Tuomas Ojanen
20.10.2015

Eduskunnan perustuslakivaliokunnalle

HE 32/2015 vp eduskunnalle laiksi verotuksen oikaisemisesta oma-aloitteisesti annettujen tietojen perusteella vuonna 2016

Valtiosääntöoikeudellinen kysymyksenasettelu

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki verotuksen oikaisemisesta oma-aloitteisesti annettujen tietojen perusteella vuonna 2016. Laki sisältäisi niin sanottua tehokasta katumista verotuksessa koskevat säännökset. Kyseessä olisi määräaikainen laki, jonka mukaan luonnollinen henkilö tai kotimainen kuolinpesä välttyisi veropetosta koskevilta rikosoikeudellisilta seuraamuksilta ilmoittaessaan oma-aloitteisesti verotuksestaan puuttuneita tuloverolain mukaan verotettavia tuloja tai perintö- ja lahjaverolain mukaan verotettavia varoja Verohallinnolle.

Esityksen mukaan ehdotus ”laajentaisi verotuksen oikaisuaikaa nykyisestä viidestä vuodesta 11 vuoteen lain soveltamisalaan kuuluvien oikaisuvaatimusten osalta.” (s. 19)

Ehdotettu sääntely asettaisi ihmiset eri asemaan: lain voimassaoloaikana vuonna 2016 verotuksesta aikaisemmin puuttuneita tietoja ilmoittavat verovelvolliset välttyisivät rikosoikeudellisilta seuraamuksilta ja rikosprosessin tuomalta julkisuudelta, kun taas ennen lain voimassaoloa tai sen jälkeen samalla tavalla tuloja ilmoittavilla verovelvollisilla olisi riski joutua rikossyytteeseen veropetoksesta.

Esitystä on näin ollen arvioitava perustuslain 6 §:n 1 ja 2 momenttien yhdenvertaisuus- ja syrjintäkieltosääntelyn kannalta. Kysymys on perustuslain 6 §:n näkökulmasta erityisesti siitä, merkitseekö lakiehdotus sellaista *suosintaa* tai joidenkin yksilöiden tai ryhmien asettamista etuoikeutettuun asemaan, jota on pidettävä perustuslain kieltämänä, toisiin kohdistuvana syrjintänä.

Valtiosääntöoikeudellisen arvioinnin lähtökohdat

Havaitakseni perustuslakivaliokunnan lausuntokäytännössä ei ole aiemmin käsitelty nimenomaan nyt esillä olevaa, suurelta osin lakiehdotuksen määräaikaisuudesta ja siten ajallisesta rajauksesta, mutta potentiaalisesti myös varallisuudesta sekä yhteiskunnallisesta asemasta syntyvää erottelua perustuslain 6 §:n näkökulmasta. Näin ollen valtiosääntöoikeudellisessa arvioinnissa joudutaan nähdäkseni tukeutumaan seuraaviin lähtökohtiin ja perusteisiin:

- Perustuslain 6 §:n mukaisesta yhdenvertaisuusperiaatteesta ei johdu tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn. Keskeistä on se, voidaanko erottelua perustella perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävällä tavalla. Lisäksi erottelun on oltava oikeasuhtaista ja yleisemmin suhteellisuusvaatimuksen mukaista, koska edes hyväksyttävä peruste ei tee oikeutetuksi äärimmäisen jyrkkää erottelua

ihmisten välillä.

- Perustuslain syrjintäkielto kattaa paitsi *välittömän* myös *välillisen* syrjinnän. Kiellettyä ei näin ollen ole vain erilainen kohtelu jonkin ei-hyväksyttävän perusteen nojalla vaan myös toimenpiteet, jotka tosiasiallisilta vaikutuksiltaan johtavat syrjivään lopputulokseen. Tältä osin syrjinnän käsillä oloa on siis arvioitava jonkin menettelyn tosiasiallisten seurausten kannalta.

- *Suosintaa* tai jonkin yksilön tai ryhmän asettamista etuoikeutettuun asemaan on myös kiellettyä perustuslain 6 §:n kannalta, jos se asiallisesti merkitsee toisiin kohdistuvaa syrjintää (HE 309/1993 vp, s. 44).[1]
- Perustuslain 6 §:n 2 momentissa on lueteltu kiellettyinä erotteluperusteina sukupuoli, ikä, alkuperä, kieli, uskonto, vakaumus, mielipide, terveydentila ja vammaisuus. Luettelo ei ole tyhjentävä, vaan näihin perusteisiin rinnastetaan säännöksessä ”muut henkilöön liittyvät syyt”, kuten perustuslain esitöiden mukaan esimerkiksi henkilön yhteiskunnallinen asema, varallisuus, yhdistystoimintaan osallistuminen, perhesuhteet, raskaus, aviollinen syntyperä, sukupuolinen suuntautuminen ja asuinpaikka (HE 309/1993 vp, s. 44). Hyväksyttävälle perusteelle asetettavat vaatimukset ovat kiellettyjen erotteluperusteiden kohdalla korkeat, minkä vuoksi erottelua puoltavan on voitava esittää tavallistakin vahvemmat perustelut, jotta erottelu voidaan katsoa hyväksyttäväksi.
- Erottelun hyväksyttävyyttä arvioidessa on otettava huomioon ensinnäkin perusoikeusjärjestelmä, toiseksi ehdotetun erottelun perusteluiksi esitetyt tosiasiat ja kolmanneksi tosiasialliset mahdollisuudet saavuttaa ehdotetulla erottelulla sääntelylle asetetut päämäärät (ks. esim. PeVL 44/2010 vp).
- Yksi kiinnekohta arvioida käsillä olevaa esitystä on ainakin jossain määrin perustuslakivaliokunnan lausunto PeVL 59/2001 vp, joka koski nuorisorangaistuksen kokeilemisesta annetun lain voimassaolon jatkamista.

> Laki nuorisorangaistuksen kokeilemisesta oli alun perin säädetty perustuslain säätämisjärjestyksessä kokeilun alueellisuuteen liittyvien yhdenvertaisuusnäkökohtien vuoksi. Lausunnossa perustuslakivaliokunta totesi rikosoikeudellisen rangaistuksen kokeilemisen sääntelyn kajoavan yksilön oikeusasemaan syvemmin kuin esimerkiksi säännökset tietystä taloudellisesta etuudesta. Valiokunnan mukaan kysymys oli tarkoituksesta ehkäistä uusia rikoksia ja edistää tekijän sosiaalista selviytymistä, mikä oli ikään perustuvalle erilaiselle kohtelulle perustuslain kannalta hyväksyttävä peruste. Silti valiokunnan mielestä oli kuitenkin selvää, että kokeilun alueellisuudelle ei ollut samanlaista perustetta, koska alueellisen kokeilun tarve liittyy seuraamusjärjestelmän testaamiseen eikä kohdehenkilöiden erityistarpeisiin. Nuorisorangaistuskokeilun voimassaolon jatkaminen ehdotettuun tapaan oli tämän vuoksi ristiriidassa perustuslain 6 §:n kanssa. Valiokunta huomautti, että lakiehdotus voitin käsitellä tavallisen lain säätämisjärjestyksessä, jos nuorisorangaistuksen sääntely ulotetaan koko maahan.
>
> Valiokunnan lausunnossa oli siis kysymys perustuslain 6 §:n vastaiseksi katsotusta ihmisten välisestä erottelusta *alueellisella* perusteella. Nyt käsillä olevassa hallituksen esityksessä erottelu syntyy taas *ajallisella* perusteella. Silti valiokunnan lausunnon linjauksille voidaan mielestäni antaa merkitystä myös käsillä olevan esityksen arvioinnissa muun muassa siltä osin kuin se havainnollistaa ihmisten välistä erottelua rikosoikeudellisen sääntelyn yhteydessä.

[1] Suosinnasta on erotettava positiivinen erityiskohtelu, jolla tarkoitetaan tietyn ryhmän (esimerkiksi naiset, lapset, vähemmistöt) asemaa ja olosuhteita parantavia toimia, jotka tähtäävät tosiasiallisen tasa-arvon ja yhdenvertaisuuden turvaamiseen eivätkä asteeltaan muodostu toisia syrjiviksi.

Arvio

Nähdäkseni esityksessä ei kyetä esittämään hyväksyttäviä perusteita lakiehdotuksen synnyttämälle ihmisten väliselle erottelulle perusoikeusjärjestelmän kannalta.

Esityksen mukaan ehdotetun lain päätavoitteena olisi ”kerätä verotuloja hallinnollisesti kevyellä menettelyllä”. Tavoitteena olisi ”saada verovelvolliset ilmoittamaan ulkomaille sijoitetut varat ja niistä saadut tulot Suomen verotuksen piiriin vähäisin hallinnollisin kustannuksin.” Hallinnollisen menettelyn keventämispyrkimys ei kuitenkaan sinällään ole perustuslain 6 §:n 2 momentissa tarkoitettu hyväksyttävä peruste nyt käsillä olevalle ihmisten väliselle erottelulle (ks. myös esim. PeVL 44/2010 vp.)

Myöskään ehdotuksen tosiasialliset mahdollisuudet saavuttaa ehdotetun sääntelylle asetetut päämäärät eivät vakuuta. Esityksessä vain *oletetaan* muista maista saatujen kokemusten perusteella, että tehokkaan katumisen ohjelma tuottaisi verotuloja noin 10 miljoonaa euroa (s. 20). Lakiehdotuksen tosiasiallisia vaikutuksia verotulojen keräämisen tehostamisen kannalta voidaan siis pitää verraten vaatimattomina. Lisäksi tarkoitus kerätä verotuloja ei ylipäätään ole perustuslain kannalta hyväksyttävä peruste nyt käsillä olevalle ihmisten väliselle erilaiselle kohtelulle.

Lain soveltamisalasäännöksen (1 §) sanamuoto on sinänsä muotoiltu tavalla, joka vaikuttaa näennäisen neutraalilta. Kuten esityksessäkin tuodaan kuitenkin monessa kohdin esiin, lakiehdotusta sovellettaisiin tosiasiassa ihmisiin, joilla on ulkomaille piilotettuja tuloja ja varoja. Esityksen ”päätavoitteena olisi saada yksityishenkilöt ilmoittamaan ulkomaille sijoitetut varat ja niistä saadut tulot Suomen verotuksen piiriin vähäisin hallinnollisin kustannuksin.” (s. 14, ks. myös s. 29: ” Ehdotetun lain päätavoitteena olisi kerätä verotuloja hallinnollisesti kevyellä menettelyllä. Tavoitteena olisi saada verovelvolliset ilmoittamaan ulkomaille sijoitetut varat ja niistä saadut tulot Suomen verotuksen piiriin vähäisin hallinnollisin kustannuksin.”)

Kyse on nähdäkseni näin ollen siitä, että lakiehdotus merkitsisi *välillistä* syrjintää, koska se vaikuttaa tosiasiassa suosivan nimenomaan sellaisia ihmisiä, joilla on ulkomaille piilotettuja tuloja ja varoja. Kuten edellä todettiin, perustuslain 6 § kieltää toimenpiteet, jotka välillisesti eli tosiasiallisilta seuraamuksiltaan johtavat syrjivään lopputulokseen (HE 309/1993 vp, s. 44).

Tässä yhteydessä on myös huomioitava, että perustuslain 6 §:n esitöiden mukaan 2 momentin ilmaisu ”muun henkilöön liittyvän syyn perusteella” tarkoittaa esimerkiksi sellaisia perusteita kuin henkilön yhteiskunnallinen asema, varallisuus, yhdistystoimintaan osallistuminen, perhesuhteet, raskaus, aviollinen syntyperä, sukupuolinen suuntautuminen ja asuinpaikka (HE 309/1993 vp, s. 44). Kun lakiehdotus tosiasiassa suosisi tulojaan ja varojaan ulkomaille piilottaneita ihmisiä, nähdäkseni kyse olisi ihmisten asettamisesta eri asemaan nimenomaan *varallisuuden* ja *yhteiskunnallisen aseman* perusteella ilman hyväksyttävää syytä perusoikeusjärjestelmän kannalta.

Lakiehdotuksen määräaikaisuutta, so. sitä, että laki olisi voimassa vain vuoden 2016 ei sinällään erityisemmin perustella. Esityksen säätämisjärjestysjaksossa vain todetaan, että sääntelyn “määräaikaisuudella pyritään tehostamaan tulojen ilmoittamista ja

pienentämään halukkuutta ryhtyä selvittämään uusia verojärjestelykeinoja.” (s. 29). Käytännössä määräaikaisuudessa lienee kysymys vain siitä, että lähivuosina verottaja tulee saamaan nykyistä paremmin tietoja ulkomaille piilotetuista tuloista ja varoista lopputuloksella, että tavoite on saada ulkomaille piilotetut tulot ja varat verotuksen piiriin Suomessa toteutuisi muutoinkin.

Kaiken kaikkiaan ehdotus on mielestäni ristiriidassa perustuslain 6 §:n 1 ja 2 momenttien normikokonaisuuden kanssa. Esityksen valtiosääntöoikeudelliset ongelmat paikantuvat sen määräaikaisuuteen yhdessä sen kanssa, että esitys vaikuttaisi tosiasiassa suosivan nimenomaan sellaisia ihmisiä, joilla on verottajalta piilotettuja tuloja ja varoja ulkomailla. Kyse olisi näiden ihmisten asettamisesta etuoikeutettuun asemaan varallisuuden ja yhteiskunnallisen aseman perusteella ilman hyväksyttäviä perusteita perusoikeusjärjestelmän näkökulmasta.

Käsittelyjärjestys

Ehdotettu sääntely ei ole sellaisenaan toteutettavissa tavallisen lain säätämisjärjestyksessä. Nähdäkseni on kiistatonta, ettei lakiehdotusta voida myöskään säätää perustuslain 73 §:ssä tarkoitettuna rajattuna poikkeuksena perustuslakiin perustuslain säätämisjärjestyksessä (ks. PeVL 67/2014 vp).

Helsingissä 20. päivänä lokakuuta 2015

Tuomas Ojanen

OTT, professori

Helsinki