



OM 81/45/2015

14.8.2015

Valtiovarainministeriölle

Viite: lausuntopyyntö 22.6.2015 (VM 062:00/2015)

Lausunto

Yleistä

Pääministeri Juha Sipilän strategisen hallitusohjelman liitteen 1 mukaan otetaan käyttöön määräaikainen aktiivinen katuminen valtiovarainministeriön valmistelun pohjalta. Valtiovarainministeriössä on laadittu virkatyönä luonnos hallituksen esitykseksi laiksi väliaikaisesta menettelystä verotuksen oikaisemiseksi ja rikosprosessin estämiseksi oma-aloitteisesti annettujen tietojen perusteella. Oikeusministeriö on osallistunut valmisteluun.

Laki sisältäisi ns. tehokasta katumista verotuksessa koskevat säännökset. Lain tarkoituksena olisi verotukselta piiloon jääneiden varojen saaminen veroparatiiseista tai muuten laillisen vaihdannan ja verotuksen piiriin. Sääntelyn mukaan tulo- tai lahjavero velvollinen voisi oma-aloitteisella oikaisuvaatimuksella saada aiemmin toimitetun verotuksen korjatuksi vastaamaan tosiasiallisia vallinneita olosuhteita. Verovelvolliselle määrättäisiin tavanomainen vero ja korko sekä rangaistusluonteisena seuraamuksena veronkorotus. Rikosoikeudellinen vastuu ei tulisi kysymykseen.

Oikeusministeriö esittää lausuntonaan kunnioittaen seuraavan.

Lain nimike

Rikosprosessi ei ole asianmukainen termi käytettäväksi lakitekstissä (myös 5 §). Sen asemesta voitaisiin puhua rikosoikeudellisesta menettelystä. Oikeusministeriön käsityksen mukaan tätä puolta ei kuitenkaan ole tarpeen ylipäättään mainita lain nimikkeessä, joten siitä voitaisiin poistaa ”ja rikosprosessin estämiseksi”.

Lain soveltamisala

Ensinnäkin lain ajallisesta soveltamisalasta voidaan todeta, että on jossain määrin harhaanjohtavaa säätää lain voimaantulosäännöksessä siitä, että lakia sovelletaan asianomaisena vuonna vireille tulleisiin oikaisuvaatimuksiin. Selkeämpää olisi säätää asiasta esimerkiksi 1 §:ssä ja vastaavasti poistaa voimaantulosäännöksen 2 momentti.

Toiseksi oikeusministeriö pitää puutteena, ettei laista näkyisi nimenomaisesti vaatimusta siitä, että tehokas katuminen voi koskea vain laillista alkuperää olevaa tuloa. Tarkasti ottaen on syytä sulkea pois rikollisesta toiminnasta peräisin oleva omaisuus, koska kaikki lainvastainen toiminta ei ole rikollista eli rangaistavaksi säädettyä toimintaa. Esimerkiksi rahanpesun kohteena voi olla vain rikollista alkuperää oleva omaisuus (RL 32:6; ks. myös RL 10:2 laajennetusta hyödyn menettämisestä).

Selvää on, että rikollista alkuperää koskevan omaisuuden ottaminen järjestelyn piiriin asiallisesti merkitsisi rikollisen rahan pesemisen laillista muotoa, mitä ei voida hyväksyä. Tällainen olisi myös Suomea sitovien kansainvälisten velvoitteiden vastaista.

Nimenomainen maininta selventäisi lain soveltamisalaa ja estäisi mahdollisia väärinymmärryksiä. Nyt 2 §:ssä mainitaan asiaa tarkemmin selventämättä, että oikaisuvaatimuksen tekijän on esitettävä myös selvitys omaisuuden alkuperästä. Perusteluissa tosin mainitaan mm., että jos varojen alkuperä jäisi epäselväksi, verottaja tekisi rahanpesun selvittelykeskukselle ilmoituksen (s. 21; ks. myös s. 15). Tältä osin ajattelutapa lieenee ollut, että rikollisesta toiminnasta saatu tulo ei ylipäättään ole verotettavaa eikä siksi tehokas katuminen tule kysymykseen (s. 15). Oikeusministeriön käsityksen mukaan ei kuitenkaan ole niin vahvaa ja johdonmukaista oikeuskäytäntöä, että voitaisiin kategorisesti todeta verotuksen ulkopuolelle jäävän rikoksella saadun tulon (ks. esim. Esko Linna: Väkivalta, seksi ja rikokset verotuksessa. Teoksessa Väkivalta. Seuraamukset ja Haavoittuvuus. Terttu Utraisen juhlaKirja. Hämeenlinna 2006.).

Nimenomainen maininta omaisuuden alkuperästä on myös tarpeen, jottei lakiin jää ”oikeusansaa”, joka saisi henkilön ilmiantamaan itsensä rikoksesta erehtyen lain soveltamisalasta tai muuten väärillä edellytyksillä. Tällainen ei ole omiaan parantamaan lain kunnioitusta. Voidaan myös kysyä, onko ”laissa harhauttamalla” vaikutettu ilmoittajan tahtoon niin, että tilanne lähenee itsekriminointisuojan (oikeus olla saattamatta itseään syytteen varaan ja olla todistamatta itseään vastaan) loukkaamista. Odotettavissa olisi ainakin tällaisia riitautuksia.

Edellä mainitun perusteella voitaisiin lain 1 §:ään ottaa uudeksi 3 momentiksi seuraava:

”Tämä laki koskee vuoden 2016 kuluessa vireille tulleita vaatimuksia verotuksen oikaisemiseksi siten kuin jäljempänä säädetään. Lakia ei sovelleta tuloihin tai varoihin, jotka ovat peräisin rikollisesta toiminnasta.”

Lakiluonnoksen 2 §:n sanamuodon mukaan vain verotuksen kannalta olennaisten, mutta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyömisestä johdosta verotuksessa puuttuneiden tietojen ilmoittaminen olisi tehokkaan katumisen piirissä. Sitä vastoin aiemmin verotusta

varten annettujen väärin tietojen korjaaminen ei sanamuodon mukaan johtaisi lain soveltamiseen. Perusteluiden (s. 14) johdosta voidaan tosin kysyä, onko tätä tosiaan tarkoitettu.

Oikeusministeriö ei näe asiallista perustetta jättää väärin tietojen oikaisemista sääntelyn ulkopuolelle. Veropetoksen toteuttavat sekä väärin tietojen ilmoittaminen että tietojen ilmoittamatta jättäminen (RL 29:1). Lain tarkoituksen kannalta ei ole merkitystä sillä, että rikosoikeuden näkökulmasta yksittäisissä tapauksissa väärin tietojen ilmoittamista aktiivisena toimenä voidaan pitää moitittavampana kuin passiivista tietojen ilmoittamisen laiminlyöntiä. Lisäksi ei ole aina välttämättä selvää, onko kysymyksessä kokonaan ilmoittamatta jätetty tieto vai jo aikaisemmin ilmoitetun tiedon korjaaminen. Siksi 2 §:ää olisi perusteltua muuttaa niin, että siinä mainittaisiin oikeiden ja riittävien tietojen ilmoittaminen ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnin ja puuttuvien tietojen asemesta, esimerkiksi:

”Luonnollinen henkilö tai kotimainen kuolinpesä voi vaatia verotuksen oikaisua tekemällä kirjallisen vaatimuksen Verohallinnolle. Vaatimukseen on liitettävä oikeat ja riittävät tiedot siten, että vero voidaan määrätä oikean suuruisena. Vaatimukseen on liitettävä myös selvitys siitä, ettei omaisuus ole peräisin rikollisesta toiminnasta.

Perintöverotuksen oikaisua vaaditaan perintökaaren (40/1965) 20 luvun 10 §:ssä tarkoitetulla täydennysperukirjalla. Perukirjasta on ilmentävä tai siihen on liitettävä 1 momentin mukaiset tiedot.”

Vastaavasti 4 §:n 2 momenttia voitaisiin muuttaa niin, että siinä mainittaisiin vain velvollisuuden laiminlyönti. Velvollisuudella tarkoitettaisiin paitsi velvollisuutta antaa riittävät tiedot sekä myös velvollisuutta antaa oikeat tiedot.

Lakia sovellettaisiin vain silloin, kun verovelvollinen on oma-aloitteisesti vaatinut verotuksen oikaisua. Tällä tarkoitetaan perusteluiden mukaan sitä, ettei veroviranomainen ole verovelvollisen tietten aloittanut toimia tai esitutkintaviranomainen esitutkintaa veron välttämiseen perustuen (s. 20). Tältä osin on kuitenkin syytä huomauttaa, että oma-aloitteisuudesta ei voi olla kysymys, jos verottaja on ryhtynyt toimenpiteisiin veron korotuksen määrittämiseksi. Sama rajausta koskee myös tilannetta, jossa viranomaistoimet koskevat välillisesti verovelvollista (esim. pimeiden palkkatulojen saamista verotarkastuksessa olevalta yhtiöltä). Oikeusministeriö pitää toivottavana, että lakitekstiä täydennettäisiin perusteluiden mukaisesti. Vähintäänkin perusteluita tulisi täydentää veronkorotuksen osalta.

Soveltamisalaan kuuluvat verovuodet

Luonnoksen 3 §:n 1 momentin mukaan tuloverotuksen oikaisemisessa noudatettaisiin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 55 ja 56 §:ssä säädetään. Viimeksi mainitun pykälän mukaan verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi on tehtävä viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Luonnoksen 3 §:ssä seuraavaksi todetaan, että oikaisu voi koskea verovuotia 2004–2015.

Säännöksen asialliseen sisältöön ei ole tarvetta puuttua, mutta lakiin olisi syytä kirjata näkyviin se, että oikaisun tekemisaika pykälässä poikkeaa yleensä säädetystä. Muussa tapauksessa sääntely jää asiallisesti ristiriitaiseksi, koska pykälässä annetaan asiasta oma säännös mutta samalla myös viitataan sen kanssa ristiriidassa olevaan säännöseen. Siksi momentin 2. virke olisi perusteltua olla esimerkiksi: ”Sen estämättä, mitä mainituissa 56 §:ssä säädetään, tuloverotusta voidaan oikaista verovuosilta 2004–2015.”

Pykälän 2 momentista voidaan esittää samanlainen huomautus. Tässä tapauksessa vaikuttaisi selkeimmältä lisätä momentin alkuun lause: ”Jollei tässä momentissa jäljempänä toisin säädetä, perintö- ja lahjaverotusta oikaistaan - - -.” Toiseksi momentin 2. virkkeessä tulisi mainita myös lahjaverotus.

Rikosprosessin estäminen

Ensinnäkin voidaan todeta, että 5 §:n otsikko ”Rikosprosessin esto” on epäonnistunut. ”Rikosprosessi” ei edellä mainituin tavoin ole asianmukaista lakikieltä. Lisäksi sanalla ”esto” on kaksi merkitystä (vrt. estoinen ihminen).

Oikeusministeriö ei pidä myöskään pykälän sisältöä onnistuneena. Omaksuttu sääntelyratkaisu rakentuu sille, että 1 §:n mukaisiin tietoihin vetoaminen rikosprosessissa johtaisi toimenpiteistä luopumiseen tai siihen, ettei tuomioistuimien olisi asiaa tutkittavaksi (ilmoitus tekemättä, esitutkinta jätetään toimittamatta, syyte ajamatta tai tutkimatta).

Toimenpiteistä luopumista koskevia säännöksiä rikosoikeudessa sovelletaan silloin, kun toimenpiteelle, esimerkiksi syytteen nostamiselle, edellytykset ovat olemassa, mutta jollain laissa säädetyllä perusteella toimenpiteestä kuitenkin luovutaan, esimerkiksi rikoksentehtäjän nuoruuden vuoksi hänet jätetään syyttämättä. Tutkimatta jättäminen on taas seurauksena siitä, että laillisen oikeudenkäynnin edellytyksissä on puute, esimerkiksi asia on jo kertaalleen ratkaistu (ne bis in idem –kielto, ei kahdesti samassa asiassa).

Sääntelyn kannalta olennaista kuitenkin on, missä määrin vapaaehtoisesti ilmoitettuja tietoja saa käyttää veron oikaisemista tarkoittavan menettelyn ulkopuolella. Kysymys on tietojen salassapitamisesta ja luovuttamisesta sekä käyttämisestä todisteena.

Lain tarkoituksen kannalta on perusteltua, että tietojen käyttäminen on mahdollisimman rajattua. Tämä edesauttaa menettelyn houkuttelevuutta ja verotulojen kertymistä. Luonnoksen mukaan tietoja voitaisiin kuitenkin luovuttaa laajasti (s. 21 ja 23). Toisaalta rajoitukset määriteltäisiin sen mukaan, mistä rikosnimikkeestä on kysymys (lievä, perusmuotoinen tai törkeä veropetos taikka perintökaaren 20 luvun 11 §:ssä tarkoitettu vastaavanlainen rikos). Tämä ei kuitenkaan ole onnistunut rajaumalli. On mahdollista, että säännöksen tarkoitus pyritään kiertämään väittämällä tutkittavaa tekoa esimerkiksi virkarikokseksi, jotta tämän varjolla saataisiin tietoja. Selvästi parempi vaihtoehto on kytkeä rajoitukset tiedon laatuun, kuten julkisuus- ja salassapitolainsäädännössä ja todisteiden hyödyntämiskieltoa koskevissa säännöksissä tehdään.

Lisäksi on huomattava, että asiallisesti ehdotettu 5 § ei tarjoa lähtökohtaisesti mitään lisäsuojaa tietoja vapaaehtoisesti luovuttaneelle. Jos oikaisuvaatimuksen tehneelle määrätään 4 §:n mukainen veronkorotus lopullisesti, ei asiaa voida ne yleisen ne bis in idem –kiellon vuoksi tutkia rikosprosessissa. Säännös on siten jopa turha.

Edellä mainitusta seuraisi, että luovuttamis- ja hyödyntämisrajoitukset koskisivat tietoja, jotka täydentävät tai oikaisevat tulo- tai lahja- tai perintöverotuksen kannalta olennaisia tietoja. Jos henkilö antaisi tietoja rikollista alkuperää olevasta omaisuudesta, ehdotetun 1 §:n 3 momentin nojalla rajoitukset eivät koskisi tällaisia tietoja. Siten ei olisi estettä tehdä esimerkiksi rahanpesuilmoitusta tai pyytää toimitettavaksi esitutkinta. Selvää on, että jos henkilö ilmoittaisi verotuksen kannalta epäolennaisia tietoja jostain tekemästään rikoksesta, kuten törkeästä pahoinpitelystä, tällaisia tietoja eivät koskisi käyttörajoitukset.

Jotta sääntely toimisi tavoitteiden mukaisesti, on edellytettävä kahta asiaa. Ensinnäkin 1 §:ssä tarkoitettujen tietojen luovuttaminen verottajalta muualle on estettävä. Toiseksi pitää ottaa säännös siltä varalta, että tiedot jotenkin vuotaisivat. Säännös voisi olla seuraavanlainen.

5 §

Tietojen luovuttaminen ja hyödyntäminen

Sen estämättä, mitä muualla laissa säädetään tietojen salassa pitämisestä, edellä 1 §:ssä tarkoitettuja oma-aloitteisesti annettuja tietoja ei saa luovuttaa, jos luovuttaminen saattaisi tietoja antaneen syytteen vaaraan.

Edellä 1 §:ssä tarkoitettuja oma-aloitteisesti annettuja tietoja ei saa hyödyntää todisteena rikosasiassa.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään tietoja antaneesta, sovelletaan myös muuhun oikaisuvaatimuksessa tarkoitettuun verosta vastuussa olevaan henkilöön.

Säätämisyjärjestys

Säätämisyjärjestysperusteluissa on käsitelty ehdotusta yhdenvertaisuuden kannalta. Perustuslain 6 §:n 1 momentin yleisestä yhdenvertaisuusperiaatteesta ei vakiintuneen tulkintakäytännön mukaan katsota johtuvan tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn. Perustuslakivaliokunta on kuitenkin eri yhteyksissä johtanut yhdenvertaisuusäännöksistä vaatimuksen, etteivät ihmisten väliset erottelut saa olla mielivaltaisia eivätkä erot saa muodostua kohtuuttomiksi (esim. PeVL 11/2012 vp s. 2 ja siinä mainitut lausunnot).

Lakiehdotus vapauttaisi syytteestä jopa törkeissä veropetoksissa ja melko sattumanvaraisen aikamäärään perusteella. Syytteestä vapautuminen olisi ehdotuksen mukaan mahdollista vain, jos oma-aloitteinen oikaisuvaatimus verovuosilta 2004–2015 tehdään

vuoden 2016 aikana. Sen jälkeen tehty oikaisuvaatimus ja muita verovuosia koskeva oikaisuvaatimus eivät johtaisi syytteestä vapautumiseen. Yhdenvertaisuusperiaatteen aikaisemmassa tulkintakäytännössä yhdenvertaisuutta ei lähtökohtaisesti ole arvioitu aikajanalla eli ottaen huomioon lainsäädännön muutoksista johtuvat erot yksilöiden asemassa. Perustuslakivaliokunnan tulkintakäytännössä on kuitenkin suhtauduttu yhdenvertaisuuden toteutumiseen rikosoikeudellisen vastuun kohdalla melko tiukasti (vrt. esim. PeVL 59/2001 vp). Tämän perusteella ehdotuksessa voidaan oikeusministeriön mielestä olla jo lähellä sitä, että yksilöiden oikeusaseman erot muodostuvat määräaikaisen sääntelyn vuoksi perustuslain 6 §:n kannalta kohtuuttomiksi. Pysyvänä sääntelynä, Ruotsin ja Norjan tapaan, vastaavaa ongelmaa ei muodostuisi. Esitys on syytä viedä eduskunnan perustuslakivaliokunnan arvioitavaksi, kuten perusteluissa todetaankin.

Lainsäädäntöjohtaja,
osastopäällikön sijainen



Sami Manninen

Lainsäädäntöneuvos



Jaakko Rautio