VALTAKUNNANSYYTTÄJÄNVIRASTO

Lausunto

06.02.2017 Dnro 9/61/17

LaV@eduskunta.fi

Asia: Lausuntopyyntö hallituksen esityksestä (HE 258/2016 vp) eduskunnalle laiksi rikoslain 30 luvun 13 §:n muuttamisesta

Yleistä

Hallitus esittää, että rikoslain elinkeinorikoksia koskevaan lukuun lisätään oikeushenkilön rangaistusvastuuta koskevan 13 §:n soveltamisalaan törkeä kirjanpitorikos. Esitys perustuu OECD:n lahjonnanvastaisen työryhmän suositukseen, jonka se antoi Suomelle vuonna 2010 tekemänsä maatarkastuksen jälkeen ja uudelleen vuonna 2013 antamassaan seurantaraportissa.

OECD:n suosituksen näkökulmasta oikeushenkilön rangaistusvastuun laajentamisessa ei ole kyse varsinaisen harmaan talouden torjunnasta, johon nyt kyseessä oleva uudistus huonosti sopisikin. Sen sijaan oikeushenkilön rangaistusvastuu sopii muuhun talousrikollisuuteen, jossa yhteisön toiminnassa tapahtuu rikos, joka tehdään nimenomaan yhteisön hyväksi. Tästä ulkomaisen virkamiehen lahjonta on hyvä esimerkki. Korkeimman oikeuden oikeuskäytännössä oikeushenkilön rangaistusvastuusta on annettu runsaasti soveltamisohjeita liittyen työrikoksiin.

OECD:n suositus kattoi törkeän kirjanpitorikoksen lisäksi myös kirjanpitorikoksen, tilintarkastusrikoksen ja kirjanpitorikkomuksen. Hallituksen esityksessä oikeushenkilön rangaistusvastuun laajentaminen katsotaan kuitenkin perustelluksi ainoastaan törkeän kirjanpitorikoksen osalta. Valtakunnansyyttäjänvirasto katsoo, että sen laajentaminen myös kirjanpitorikokseen ja tilintarkastusrikokseen on tärkeää.

Esityksen tavoitteet

Esityksessä ehdotetaan, että oikeushenkilön rangaistusvastuu ulotetaan törkeään kirjanpitorikokseen. Tällä edistettäisiin rikosvastuun asianmukaista kohdentumista siten, että yksilöllisen vastuun ohella myös oikeushenkilö voisi joutua toiminnassaan tehdystä törkeästä kirjanpitorikoksesta rangaistusvastuuseen. Tämä tehostaisi korruption torjuntaa.

Valtakunnansyyttäjänvirasto pitää tavoitetta kannatettavana. Erityisesti

Käyntiosoite	Postiosoite	Puhelin	Telekopio	Sähköpostiosoite
Albertinkatu 25 A	PL 333			
00180 Helsinki	00181 Helsinki	029 562 0800	029 562 0888	vksv@oikeus.fi

sen vuoksi, että törkeä kirjanpitorikos on yleisimpiä tuomioistuimissa käsiteltäviä talousrikoksia ja se liittyy usein sellaiseen yritystoiminnassa tapahtuvaan talousrikollisuuteen, jossa päärikoksista ei ole mahdollista määrätä yhteisösakkoa, kuten veropetos ja velallisen rikokset. Laillisessa taloudessa tehdyissä talousrikoksissa hyödyn saaja on kuitenkin usein se oikeushenkilö, jonka puolesta toimitaan. Tämä korostuu erityisesti niissä elinkeinoelämässä tehdyissä rikoksissa, joissa osallisena on harmaan talouden ulkopuolella toimivia luotettavana pidettyjä yhteisöjä.

Korruption torjunnan näkökulmasta uudistuksella saattaa olla merkittävä ennalta estävä vaikutus. Oikeuskäytännössä on osoittautunut erittäin haasteelliseksi näyttää korruptiorikosten tunnusmerkistön täyttyminen silloin, kun lahjonta on tapahtunut elinkeinotoiminnassa. Näissä tilanteissa tulisi olla mahdollista toissijaisesti tai vaihtoehtoisesti vaatia rangaistusta törkeästä kirjanpitorikoksesta, ellei lahjukseksi epäillyn suorituksen perustetta todeta tuomioistuimessa lailliseksi. Koska lahjus annetaan aina elinkeinotoiminnassa oikeushenkilön toiminnan edistämiseksi, tulisi olla mahdollistaa kohdista rikosoikeudellinen moite nimenomaan varsinaiseen hyödyn saajaan. Tämän pitäisi olla mahdollista myös niissä tapauksissa, joissa luonnollista henkilöä, joka lahjuksen on antanut, ei ole kyetty selvittämään.

Törkeä kirjanpitorikos ja kirjanpitorikos

Valtakunnansyyttäjänvirasto katsoo, että oikeushenkilön rangaistusvastuun tulisi ulottua, toisin kuin hallituksen esityksessä esitetään, myös rikoslain 30 luvun 9 §:ssä tarkoitettuun kirjanpitorikokseen. Rajanveto törkeän ja perusmuotoisen kirjanpitorikoksen välillä tehdään eri tekomuotojen laadullisen tai määrällisen arvostamisen perusteella. Esimerkiksi kirjanpitorikokseen voi syyllistyä, jos merkitsee kirjanpitoon vääriä tai harhaanjohtavia tietoja ja siten vaikeuttaa oikean tai riittävän kuvan saamista kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta tai taloudellisesta asemasta. Törkeän kirjanpitorikoksen tunnusmerkistö täyttyy, jos väärien tai harhaanjohtavien tietojen määrä on huomattavan suuri, ne koskevat suuria summia tai ne perustuvat sisällöltään vääriin tositteisiin.

Myös kirjanpitorikos on vakava rikos. Yksittäistapauksissa rajanveto törkeän ja perusmuotoisen teon välillä perustuu kunkin tuomarin arvioon eri käsitteistä, kuten huomattavan suuri tai suuri summa. Käytännössä tällainen rajanveto voi olla sattumanvarainen ja keinotekoinen. Oikeushenkilön rangaistusvastuun ulottaminen vain törkeään kirjanpitorikokseen voi käytännössä johtaa lisäksi siihen, että koko rikosprosessin kohteeksi tulee kvalifiointiperusteen täyttyminen.

Oikeushenkilön rangaistusvastuun soveltamisalan määrittelyn peruste tulisi olla ko. seuraamuksen tavoitteiden mukainen. Sanktiouhalla tulee korostaa yhteisöjen velvollisuutta huolehtia siitä, että niiden toiminnassa

Käyntiosoite	Postiosoite	Puhelin	Telekopio	Sähköpostiosoite
Albertinkatu 25 A	PL 333			
00180 Helsinki	00181 Helsinki	029 562 0800	029 562 0888	vksv@oikeus.fi

noudatetaan lakia ja pyritään estämään lainvastaiset menettelyt. Jos yhteisön ja/tai sen johdon toiminnassa on laiminlyöty kirjanpitoon liittyvät velvollisuudet esimerkiksi tarkoituksin mahdollistaa korruptio, siihen tulisi voida soveltaa oikeushenkilön rangaistusvastuusa. Yhteisössä tehdyn rikoksen vähäisyys voidaan ottaa huomioon rikoslain 9 luvun 4 §:ssä säädettyä tuomitsematta jättämismahdollisuutta käyttämällä.

Tilintarkastusrikos

Valtakunnansyyttäjänvirasto katsoo, että toisin kuin hallituksen esityksessä ehdotetaan, oikeushenkilön rangaistusvastuu tulee ulottaa myös tilintarkastusrikokseen.

Oikeushenkilön rangaistusvastuun tiettyyn rikostyyppiin ulottamisen yleisenä edellytyksenä on pidetty sitä, että kyse on lähtökohtaisesti verraten vakavasta ja suunnitelmallisesta rikollisuudesta.

Rikoslain 30 luvun 10a §:ssä säädetty tilintarkastusrikos on Valtakunnansyyttäjänviraston käsityksen mukaan hyvin vakava teko silloin, kun siihen syyllistyy tilintarkastusyhteisössä työskentelevä tilintarkastaja avustajineen. Tilintarkastuslaissa tarkoitettuja tilintarkastuksia tehdään nykyisin lähinnä suurissa ja keskisuurissa suomalaisissa yhtiöissä.[1] Kohteena eivät ole pienet harmaan talouden harjoittajat. Tilintarkastuskohteiden taloudellisen merkityksen ja tilintarkastusyhteisöjen yleisesti nauttiman luottamuksen vuoksi tilintarkastajan tilintarkastuskertomuksen laatimiseen liittyvää rikosta on aina pidettävä vakavana.

Hallituksen esityksestä poiketen Valtakunnansyyttäjänvirasto katsoo, että vakavana on yleensä pidettävä sitä, jos tilintarkastaja tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta antaa vääriä tai harhaanjohtavia tietoja tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n 2 momentissa (622/2016) tarkoitetussa tilintarkastuskertomuksessa olevassa lausunnossaan kirjanpitovelvollisen tilinpidon oikeellisuudesta eli siitä, antaako tilinpäätös noudatetun tilinpäätössäännöstön mukaisesti oikean ja riittävän kuvan yhteisön tai säätiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta, täyttääkö tilinpää-

---

1 **Tilintarkastuslaki 2 § Tilintarkastusvelvollisuus**

Yhteisössä ja säätiössä on valittava tilintarkastaja ja toimitettava tilintarkastus sen mukaan kuin tässä laissa ja muussa laissa säädetään. Jollei muussa laissa toisin säädetä, tilintarkastaja voidaan jättää valitsematta yhteisössä, jossa sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on täyttynyt enintään yksi seuraavista edellytyksistä:1) taseen loppusumma ylittää 100 000 euroa; 2) liikevaihto tai sitä vastaava tuotto ylittää 200 000 euroa; tai 3) palveluksessa on keskimäärin yli kolme henkilöä. Tilintarkastaja voidaan myös jättää valitsematta toimintaansa aloittavassa yhteisössä, jolla ei vielä ole 2 momentissa tarkoitettuja tilikausia, jollei ole ilmeistä, ettei edellytyksiä tilintarkastajan valitsematta jättämiseen ole. Tilintarkastaja on kuitenkin aina valittava yhteisössä, jonka pääasiallisena toimialana on arvopapereiden omistaminen ja hallinta ja jolla on kirjanpitolain 1 luvun 8 §:ssä tarkoitettu huomattava vaikutusvalta toisen kirjanpitovelvollisen liiketoiminnan tai rahoituksen johtamisessa. Jos yhteisöllä ei ole 1, 2 tai 3 momentin mukaista velvollisuutta valita tilintarkastajaa, yhtiöjärjestyksessä, yhtiösopimuksessa tai säännöissä voidaan määrätä tilintarkastuksesta sekä useamman tilintarkastajan valinnasta.

Käyntiosoite	Postiosoite	Puhelin	Telekopio	Sähköpostiosoite
Albertinkatu 25 A	PL 333			
00180 Helsinki	00181 Helsinki	029 562 0800	029 562 0888	vksv@oikeus.fi

VALTAKUNNANSYYTTÄJÄNVIRASTO

Lausunto

06.02.2017 Dnro 9/61/17

tös lakisääteiset vaatimukset, onko toimintakertomus laadittu toimintakertomuksen laatimiseen sovellettavien säännösten mukaisesti ja ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia.

Vakavana on pidettävä myös sellaista tilintarkastajan menettelyä, jossa hän saman lain 5 §:n 5 momentin mukaan tahallaan laiminlyö huomauttaa tilintarkastuskertomuksessa, jos yhteisön tai säätiön vastuuhenkilö on syyllistynyt tekoon tai laiminlyöntiin, josta saattaa seurata vahingonkorvausvelvollisuus tai rikkonut yhteisöä tai säätiötä koskevaa lakia taikka yhteisön tai säätiön yhtiöjärjestystä, yhtiösopimusta tai sääntöjä.

Tilintarkastusrikoksen tunnusmerkistön täyttävät tahalliset rikokset ovat yleensä tekotapa ja -olosuhteet huomioon ottaen suunnitelmallisia. Niiden haitallisuuskaan ei välttämättä kohdistu tilintarkastusyhteisöön tai tilintarkastajan asiakkaaseen, vaan saattaa johtaa harhaan tai erehdyttää yhteisön tai säätiön sidosryhmiä tai kätkeä asiakkaan korruptiivisen toiminnan.

Tilintarkastaja saattaa myös toimia asiakkaansa intressissä. Tällöin asiakkaalla ei ole perusteita vaatia vahingonkorvausta tilintarkastajalta. Rikosoikeudellisesti tilintarkastajan tekoa olisi kuitenkin pidettävä erittäin vakavana ja suunnitelmallisena. Erityisesti niiden sidosryhmien näkökulmasta, jotka mahdollisesti ovat perustaneet oman toimintansa tilinpäätöksestä saamiinsa tietoihin.

Vaikka edellä mainituista menettelyistä syntyisikin vahingonkorvausvelvollisuus yhteisölle, se ei Valtakunnansyyttäjänviraston käsityksen mukaan ole tilintarkastajan moitittavan käyttäytymisen torjunnassa yksin tehokas keino. Oikeushenkilön rangaistusvastuun ulottaminen myös tilintarkastajan edustamaan tilintarkastusyhteisöön edistäisi sitä, että kaikissa tilintarkastusyhteisöissä rikosten ehkäisy miellettäisiin korruption torjunnan lailla tärkeäksi osaksi toimintakulttuuria.

Valtakunnansyyttäjä Matti Nissinen

Valtionsyyttäjä Ritva Sahavirta

Käyntiosoite	**Postiosoite**	**Puhelin**	**Telekopio**	**Sähköpostiosoite**
Albertinkatu 25 A	PL 333			
00180 Helsinki	00181 Helsinki	029 562 0800	029 562 0888	vksv@oikeus.fi