1. Lausuntopyyntö

Lakivaliokunta on pyytänyt minulta lausuntoa HE 32/2015 vp johdosta. Sanotussa esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki verotuksen oikaisemisesta oma-aloitteisesti annettujen tietojen perusteella vuonna 2016. Lausunnossani keskityn rikosprosessioikeudellisiin ongelmiin, joita ehdotuksessa esitetyissä 2, 3 ja 5 §:ssä on. Ne liittyvät syyteoikeuden vanhentumiseen, oikeusvoimakysymyksiin, itsekriminointisuojaan sekä todistustaakkaan.

2. Todistustaakka ja itsekriminointisuoja

Ehdotuksen 2 §:n mukaan tuloverotuksen oikaisuvaatimukseen on liitettävä selvitys siitä, että ilmoitetut tulot ja varat eivät ole peräisin rikollisesta toiminnasta. Lainkohdan perusteluissa (s. 24) todetaan tältä osin muun muassa siten, että mikäli jää epäselvyyttä verovelvollisen ilmoittamien varojen alkuperästä, Verohallinto voi tehdä asiasta ilmoituksen rahanpesun selvittelykeskukselle. Lakivaliokunnan huomiota on syytä kiinnittää siihen, että ehdotettua 2 §:ä voidaan todistusoikeudellisesti pitää hieman pulmallisena, sillä siinä ollaan vähintäänkin hyvin lähellä rikosprosessuaalista käännettyä todistustaakkaa. Käytännössähän lainkohta johtaa siihen, että verovelvollisen pitää lainkohdasta tarkoitettua ilmoitusta tehdessään todistaa itsensä syyttömäksi sillä uhalla, että Verohallinto tekee asiassa ilmoituksen rahanpesun selvittelykeskukselle. Tällöinhän kysymys olisi siitä, että mikäli verovelvollinen ei pystyisi tätä todistustaakkaansa täyttämään, hän olisi epäilemättä vaarassa joutua epäillyksi rikosprosessissa.[1]

> Hieman vastaavankaltainen todistustaakkaongelma oli käsillä RL 10:3:ä säädettäessä. Sanotussa lainkohdassa normeerataan niin sanottua laajennettua hyödyn menettämistä. Säännöksen valmisteluvaiheessa (HE 80/2000 vp) esitettiin tietyissä tilanteissa käännetyn todistustaakan käyttämistä.[2] Perustuslakivaliokunta (PeVL 33/2000 vp) olisi hyväksynyt käännetyn todistustaakan käyttämisen laajennettua hyödyn menettämistä tuomittaessa. Lakivaliokunta (LaVM 14/2001) kuitenkin muutti tältä osin ehdotettua sääntelyä, ja voimassa olevassa muotoilussa laajennettu hyödyn menettäminen voidaan tuomita, *jos on syytä olettaa omaisuuden olevan kokonaan tai osaksi peräisin rikollisesta toiminnasta*, jota ei ole pidettävä vähäisenä. Todistustaakan suhteen lopputulokseksi konfiskaation osalta tuli siten se, että todistusvelvollisuus säilyi syyttäjällä, mutta näyttökynnystä kevennettiin ”syytä olettaa” –tasolle.

Vastaavasti myös itsekriminointisuojan kannalta voidaan pitää ongelmallisena sitä, että verovelvollinen joutuisi rikossyytteen vaaraan silloin, kun hän ei pystyisi täyttämään ehdotetussa 2 §:ssä säädettyä todistustaakkaa. Ja samaten itsekrimointisuojan kannalta pulmallisena voidaan pitää myös ehdotettua 3 §:ää siltä osin kuin se perustelujensa (s. 25-26) mukaan mahdollistaa sen, että Verohallinto tekisi asiassa rikosilmoituksen, mikäli verovelvollinen ei pystyisi esittämään tarkkaa selvitystä aiemmin ilmoittamatta jättämiensä tulojen suuruudesta, eikä verotusta voitaisi oikaista arvioimallakaan.

---

[1] Selkeyden vuoksi tässä on kuitenkin korostettava, että nyt sanottuja todistustaakkapulmia lieventää toki se seikka, että verovelvollinen saa vapaasti päättää haluaako hän alkaa ilmoittamaan aiemmin ilmoittamatta jääneitä varoja Verohallinnolle vaiko ei.

[2] HE 80/2000 vp:n mukaisen RL 10:3.3:n mukaan laajennettua hyödyn menettämistä ei voitu tuomita*, jos vastaaja saattaa todennäköiseksi, että omaisuus on saatu laillisesti*.

3. Syyteoikeuden vanhentuminen

Ehdotuksen 3.1 §:n mukaan laissa säädettäisiin siitä, että verovelvollinen voi vaatia tuloverotustaan oikaistavaksi vuosilta 2004-2015. Valittua aikajännettä perustellaan sillä (s. 25), että verovelvollisella ei olisi riskiä joutua syytteeseen törkeästäkään veropetoksesta, jonka vanhentumisaika on 10 vuotta. Tältä osin lainvalmistelussa on kuitenkin jäänyt huomaamatta se keskeinen seikka, että yhdeksi veropetokseksi yksiköidyn peräkkäisinä verovuosina tehdyn ”tuloveropetoksen” vanhentumisaika alkaa kulua vasta viimeisestä osateosta lukien (ks. esim. KKO 1995:137). Näin ollen on täysin mahdollista, että ennen vuotta 2004 tapahtuneet tuloverojen välttämiset eivät ole vanhentuneita ehdotetun lain voimassa ollessa, mistä syystä ehdotettu 3.1 § ei täydellä varmuudella estä veropetossyytteen nostamista pykälässä tarkoitetuissa tilanteissa.

4. Oikeusvoima

Ehdotetun 5 §:n perusteluissa (s. 27) lausutaan, että suoja rikosoikeudellista menettelyä vastaan koskisi vain samaa rikosoikeudellista asiaa kuin oma-aloitteisesti ilmoitettujen tulojen aikaisempi ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönti. Edelleen samassa perustelukohdassa lausutaan, että ne bis in idem –kieltoa verotuksessa koskeva lainsäädäntö ei siten olisi esteenä rikosasian käsittelylle, jos se perustuisi muiden kuin tämän lain nojalla oma-aloitteisesti ilmoitettujen tietojen ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiin verotuksessa. Tämän perustelulausuman johdosta pitää aivan aluksi todeta, että yksi prosessioikeuden vaikeimmista kysymyksistä on se, voidaanko kahta historiallista tapahtumainkulkua pitää oikeusvoimamielessä samana vaiko eri tekona. Lakivaliokunnan huomiota onkin siis syytä kiinnittää siihen, että nyt käsillä oleva kysymys ei välttämättä ole niin yksiselitteinen kuin perustelulausumasta voisi päätellä.

Korkein oikeus on antanut useita ratkaisuja siitä miten eri tapahtumainkulkujen samuutta pitää tulkita relaatiossa veronkorotus – veropetos. Ratkaisuja KKO 2011:80 ja 2011:111, voidaan tulkita siten, että ne ovat linjassa yllä olevan eri tapahtumainkulkujen samuutta koskevan perustelulausuman kanssa.

> Ratkaisussa KKO 2011:80 verovelvollinen/syytetty oli saman ajanjakson kuluessa välttänyt sekä arvonlisäveroa että tuloveroa. Tämän seurauksena hänelle oli määrätty veronkorotus vain arvonlisäverojen välttämisten osalta, jolloin jouduttiin arvioimaan, voidaanko tuloverojen välttämiseen perustuva veropetossyyte tutkia. Tässä arvioinnissa korkein oikeus päätyi siihen, että tuloveron välttäminen voitiin tutkia
>
> Ratkaisussa KKO 2011:111 oli kysymys puolestaan siitä, että yhdeksi veropetokseksi yksiköidystä useamman verovuoden mittaisesta verojen välttämisestä oli määrätty veronkorotuksia vain joiltakin vuosilta, minkä jälkeen jouduttiin miettimään sitä, voidaanko ”veronkorotuksettomiin” verovuosiin perustuva veropetossyyte tutkia. Tässä arvioinnissa korkein oikeus päätyi siihen, että veronkorotuksettomat verovuodet voitiin tutkia

Sen sijaan ratkaisu KKO 2012:106 näyttäisi olevan ristiriidassa yllä olevan perustelulausuman kanssa. Nyt sanottu ratkaisu 2012:106 pitää sisällään keskeisen oikeusohjeen siitä, että EIT 7 lisäpöytäkirjan 4 artiklan 2 kappaletta on veronkorotusmenettelyn ja veropetosasian välisessä suhteessa tulkittava samalla tavalla kuin sanottua oikeusohjetta tulkitaan normaalin rikosprosessin sisällä. Tarkoitan tällä sitä, että veronkorotuksen määräämisen jälkeen tietoon tulleet uudet seikat mahdollistavat syytteen nostamisen veropetoksesta vain silloin, jos näiden uusien seikkojen takia aiempi ratkaisu voitaisiin purkaa syytetyn vahingoksi. Ja kuten KKO ratkaisussaan oikein toteaa, tuomion purun edellytykset eivät mitenkään voi tapauksessa täyttyä vain siksi, että veronkorotusten määrääminen perustuisi verovelvollisen verottajalle antamiin virheellisiin tietoihin.

Ratkaisuun KKO 2012:106 viitaten voidaankin kysyä, voiko tulojen ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin seurauksia arvioida niin yksiselitteisesti kuin ehdotuksen yllä sanotussa kohdassa sivulla 27 tehdään, etenkin kun huomioidaan se, että ehdotuksessa annetaan Verohallinnolle laajat toimivaltuudet (s. 24) selvittää verovelvollisen ilmoittamien tietojen oikeellisuus.[3]

Turussa 19.10.2015

Mikko Vuorenpää
Rikosprosessioikeuden professori
Lapin yliopisto

[3] Todettakoon, että ratkaisun KKO 2012:106 perustelukohdista 24-25 on luettavissa, että uusi menettely samassa asiassa ei voi perustua sellaisiin seikkoihin, jotka olisivat olleet selvitettävissä jo jutun ensimmäisessä tutkinnassa.