ongelmallisin kysymys rikosprosessuaalisen suojan kannalta onkin tämän vuoksi todennäköisesti se, miten tämä selvitetään ja mitä seurauksia on siitä, jos selvitys ei ole riittävä.

Perusteluissa todetaan epäilemättä realistisesti, ettei varojen alkuperän laillisuutta kyetä selvittämään verotuksen toimittamisen yhteydessä. Hallinnollisessa verotusmenettelyssä ei siis käytännössä voida, eikä kevyeen menettelyyn pyrittäessä ilmeisesti ole tarkoituksaan, yksityiskohtaisemmin tarkistaa verovelvollisen ilmoitusta harjoittamansa toiminnan sisällöstä. Avoimeksi siten jää, mikä todellisuudessa olisi perusteluissa mainittu riittävä selvitys siitä, että varat ovat peräisin aikaisemmin saaduista palkkatuloista tai sijoitustoiminnan tuotoista, laillisesta yritystoiminnasta taikka saatu perintönä tai lahjana.

Osalla verovelvollisista mahdollisesti olisi intressi esittää kattava selvitys ilmoitettavista varoista ja myös tällainen dokumentaatio käytettävissään. Mutta mahdollista on myös, että verovelvollisen selvitys on hyvin puutteellinen tai että lain avulla pyritäisiin rikoshyödyn laillistamiseen.

Puutteena on pidettävä sitä, että esityksessä näitä tilanteita on käsitelty verotusmenettelyn kannalta hyvin suppeasti ja arviointi mahdollisen myöhemmän rikosprosessin kannalta puuttuu kokonaan. Rikosprosessuaalisen suojan edellytyksiä harkitseva tuomioistuim ei saa esityksestä vastauksia tulkintaongelmiin tilanteissa, joissa ilmoitus osoittautuu jälkikäteen virheelliseksi. Nimenomaista kannanottoa ei ilmene siitäkään, onko rikosvastuusta vapautumiseen merkitystä sillä, maksetaanko ilmoituksen perusteella määrättyjä veroja. Lakiehdotuksen sanamuodon mukaan rikosprosessin esto seuraa jo siitä, että verotusta on sanotun lain nojalla ylipäättään oikaistu.

2.2 Muita prosessuaalisia kysymyksiä

Esityksessä ei käsitellä menettelytapoja niissä tilanteissa, joissa jälkikäteen ilmenee verotuksen oikaisun perustuneen verovelvollisen antamiin väärin tietoihin. Asia jää siten ilman lisäargumentaatiota sen varaan, miten normaalia tai ylimääräistä muutoksenhakua olisi näissä tapauksissa sovellettava. Oikeuskäytännön

yhdenmukaisuuden edellytyksiä parantaisi, jos ainakin esityksen perusteluissa olisi pohdittu myös väärin tietojen aiheuttamia ongelmatilanteita ja niiden ratkaisuvaihtoehtoja.

Esimerkiksi veronkorotusta ja ne bis in idem -periaatetta koskevaa uutta lainsäädäntöä käsiteltäessä on arvioitu, että veronkorotus voitaisiin jälkikäteen poistaa myös hallinnollisella oikaisupäätöksellä (mm. VaVM 15/2013 vp). Mahdollisesti tämä on oletuksena nytkin, mutta tässä esityksessä päätöksen poistamisesta ei ole lausuttu mitään.

Yleisen tuomioistuimen olisi rikosasiassa tärkeää tietää mahdollisimman tarkasti, millaisia ja millä tavoin oikeudellisesti arvioitavia hallinnollisia sanktioita samasta menettelystä on mahdollisesti jo määrätty. Epäilemättä vastaava tiedontarve on myös verovelvollisella itsellään. Esityksessä epäselväksi jää kuitenkin verovelvollisen asema tilanteissa, joissa hänen ilmoituksensa tueksi esittämää selvitystä ei pidetä riittävänä, taikka selvitys osoittautuu virheelliseksi.

Esityksen perusteluissa s. 15 lausutusta ilmenee, että jos varojen alkuperästä ei annettaisi riittävää selvitystä, verohallinto voisi tehdä rahanpesun selvittelykeskukselle ilmoituksen, mutta verottaisi ilmoitetut tulot normaalisti. Tämän voitaneen ymmärtää tarkoittavan, että annettujen tietojen perusteella verotusta oikaistaisiin verovelvollisen vahingoksi. Nimenomaista kannanottoa ei sen sijaan ole siitä, määrättäisiinkö tällöin veronkorotus, eikä siitä, annettaisiinko päätös ehdotetun lain nojalla vai normaalina veronoikaisuna. Tällä olisi merkitystä muun ohella siltä osin, määrättäisiinkö veronkorotukset ehdotuksen mukaisesti alennettuina vai tavanomaisen suuruisina.

Jos päätöstä ei tehdä ehdotetun lain nojalla, sen mukaista suojaa veropetosyytteeltä ei ilmeisesti sovellettaisi. Tällöin voisi kuitenkin tulla sovellettavaksi määrättyyn veronkorotukseen perustuva vastaava suoja yleisen ne bis in idem -periaatteen nojalla. Lisäksi veronkorotusta koskevan harkintavallan käyttäminen saattaa estää rikossyytteen silloinkin, kun korotusta ei määrätä. Esityksen perusteluissa ei ole mitään kannanottoja siitä, sovellettaisiinko näissä tilanteissa laissa erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta tarkoitettua harkintaa veronkorotusmenettelyn ja rikosilmoituksen kesken. Perusteluissa on ainoastaan edellä todettu maininta rahanpesuilmoituksesta ja lausuma siitä, että vasta esitutkinnassa voidaan tarkemmin selvittää, mitä tunnusmerkistöjä teko täyttää. Näin tulkinnanvarainen ja niukka ohjeistus saattaisi johtaa epäyhdenmukaiseen käytäntöön.

Lakiehdotuksen tarkoittamat tiedot verovelvollinen antaa vapaaehtoisesti, joten lähtökohtaisesti tietojen käytölle rikosasiassa ei ole yleisiin oikeusperiaatteisiin nojautuvia hyödyntämisrajoituksia. Pykäläehdotukset eivät sisällä tästä mitään sääntelyä eikä perusteluissa kysymystä käsitellä.

Perusteluissa on s. 21 lausuttu, että verovelvollisen vaatimuksen jäädessä asian selvittämisen jälkeenkin niin epäselväksi, ettei verotusta voida sen perusteella oikaista, ei verovelvollinen saa suojaa veropetosyytettä vastaan. Jos ehdotetun lain mukaista päätöstä ei lainkaan tehdä, tähän lakiin perustuvaa rikossyytteen estettä ei ymmärrettävästi ole. Esityksessä ei kuitenkaan käsitellä sitä, että yleisen ne bis in idem -periaatteen nojalla rikossyytteen esteenä saattaa edellä todetuin tavoin olla jo se, että veronkorotuksen määrääminen on ollut verotusmenettelyssä harkittavana,

vaikka siitä olisikin luovuttu. Näidenkin tilanteiden osalta olisi siis tarkemmin arvioitava, millainen hallinnollinen menettely ja päätöksenteko tällaisissa tilanteissa on kysymyksessä ja mitkä ovat sen oikeusvaikutukset.

2.3 Yhteenveto

Esitettyyn menettelyyn liittyviä rikosprosessuaalisia kysymyksiä ja ilmoitettujen varojen alkuperän selvittämisen merkitystä tulisi harkita tarkemmin kuin tässä luonnoksessa hallituksen esitykseksi on tehty. Veropetosyytteen esteen arvioinnissa tulisi tietää, milloin verotuspäätös on tehty ehdotetun lain mukaisessa menettelyssä ja milloin normaalissa verotuksen oikaisumenettelyssä. Niin ikään pitäisi käydä ilmi, millaiseen harkintaan päätöksen tekemättä jättäminen perustuu. Ehdotetun lain suhde lakiin erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta sekä ne bis in idem -periaatteeseen tulisi arvioida. Nyt jää epäselväksi, mitkä olisivat menettelytavat ja hallinnollisten päätösten oikeusvaikutukset kussakin tilanteessa.