Rikosoikeuden apulaisprofessori Sakari Melander
Helsingin yliopisto
Oikeustieteellinen tiedekunta
20.10.2015

Eduskunnan perustuslakivaliokunnalle

Asia: **Hallituksen esitys (HE) 32/2015 vp** eduskunnalle laiksi verotuksen oikaisemisesta oma-aloitteisesti annettujen tietojen perusteella vuonna 2016

Yleistä

Käsiteltävänä olevassa hallituksen esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki verotuksen oikaisemisesta oma-aloitteisesti annettujen tietojen perusteella vuonna 2016. Käytännössä kysymys olisi niin sanottua tehokasta katumista verotuksessa koskevat säännökset sisältävästä laista. Ehdotettu laki olisi määräaikainen.

Esitys on valtiosääntöoikeudellisesti ja rikosoikeudellisesti varsin merkittävä. Keskityn lausunnossani pääasiassa tarkastelemaan ehdotetun lain suhdetta perustuslain 6 §:ssä turvattuun yhdenvertaisuuteen sekä lievemmän lain periaatteeseen.

Lausuntonani esitän kunnioittavasti seuraavan.

Yleistä käsiteltävänä olevasta hallituksen esityksestä ja sen tavoitteesta

Esityksen pääasiallisena tavoitteena on saada yksityishenkilöt ilmoittamaan ulkomaille sijoitetut varat ja niistä saadut tulot Suomen verotuksen piiriin vähäisin hallinnollisin kustannuksin (s. 14). Tavoite toteutettaisiin tehokasta katumista verotuksessa koskevalla vuoden voimassa olevalla määräaikaisella lainsäädännöllä, jolla otettaisiin käyttöön menettely, jossa verovelvollinen välttyisi veropetosta koskevilta rikosoikeudellisilta seuraamuksilta ilmoittaessaan omasta verotuksestaan puuttuneita tuloja tai varoja oma-aloitteisesti Verohallinnolle.

Esityksessä katsotaan, että verotustietoihin kohdistuva kansainvälinen automaattinen tietojenvaihto tulee jatkossa vähentämään tehokasta katumista koskevan sääntelyn tarvetta. Tällä hetkellä kansainvälinen tietojenvaihto toteutuu pääsääntöisesti pyyntöihin perustuvan järjestelmän kautta, mutta kansainvälisen automaattisen tietojenvaihdon katsotaan nopealla aikataululla kehittyvän (s. 8). Koska automaattisen tietojenvaihdon laajentumisen alkuvaiheessa tietojenvaihto ei esityksen mukaan ole välttämättä vielä riittävällä tasolla (s. 8), tehokasta katumista koskeva sääntely toimisi esityksen perustelujen mukaan tällä hetkellä erityisen hyvin, koska automaattinen tietojenvaihto saattaisi paljastaa ulkomaille piilotetut varat jo muutaman vuoden kuluttua.

Esityksen tavoitteet vaikuttavat näin liittyvän ennen muuta valtiontaloudellisiin seikkoihin, kun esityksellä pyritään verotulojen kasvattamiseen. Tältä osin esityksen perusteluissa arvioidaan, että muista maista saatujen kokemusten perusteella Suomessa tehokkaan katumisen ohjelma saattaisi tuottaa verotuloja noin 10 miljoonaa euroa (s. 20). Toisaalta vaikuttaa siltä, että esityksellä pyritään ennen verotietojen automaattisen tietojenvaihdon täysimääräisen hyödyntämisen alkamista helpottamaan ulkomaille piilotettujen varojen siirtämistä Suomeen ennen kuin automaattinen tietojenvaihto ne paljastaisi.

Eduskunta hyväksyi erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinveronkorotuksesta annetun lain eduskuntakäsittelyn yhteydessä lausuman, jossa eduskunta edellytti, että valtiovarainministeriö selvittää yhdessä oikeusministeriön kanssa mahdollisuuden ottaa käyttöön nimenomaisesti verotuksessa sovellettava tehokasta katumista koskeva erityissäännös Suomessa (EV 114/2013 vp, s. 1/II). Lakiehdotuksesta annetun valtiovarainvaliokunnan mietinnön mukaan tehokasta katumista koskeva sääntely on ulkomaisten kokemusten perusteella tarjonnut ”nopean ja ylivoimaisen kustannustehokkaan tavan jäljittää varoja, jotka olisivat muutoin jääneet mitä todennäköisimmin edelleen piilon” (VaVM 15/2013 vp, s. 9/I). Valtiovarainvaliokunnan mukaan selvitystyössä tuli arvioida, voidaanko tehokkaan katumisen tapauksissa luopua rikosoikeudellisista toimista. Lisäksi todetaan, että tehokasta katumista koskeva sääntely edellyttäisi käytännössä mahdollisuutta luopua toimenpiteistä myös silloin, kun salattu tulo täyttää määrällisesti törkeän veropetoksen tunnusmerkistön (VaVM 15/2013 vp, s. 9/II).

Lisäksi on huomattava, että pääministeri Sipilän strategisen hallitusohjelman liitteessä 1 mainitaan, että määräaikainen katuminen verotulojen lisäämiseksi ”otetaan käyttöön” (Ratkaisujen Suomi. Pääministeri Juha Sipilän hallituksen strateginen ohjelma 29.5.2015 (Hallituksen julkaisusarja 10/2015), liite 1, s. 4).

Käsillä oleva tehokasta katumista verotuksessa koskeva ehdotus on periaatteelliselta kannalta varsin merkittävä. Suomessa ei aikaisemmin ole ollut voimassa tehokasta katumista verotuksessa ja siihen liittyvää rikosoikeudellisista toimenpiteistä luopumista koskevaa sääntelyä. On toki huomattava, että voimassa oleva rikosoikeudellinen sääntely sisältää yleisen tehokasta katumista koskevan säännöksen. Rikoslain 5 luvun 2 §:n 1 momentin mukaan yrityksestä ei rangaista, jos tekijä on vapaaehtoisesti luopunut rikoksen täyttämisestä tai muuten estänyt tunnusmerkistössä tarkoitetun seurauksen syntymisen. Veropetosta koskevassa rikoslain 29 luvun 1 §:ssä yritys on rangaistavuudeltaan kuitenkin rinnastettu täytettyyn tekoon, minkä vuoksi tehokasta katumista koskevalle sääntelylle ei käytännössä juuri ole jäänyt sijaa. Lisäksi tekijän pyrkimys estää tai poistaa rikoksensa vaikutuksia taikka pyrkimys edistää rikoksensa selvittämistä voidaan rikoslain 6 luvun 6 §:n 3 kohdan mukaan ottaa huomioon rangaistuksen lieventämisperusteena. Epäillyn toiminta tekonsa vaikutusten estämiseksi tai poistamiseksi voidaan lisäksi ottaa huomioon oikeudenkäynnistä rikosasioissa annetun lain (689/1997) 1 luvun 8 §:n 1 kohdassa (670/2014) tarkoitettuna perusteena, jolla syyte jätetään nostamatta, taikka esitutkintalain (805/2011) 3 luvun 10 §:ssä tarkoitettuna perusteena, jonka mukaisesti esitutkintaa ei toimiteta tai sitä rajoitetaan. Nämä säännökset ovat soveltamisalaltaan yleisiä ja soveltuvat näin myös veropetoksiin.

Eduskunnan perustuslakivaliokunnan käytännössä harmaan talouden torjuntaa sekä harmaasta taloudesta ja talousrikollisuudesta aiheutuvien vahinkojen torjuntaa on pidetty painavana yhteiskunnallisena perusteena ja varsin hyväksyttävänä päämääränä, kun kysymys oli Harmaan talouden selvitysyksikön perustamista koskevan lain säätämisestä (PeVL 38/2010 vp, s. 2/I). Myös nyt käsillä oleva ehdotus liittyy harmaan talouden torjuntaan, ja sitä voidaan lähtökohtaisesti pitää painavana yhteiskunnallisena tarpeena ja perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävänä perusteena.

On kuitenkin huomattava, että esityksen tavoite ei liity yksinomaan harmaan talouden torjuntaan ja että esityksen tavoitteita on tarkasteltava suhteessa siihen, että verotietoja koskevan kansainvälisen automaattisen tietojenvaihdon katsotaan esityksen perusteluissakin nopealla aikataululla kehittyvän, minkä todetaan vähentävän tehokasta katumista koskevan sääntelyn tarvetta. Toisaalta esityksessä myös todetaan, että ehdotetun lain päätavoitteena olisi kerätä verotuloja hallinnollisesti keveällä menettelyllä (s. 29). Verotulojen keräämisen kannalta ehdotetun lain tuottama esityksessä arvioitu verotuoton lisäys, 10 miljoonaa euroa (s. 20), on ehdotetun lain periaatteelliseen merkittävyyteen nähden varsin vaatimaton eikä liene valtiontaloudellisesti merkittävä. Lisäksi on huomattava, että harmaan talouden torjunnan kannalta määräaikaisen lain säätäminen juuri ennen kuin verotietojen automaattinen tietojenvaihto tehostuu ja alkaisi paljastaa ulkomaille sijoitettuja varoja, vaikuttaa hieman epäjohdonmukaiselta.

Edellä esitetyn perusteella ehdotetun lain tavoitteet vaikuttavat kokonaisuutena arvioiden epäjohdonmukaisilta. Harmaan talouden torjuntaa voidaan pitää painavana yhteiskunnallisena tarpeena, mutta hyvin perustein voidaan kysyä, onko määräaikaiselle tehokasta katumista koskevalle sääntelylle painavaa yhteiskunnallista tarvetta juuri nyt tilanteessa, jossa verotietojen automaattinen tietojenvaihto on lähivuosina tehostumassa, mikä saattaisi johtaa ulkomaille sijoitettujen varojen paljastumiseen. Vaikuttaa näin vahvasti siltä, että ehdotettu laki ei kokonaisuutena arvioiden ole painavan yhteiskunnallisen tarpeen vaatima.

Ehdotetun lain suhde perustuslain 6 §:ssä tarkoitettuun yhdenvertaisuuteen

Yhdenvertaisuusperusoikeuden asettamat yleiset vaatimukset. – Perustuslain 6 §:n 1 momentin mukaan ihmiset ovat yhdenvertaisia lain edessä. Mainittuun yleiseen yhdenvertaisuussäännökseen sisältyy mielivallan kielto ja vaatimus samanlaisesta kohtelusta samanlaisissa tapauksissa (HE 309/1993 vp, s. 42/II). Perustuslain yhdenvertaisuutta koskeva säännös kohdistuu ennen muuta lainsoveltamistoimintaan, mutta sillä on myös lainsäätäjään kohdistuvia vaatimuksia. Lailla ei voida mielivaltaisesti asettaa kansalaisia tai kansalaisryhmiä toisia edullisempaan tai epäedullisempaan asemaan. Toisaalta lainsäädännölle on ominaista, että se kohtelee tietyn hyväksyttävän yhteiskunnallisen intressin vuoksi ihmisiä eri tavoin edistääkseen muun muassa tosiasiallista tasa-arvoa (HE 309/1993 vp, s. 42–43; ks. myös esim. PeVL 40/2014 vp, s. 6/II). Perustuslakivaliokunnan käytännössä on vakiintuneesti myös katsottu, että yleisestä yhdenvertaisuusperiaatteesta ei voi johtua tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn (ks. esim. PeVL 64/2010 vp, s. 2, PeVL 2/2011 vp, s. 2/II, PeVL 7/2014 vp, s. 5/II ja PeVL 40/2014 vp, s. 6/II). Erot eivät kuitenkaan tällöinkään saa olla mielivaltaisia, eivätkä erot saa muodostua kohtuuttomiksi (esim. PeVL 37/2010 vp, s. 3/I, PeVL 11/2012 vp, s. 2/II, PeVL 7/2014 vp, s. 5/II ja PeVL 40/2014 vp, s. 6/II). Keskeistä on perustusvaliokunnan aiemmassa käytännössä tällöin ollut, voidaanko erottelu perustella perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävällä tavalla (esim. PeVL 25/2006 vp, s. 2/I).

Rangaistuksen määräämisessä perustuslain yhdenvertaisuussäännöstä täydentää rikoslain 6 luvun 3 §:n 1 momentti, jonka mukaan rangaistuskäytännön yhtenäisyys on otettava huomioon rangaistusta määrättäessä. Rangaistuksen määräämiseen sovellettuna perustuslaissa turvattu yhdenvertaisuussäännös edellyttää, että lähtökohtaisesti samasta teosta tulisi tuomita samanlainen rangaistus siitä riippumatta, kuka on rikoksen tekijä ja missä teko on tehty (tarkemmin ks. *Sakari Melander*, Yhdenvertaisuus rikosoikeudessa, Oikeus 2011, s. 188–190 (175–198)). Tietyt poikkeukset edellä mainitusta pääsäännöstä ovat kuitenkin mahdollisia aineellisen yhdenvertaisuuden toteuttamiseksi taikka kohtuus- tai tarkoituksenmukaisuussyistä (ks. esim. PeVL 59/2001 vp s 2). Rikosoikeudessa erilajista tai lievempää seuraamusta voidaan perustella aineellisen yhdenvertai-

suuden vaatimuksilla taikka nimenomaisesti kohtuus- tai tarkoituksenmukaisuusnäkökohdilla, kuten esimerkiksi nuorisorangaistuksen ja yhdyskuntapalvelun osalta on tehty.

Nuorisorangaistuksen ja yhdyskuntapalvelun osalta yhdenvertaisuudesta toteutetut poikkeamat lajinvalinnan suhteen on tehty ennen muuta aineellisen yhdenvertaisuuden toteuttamiseksi. Nuorisorangaistus esimerkiksi on katsottu yhdenvertaisuussäännöksen kannalta sinänsä hyväksyttäväksi poikkeukseksi, koska sääntely pohjautuu kohdehenkilöiden erityistarpeisiin ja koska nuorten henkilöiden erityiskohtelulla rikosoikeudellisessa sääntelyssä muutenkin on pitkät perinteet. Ikään perustuvalle erityissääntelylle oli näin nuorisorangaistuksen osalta perustuslain kannalta hyväksyttävä peruste. (PeVL 59/2001 vp, s. 2.[1]) Perustuslakivaliokunta on toisin sanoen korostanut perustuslaissa turvatun yhdenvertaisuusperiaatteen merkitystä rikosoikeudellisen seuraamusjärjestelmän yhteydessä (PeVL 59/2001 vp). Tällä yleisellä yhdenvertaisuutta ja rikosoikeudellista lainsäädäntöä koskevalla näkemyksellä on merkitystä nyt käsillä olevan lakiehdotuksen hyväksyttävyyttä arvioitaessa.

Yhdenvertaisuus ja tehokasta katumista koskevan sääntelyn soveltamisala. – Nyt käsillä oleva lakiehdotus ei suoraan liity yksinomaan rikosoikeudelliseen seuraamusjärjestelmään vaan on laajemmin merkityksellinen rikosoikeuden ja rikosoikeushoidon näkökulmasta. Jos verovelvollinen oma-aloitteisesti ilmoittaisi vuoden 2016 aikana verotuksestaan puuttuvia tuloja verotettavaksi, hän välttyisi veropetokseen liittyviltä rikosoikeudellisilta toimenpiteiltä. Rikosoikeudellisen menettelyn estämisestä säädettäisiin ehdotetun lain 5 §:ssä.

Sääntelyn soveltamisala rajattaisiin siten, että lakia sovellettaisiin ehdotetun lain 1 §:n 1 momentin mukaan luonnollisen henkilön tai kotimaisen kuolinpesän verotuksen oikaisuun silloin, kun verovelvollinen oma-aloitteisesti ilmoittaa verotuksesta puuttuneita tuloverolain mukaan verotettavia tuloja tai perintö- tai lahjaverotuksesta aiemmin puuttuneita varoja. Lakia sovellettaisiin näin lähinnä henkilöihin tai kuolinpesiin, joilla on ulkomaille sijoitettuja varoja, jotka olisi alun perin tullut ilmoittaa Suomessa verotettaviksi (esim. s. 14). Lain soveltamisala on sinänsä kielellisesti määritelty yleiseksi, mutta tosiasiallisesti lakia tultaisiin soveltamaan varsin pieneen joukkoon henkilöitä, joilla on ulkomaille sijoitettuja varoja. Selvää lienee, että lain henkilöllinen soveltamisala on näin varsin rajattu. Tätä ilmentää sekin, että hallituksen esityksen perusteluissa arvioidaan lain verotuottovaikutuksen olevan noin 10 miljoonaa euroa (s. 20). Kuten esityksen säätämisjärjestysperusteluissa todetaan, tehokasta katumista koskeva sääntely on yhdenvertaisuusperiaatteen kannalta ongelmallista, koska sääntely on epäoikeudenmukaista suhteessa niihin, jotka täyttävät ilmoitusvelvollisuutensa laissa säädetyllä tavalla (s. 29). Tätä ongelmallisuutta lisää se, että käytännössä kaikilla verovelvollisilla ei ole tosiasiallista mahdollisuutta edes toteuttaa sellaisia järjestelyitä, joissa ulkomaille sijoitetaan varoja. Nähdäkseni jo yksin sääntelyn tosiasiallinen kohdistuminen varsin suppeaan ihmisjoukkoon on perustuslain 6 §:ssä turvatun yhdenvertaisuuden kannalta ongelmallista, koska tällöin samanlaisia tapauksia ei kohdeltaisi samalla tavalla.

Tulojen oma-aloitteinen ilmoittaminen vapauttaisi ehdotetun lain 5 §:n mukaan veropetosta, törkeää veropetosta ja lievää veropetosta sekä perintökaaren 20 luvun 11 §:ssä tarkoitettua rikosta koskevasta rikosoikeudellisesta vastuusta. Rikosoikeudellisen seuraamuksen sijaan ilmoittajaan kohdennettaisiin hallinnollisena sanktiona veronkorotusseuraamuksia (ehdotetun lain 4 §). Veronkorotuksena määrättäisiin progressiivinen prosenttiosuus lisätyn tulon määrästä tarkemmin ehdotetun lain 4 §:ssä säädetyin tavoin. Ehdotetut veronkorotukset vastaavat tasoltaan niitä veronkorotuksia, jotka määrätään tilanteissa, joissa verovelvollinen on jäänyt kiinni ilmoittamis-

[1] On tosin huomattava, että nuorisorangaistuksen tuolloin ehdotettu jatkaminen alueellisena kokeiluna katsottiin perustuslain 6 §:n vastaiseksi, koska tuolloin ehdotetun sääntelyn alueellisuuden tarve liittyi seuraamusjärjestelmän testaamiseen (PeVL 59/2001 vp, s. 2).

velvollisuuden laiminlyönnistä ja Verohallinto on oikaissut verotusta verovelvollisen vahingoksi (näistä ks. Verohallinnon yhtenäistämisohjeet vuodelta 2014 toimitettavaa verotusta varten, 8.1.2015, s. 24).

Edellä mainitulla on merkitystä sääntelyn yhdenvertaisuuden ja oikeasuhtaisuuden näkökulmasta. Eduskunnan perustuslakivaliokunta on rikosoikeudelliseen seuraamusjärjestelmään liittyen vakiintuneesti katsonut, että rangaistusseuraamuksen ankaruus on yhteydessä suhteellisuusvaatimukseen (PeVL 23/1997 vp, s. 2/II). Rangaistusseuraamuksen ankaruuden tulee toisin sanoen olla oikeassa suhteessa teon moitittavuuteen ja rangaistusjärjestelmän kokonaisuudessaan tulee täyttää suhteellisuuden vaatimukset (esim. PeVL 16/2013 vp, s. 2/I). Veronkorotuksessa ei ole kysymys rikosoikeudellisesta seuraamuksesta, vaan se on rangaistusluonteinen hallinnollinen seuraamus (PeVL 17/2013 vp, s. 3/I). Hallinnollisten seuraamusten yleisistä perusteista on valiokunnan käytännön mukaan perustuslain 2 §:n 3 momentin edellyttämällä tavalla säädettävä lailla, koska niiden määräämiseen sisältyy julkisen vallan käyttöä. Laissa on täsmällisesti ja selkeästi säädettävä seuraamuksen ja sen suuruuden perusteista ja oikeusturvasta (esim. PeVL 32/2005 vp, s. 2–3, PeVL 55/2005 vp, s. 2/I ja PeVL 57/2010 vp, s. 2/II).

Nyt käsillä olevassa tilanteessa määrättävä veronkorotus liittyy veronkorotuksen perusteena olevaan moitittavaan menettelyyn kytkeytyvään rikosoikeudellisesta menettelystä luopumiseen. Koska lain soveltamisalaan kuuluvissa tilanteissa rikosoikeudelliset menettelyt olisivat ilman ehdotettua lakia lähtökohtaisesti mahdollisia, lain soveltamisalaan kuuluvissa tilanteissa veronkorotuksen oikeasuhtaisuuden arviointia voidaan hyvin perustein pitää korostuneena. Vaikka määrättävien veronkorotusten taso on sama kuin ”normaalitilanteissa”, jo yksin se seikka, että oma-aloitteinen tulojen ilmoittaminen ehdotetun lain mukaisesti käytännössä johtaisi rikosoikeudellisista toimenpiteistä luopumiseen on merkityksellinen seuraamusten oikeasuhtaisuuden kannalta. Ehdotettu laki johtaisi näin käytännössä tilanteeseen, jossa samasta teosta voitaisiin määrätä ankaruustasoltaan varsin erilaiset seuraamukset. Voidaan hyvin perustein kysyä, täyttääkö seuraamuksia koskeva sääntely tällöin oikeasuhtaisuuden vaatimukset. Ehdotetun sääntelyn kytkeytyminen seuraamusten oikeasuhtaisuuteen on omiaan tekemään ehdotetusta sääntelystä entistä ongelmallisempaa yhdenvertaisuuden näkökulmasta, koska perustuslakivaliokunnan käytännön mukaan perustuslain 6 §:ssä turvattu yhdenvertaisuus edellyttää, että yhdenvertaisuuden kannalta merkityksellistä sääntelyä toteutettaessa erot eivät kuitenkaan saa olla mielivaltaisia, eivätkä erot saa muodostua kohtuuttomiksi (esim. PeVL 37/2010 vp, s. 3/I, PeVL 11/2012 vp, s. 2/II, PeVL 7/2014 vp, s. 5/II ja PeVL 40/2014 vp, s. 6/II).

Edellä esitetyn perusteella sääntelyn tosiasiallinen kohdistuminen varsin suppeaan ihmisjoukkoon on yhdenvertaisuuden kannalta ongelmallista ja yhdistettynä edellä sääntelyn ongelmallisuudesta suhteessa oikeasuhtaisuudesta esitettyyn sääntely muodostuu kokonaisuutena arvioiden yhdenvertaisuuden ja suhteellisuusvaatimuksen kannalta varsin ongelmalliseksi. Kokonaisuutena arvioiden ehdotetun lain on nähdäkseni jo edellä esitetyin perustein katsottava olevan ristiriidassa yhdenvertaisuutta koskevan perustuslain 6 §:n kanssa, koska ehdotettu sääntely johtaisi edellä esitetyn mukaisesti kohtuuttomiin eroihin.

Ehdotetun lain määräaikaisuus ja yhdenvertaisuus. – Ehdotettu laki olisi määräaikainen. Ehdotetun lain 7 §:n 2 momentin mukaan sitä sovellettaisiin vuonna 2016 vireille tulleisiin verotuksen oikaisua koskeviin vaatimuksiin.

Määräaikainen lainsäädäntö on merkityksellistä perustuslain 6 §:ssä turvatun yhdenvertaisuuden näkökulmasta. Kuten esityksen säätämisjärjestystä koskevissa perusteluissa todetaan, määräaikaiseksi ehdotetun tehokasta katumista koskevan sääntelyn voidaan nähdä asettavan eri vuosina aiemmin salattuja tuloja ilmoittavat henkilöt eri asemaan (s. 29).

Perustuslakivaliokunnan aiemmassa käytännössä niin sanottuun kokeilulainsäädäntöön on yhdenvertaisuuden näkökulmasta suhtauduttu lähtökohtaisen kielteisesti, mutta valiokunta on kuitenkin pitänyt jonkinasteiseen erilaisuuteen johtavaa kokeilulainsäädäntöä hyväksyttävänä yhdenvertaisuuden kannalta. Tällöin on korostettu, että yhdenvertaisuusperiaatteesta ei johdu tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn ja että kokeilu saattaa ainakin joissakin rajoissa muodostaa sellaisen hyväksyttävän perusteen, jonka nojalla muodollisesta yhdenvertaisuudesta voidaan tinkiä esimerkiksi alueellisessa suhteessa (ks. esim. työllistymisrahakokeilun osalta PeVL 20/2012 vp, s. 2; laajasti myös esim. PeVM 4/2006 vp, s. 2 ja siinä mainitut lausunnot).

Nimenomaan rikosoikeuteen liittyen perustuslakivaliokunta on nuorisorangaistusta koskevan kokeilulainsäädännön jatkamista koskevan hallituksen esityksen käsittelyn yhteydessä katsonut, että rikosoikeudellisen seuraamuksen kokeilemista koskeva sääntely koskee kysymystä, joka kajoaa yksilön oikeusasemaan syvemmin kuin esimerkiksi säännökset tietystä taloudellisesta etuudesta. Valiokunta päätyi tämän vuoksi katsomaan, että nuorisorangaistuksen jatkaminen alueellisena kokeiluna liittyi seuraamusjärjestelmän testaamiseen eikä kohdehenkilöiden – nuorten – erityistarpeisiin, minkä vuoksi kokeilun jatkaminen alueellisena oli valiokunnan mukaan ristiriidassa perustuslain 6 §:n kanssa (PeVL 59/2001 vp, s. 2).

Rikosoikeuteen liittyvää kokeilulainsäädäntöä on perustuslakivaliokunnan aiemman käytännön mukaan näin arvioitava muusta kokeilulainsäädännöstä hieman poikkeavin perustein. Nyt käsillä olevassa lakiehdotuksessa ei sinänsä ole suoranaisesti kysymys varsinaisesta kokeilulainsäädännöstä vaan määräaikaisesta rikosoikeuteen liittyvästä lainsäädännöstä, jonka tavoitteena on kerätä verotuloja hallinnollisesti kevyellä menettelyllä (s. 29). Voidaan kuitenkin hyvin perustein katsoa, että nyt käsillä olevaa rikosoikeudellisesti merkityksellistä määräaikaista lakia on arvioitava samoin perustein kuin rikosoikeudellista kokeilulainsäädäntöä.

Kuten edellä on todettu, perustuslakivaliokunnan aikaisemman käytännön mukaisesti nimenomaan rikosoikeuteen liittyen yhdenvertaisuuden merkitys korostuu, kun tarkastellaan määräaikaisesti voimassa olevan (kokeilu)lainsäädännön mahdollisuutta. Tässä arvioinnissa merkityksellistä on, muodostuvatko yhdenvertaisuuden kannalta merkityksellistä sääntelyä toteutettaessa aiheutuvat erot mielivaltaisiksi tai kohtuuttomiksi (esim. PeVL 37/2010 vp, s. 3/I, PeVL 11/2012 vp, s. 2/II, PeVL 7/2014 vp, s. 5/II ja PeVL 40/2014 vp, s. 6/II).

Ensinnäkin on huomattava, että käsillä oleva lakiehdotus ei perustu niin painavaan yhteiskunnalliseen tarpeeseen ja perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävään perusteeseen kuin esimerkiksi nuorisorangaistus, jota koskevan alueellisen kokeilun jatkaminen kuitenkin katsottiin yhdenvertaisuussäännöksen kanssa ristiriidassa olevaksi – koska tarve perustui pikemmin seuraamusjärjestelmän testaamisen (PeVL 59/2001 vp, s. 2/I). Selvää on, että harmaan talouden torjunta on painava yhteiskunnallinen tarve, mutta lienee myös selvää, että esimerkiksi nuorten erityiskohtelu rikosoikeudellisen järjestelmän puitteissa on vahvempi peruste määräaikaiselle (kokeilu)lainsäädännölle kuin harmaan talouden torjunta ja verotulojen kerääminen hallinnollisesti kevyellä menettelyllä. Nyt käsillä olevan lain perustumisesta painavaan yhteiskunnalliseen tarpeeseen on lisäksi otettava huomioon edellä lain tavoitteenasettelujen epäjohdonmukaisuudesta esitetty.

Toiseksi on huomattava, että YK:n kansalaisoikeuksia ja poliittisia oikeuksia koskevan yleissopimuksen 26 artikla sisältä laaja-alaisen ja itsenäisen ihmisoikeuden, joka käsittää oikeuden yhdenvertaiseen kohteluun ja syrjinnän kiellon (ks. PeVL 59/2001 vp, s. 2/II). KP-sopimuksen valvontaa varten perustetun ihmisoikeuskomitean käytännössä erilaistava menettely on katsottu

mahdolliseksi, jos sille on olemassa kohtuulliset ja objektiiviset kriteerit (ks. PeVL:ssa 59/2001 vp, s. 2/II mainittu Kavanagh v. Irlanti, 2001), mutta esimerkiksi pelkän hallinnollisen tarkoituksenmukaisuuden ei ole katsottu oikeuttavan erilaista kohtelua (PeVL:ssa 59/2001 vp, s. 2/I).

Vaikka tehokasta katumista koskevaa sääntelyä on useassa muussa valtiossa, sitä koskevan lainsäädännön määräaikaisuus tekee siitä erityisen ongelmallisen yhdenvertaisuuden näkökulmasta. Ehdotettu laki edellä esitetyn mukaisesti selkeästi asettaa yksilöt eri asemaan rikosoikeudellisten toimenpiteiden käyttämisen mahdollisuuden suhteen. Koska rikosoikeuden keinoin yksilön oikeusasemaan voidaan kajota varsin syvästi, yksilöiden yhdenvertaisen kohtelun asettamat vaatimukset rikosoikeudessa korostuvat. Ehdotetun lain määräaikaisuus näin nähdäkseni melko selkeästi merkitsee sitä, että yksilöiden oikeusaseman erot muodostuvat kohtuuttomiksi ja näin perustuslain 6 §:n vastaisiksi. Ehdotetun lain määräaikaisuus yhdistettynä siihen, että ehdotettu sääntely jo itsessään on yhdenvertaisuutta koskevan perustuslain 6 §:n kannalta varsin ongelmallista, merkitsee, että ehdotettu sääntely vaikuttaa varsin selvästi olevan ristiriidassa yhdenvertaisuutta koskevan perustuslain 6 §:n kanssa.

Lievemmän lain periaate

Käsiteltävänä oleva ehdotus on merkityksellinen myös kansainvälisen yleissopimuksen (KP-sopimus) 15 artiklan 1 kappaleessa ilmaistun lievemmän lain periaatteen kannalta. KP-sopimuksen 15 artiklan 1 kappaleen mukaan jos rikoksenteon jälkeen lailla säädetään sovellettavaksi lievempi rangaistus, rikoksentekijän tulee päästä tästä osalliseksi.

Rikoslain ajallisesta soveltuvuudesta säädetään rikoslain 3 luvun 2 §:ssä, jonka 1 momentin mukaan rikokseen sovelletaan sitä lakia, joka oli voimassa, kun rikos tehtiin. Säännöksen 2 momentissa säädetään lievemmän lain periaatteesta. Momentin mukaan jos tuomittaessa on voimassa toinen laki kuin rikosta tehtäessä, sovelletaan kuitenkin uutta lakia, jos sen soveltaminen johtaa lievempään lopputulokseen. Säännöksen 3 momentti pitää sisällään poikkeuksen lievemmän lain periaatteesta, jonka mukaan jos laki on tarkoitettu olemaan voimassa vain määrättynä aikana, sovelletaan sinä aikana tehtyyn tekoon tekohetkellä voimassa ollutta lakia, jollei toisin ole säädetty.

Käsillä olevan esityksen säätämisjärjestystä koskevissa perusteluissa todetaan, että esityksessä ei ehdoteta muutoksia rikoslakiin vaan kysymyksessä on lähinnä menettelyä koskeva sääntely, minkä vuoksi esitys ei käsillä olevan esityksen perustelujen mukaan ole ongelmallinen lievemmän lain periaatteen näkökulmasta (s. 29). Esityksen perusteluissa esitetty näkemys on varsin suoraviivainen ja perustunee perustuslakivaliokunnan lievemmän lain periaatetta koskevaan tulkintakäytäntöön, jonka mukaan KP-sopimuksen 15 artiklan sanamuodon mukaan siinä tarkoitettu lievemmän lain periaate koskee rikoksesta tuomittavaa rangaistusta, mutta ei valiokunnan aiemman arvion mukaan sellaisia, lähinnä menettelyllisiksi luonnehdittavia seikkoja, joita säännellään esimerkiksi rikoksen vanhentumisajoista annettavilla säännöksillä (PeVL 27/2001 vp, s. 2 ja PeVL 21/2005 vp, s. 4/II). Valiokunta on toisaalta ehdonalaista vapauttamista koskevan sääntelyn yhteydessä katsonut, että kysymys on vapaudenmenetysajan tosiasiallisesta kestosta, jota on vaikea luonnehtia puhtaasti menettelylliseksi seikaksi (PeVL 21/2005 vp, s. 4/II).

Selvää nähdäkseni on, että jos kysymys on rikosoikeudellisen menettelyn tietyissä tilanteissa täysin poissulkevasta sääntelystä, kysymys ei ole puhtaasti sellaisesta menettelyllisestä seikasta, joka ei olisi lievemmän lain periaatteen kannalta merkityksellinen. Käsillä oleva ehdotus asiallisesti ottaen merkitsee syytesuojaa koskevaa sääntelyä, jolloin kysymys on osin myös nimenomaan rikoksesta tuomittavaa rangaistusta koskevasta sääntelystä, koska ehdotettu laki merkitsisi sitä, että rikosoikeudellista rangaistusta ei lain voimassaoloaikana sen soveltamisalaan kuulu-

vissa tilanteissa voitaisi tuomita. Ehdotettu sääntely näin nähdäkseni on nähdäkseni merkityksellistä lievemmän lain periaatteen kannalta.

Rikoslain 3 luvun 2 §:n 3 momentin mukaan jos laki on tarkoitettu olemaan voimassa vain määrättynä aikana, sovelletaan sinä aikana tehtyyn tekoon tekohetkellä voimassa ollutta lakia, jollei toisin ole säädetty. Säännös sisältää poikkeuksen lievemmän lain periaatteesta. Sanamuotonsa mukaan poikkeussäännös soveltuisi suoraan nyt käsillä olevan kaltaiseen määräaikaiseen sääntelyyn. On kuitenkin huomattava, että mainitun poikkeussäännöksen on tarkoitettu koskevan niin sanottuja määräaikaiskriminalisointeja. Rajoitetun ajan voimassa olevia kriminalisointeja voi olla muun muassa säännöstelylainsäädännössä. Lisäksi säännöksen on tarkoitettu koskevan lähinnä poikkeusolojen vuoksi määrättynä aikana voimassa olevien rikossäännösten soveltamista. (HE 44/2002 vp, s. 38–39).

Edellä esitetyn perusteella on nähdäkseni selvää, että käsillä oleva ehdotus ei ole lainkaan ongelmaton KP-sopimuksen 15 artiklan 1 kappaleessa ja rikoslain 3 luvun 2 §:ssä tarkoitetun lievemmän lain periaatteen näkökulmasta. Selvää nähdäkseni ainakin on, että käsillä olevassa lainsäädännössä ei ole kysymys sellaisesta menettelyllisestä seikasta, joka ei olisi lievemmän lain periaatteen kannalta merkityksellinen. Ehdotettu sääntely liittyy laajemmin rikosvastuuseen. Käsillä olevassa ehdotuksessa ei myöskään liene kysymys sellaisesta rikosoikeudellisesta sääntelystä, jonka säätäminen määräaikaisesti voimassa olevaksi olisi tarpeen lähinnä poikkeusolojen vuoksi. Ehdotetun lain suhde lievemmän lain periaatteeseen ei näin ole täysin selvä. Koska ehdotetussa laissa ei ole kysymys yksinomaan menettelyllisistä seikoista eikä kysymys ole poikkeusoloja varten säädetystä määräaikaisesta rikoslainsäädännöstä, ehdotus vaikuttaa olevan ongelmallinen lievemmän lain periaatteen kannalta.

Ehdotetun sääntelyn soveltamisala ja sitä koskevan sääntelyn täsmällisyys

Ehdotetun lain 1 §:n 3 momentin mukaan lakia ei sovellettaisi tuloihin tai varoihin, joiden voidaan verotuksen oikaisun yhteydessä todeta olevan peräisin rikollisesta toiminnasta. Esityksen perusteluissa todetaan, että koska Verohallinnolla ei ole esitutkintatoimivaltaa, selvitysvelvollisuus varojen laillisesta alkuperästä olisi verovelvollisella. Tämän vuoksi ehdotetun lain 2 §:n 1 momentissa säädettäisiin, että luonnollisen henkilön verotuksen oikaisua koskevassa vaatimukseen on liitettävä selvitys siitä, että tulot ja varat eivät ole peräisin rikollisesta toiminnasta. Esityksen perustelujen mukaan riittävänä selvityksenä voitaisiin esimerkiksi selvitystä siitä, että varat ovat peräisin aikaisemmin saaduista palkkatuloista tai sijoitustoiminnan tuotoista, laillisesta yritystoiminnasta taikka saatu perintönä tai lahjana (s. 24).

Lähtökohta, jonka mukaan ehdotettua lakia ei sovellettaisi tuloihin tai varoihin, joiden voidaan verotuksen oikaisun perusteella olevan peräisin rikollisesta toiminnasta, on perusteltu. Muussa tapauksessa ehdotettuun sääntelyyn sisältyisi riski siitä, että sitä käytettäisiin rikoksella saadun omaisuuden laillistamistarkoituksessa.

> Esityksen perusteluissa olisi kuitenkin voinut perusteellisemmin tarkastella, milloin kysymyksessä on rikollisesta toiminnasta peräisin oleva omaisuus. Tältä osin tukea olisi saanut esimerkiksi rahanpesua koskevasta rikoslain 32 luvun 6 §:stä, jossa käytetään ilmaisua ”rikoksella hankittu omaisuus”. Asiaa olisi ollut syytä tarkastella myös suhteessa laajennettua hyödyn menettämistä koskevaan rikoslain 10 luvun 3 §:ään, jossa edellytetään, että omaisuus on kokonaan tai osaksi ”peräisin rikollisesta toiminnasta” (tämän vaatimuksen sisällyttämisestä asiaa koskevaan sääntelyyn ks. PeVL 33/2000 vp, s. 3/I ja LaVM 14/2001 vp, s. 4/II). Tällä hetkellä ehdotettu sääntely on tältä osin ongelmallista sääntelyn tarkkarajaisuuden ja täsmällisyyden vaatimuksen näkökulmasta.

Ehdotetun lain 2 §:n 1 momentissa säädettäisiin, että luonnollisen henkilön tai kuolinpesän verotuksen oikaisua koskevaan vaatimukseen on liitettävä selvitys siitä, että tulot ja varat eivät ole peräisin rikollisesta toiminnasta. Esityksen perustelujen mukaan riittävänä selvityksenä voitaisiin esimerkiksi selvitystä siitä, että varat ovat peräisin aikaisemmin saaduista palkkatuloista tai sijoitustoiminnan tuotoista, laillisesta yritystoiminnasta taikka saatu perintönä tai lahjana (s. 24).

Lähtökohta on sinänsä luonnollinen, koska – kuten esityksen perusteluissa mainitaan (s. 16 ja 24) – Verohallinnolla ei ole esitutkintatoimivaltaa. Esityksen perusteluissa ei kuitenkaan tarkemmin käsitellä, mitä riittävällä selvityksellä käytännössä tarkoitetaan. Tämä lienee omiaan johtamaan tilanteisiin, joissa verovelvollisten toimittamat mahdolliset selvitykset ovat yksityiskohtaisuudeltaan varsin erilaisia. Tällä taas olisi vaikutusta ehdotetun sääntelyn soveltamiskäytännön ennustettavuuteen ja sitä kautta myös rikosoikeudellisten toimenpiteiden mahdolliseen soveltamiseen.

Verovelvollisen esittämä selvitys on näin ehdotetun sääntelyn kannalta varsin keskeisessä asemassa. Sääntely perustuu järjestelmään, joka voi tulla sovellettavaksi ehdotetun lain 2 §:ssä tarkoitetulla verovelvollisen asiaa koskevalla kirjallisella vaatimuksella. Keskeisessä asemassa tässä Verohallinnolle toimitettavassa selvityksessä on verovelvollisen ilmoitus omaisuuden laillisesta alkuperästä. Tämä selvitys keskeisellä tavalla rajaa ehdotetun lain soveltamisalaa. Nähdäkseni sääntely ei tältä osin ole riittävän tarkkarajaista ja täsmällistä, koska ehdotetusta laista tai sen perusteluista ei käy riittävän selvästi ilmi, minkälainen selvitys omaisuuden laillisesta alkuperästä verovelvolliselta vaaditaan. Ehdotettua sääntelyä olisi syytä tältä osin muuttaa yksityiskohtaisemmaksi, jotta säänteln soveltaminen olisi ennustettavaa.

Helsingissä 20.10.2015

Sakari Melander
Rikosoikeuden apulaisprofessori
Oikeustieteellinen tiedekunta
Helsingin yliopisto
puh.: 02941 21781, 050 5644229
sähköposti: sakari.melander@helsinki.fi