SUOMEN ASIANAJAJALIITTO
FINLANDS ADVOKATFÖRBUND

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

**LAUSUNTO KOSKIEN HALLITUKSEN ESITYSTÄ EDUSKUNNALLE RAPORTOITAVIA RAJAT YLITTÄVIÄ JÄRJESTELYJÄ VEROTUKSEN ALALLA KOSKEVAKSI LAINSÄÄDÄNNÖKSI (HE 69/2019 vp)**

## 1 Suomen Asianajajaliitto

Suomen Asianajajaliitto on vuonna 1919 perustettu julkisoikeudellinen yhteisö. Liiton julkisoikeudellinen asema tarkoittaa, että liitolla on asianajajien jäsenasioiden hoitoon ja ammattikunnan valvontaan liittyviä viranomaistehtäviä. Liitto myös sääntelee eli ohjeistaa ja kouluttaa asianajajakuntaa sekä vastaa vaativan asianajajatutkinnon järjestämisestä.

Käsiteltävästä raportoitavia rajatylittäviä verojärjestelyjä koskevasta lakiesityksestä on sen luonnosvaiheessa muun muassa oikeusministeriö kommentoinut, että esitettävän lain tarkoittama raportointivelvollisuus aiheuttaa jännitteen esitettävän lain ja lain asianajajista (496/1958) 5 c §:ssä säädetyn asianajosalaisuuden välille. Asianajosalaisuus on yksi Perustuslain 21 §:ssä turvaamista kansalaisten oikeusturvan takeista. Siksi tämän lausunnon alussa käsitellään lyhyesti sitä, mikä on asianajajaliitto tarkoitukseltaan ja mikä on asianajajainstituution merkitys oikeusvaltiossa.

Yksi tärkeistä tehtävistämme on vaikuttaa lainsäädäntöön tuomalla jo lainvalmisteluvaiheessa esille erityisesti kansalaisten ja yritysten oikeusturvaan liittyviä näkemyksiä, jotka lakiuudistuksissa tulisi huomioida. Liiton kaikki toiminta pohjautuu oikeusvaltioperiaatteiden puolustamiseen. Asianajajat ovat välttämättömiä, jotta suomalainen oikeusvaltio säilyy vahvana tulevaisuudessakin.

Asianajajien perusarvot ovat lojaalisuus, riippumattomuus, esteettömyys, luottamuksellisuus ja kunniallisuus. Ennen kuin asianajaja aloittaa uransa, hänen tulee sisäistää alan eettiset ohjeet. Lisäksi liitto valvoo kaikkia asianajajia niin työssä kuin vapaa-aikana – arvot todellakin näkyvät arjen työssä.

Asianajajakunnan missio eli olemassaolon tarkoitus on, että *Asianajaja turvaa oikeusvaltion*.

- Oikeusvaltiossa on aina valtiovallasta riippumaton asianajajakunta, joka tarjoaa yksityisille henkilöille ja yrityksille korkealaatuiset ja luotettavat oikeudelliset palvelut.

Asianajajakunnan visio eli pitkän aikavälin tavoite on, että *Kaikki luottavat asianajajaan*.

- Yksityiset ihmiset ja yritykset mieltävät asianajajat ammattitaitoisiksi oikeudellisten palveluiden tarjoajiksi. Yhteiskunta tunnustaa laajasti asianajajakunnan merkittävän roolin oikeusolojen kehittäjänä. Asianajajakuntaan kuuluminen koetaan hyödylliseksi ja sitä arvostetaan.[1]

## 2 Laki raportoitavista rajatylittävistä järjestelyistä verotuksen alalla

Esitetyn lain taustalla on EU:n direktiivi 2018/822, joka on implementoitava kansalliseen lakiin 1.1.2020 mennessä. Direktiivi velvoittaa ns. verovälittäjiä raportoimaan Verohallinnolle välittäjien asiakkailleen toteuttamista rajatylittävistä verojärjestelyistä, joihin voi liittyä riski veronkierrosta.

[1] Lähde: https://asianajajaliitto.fi/asianajajaliitto/keita-olemme/toiminta-ajatus-arvot-ja-strategia/

Direktiivin säätämiseen on vaikuttanut erityisesti monikansallisten yritysten 2000-luvun alussa harjoittama verosuunnittelu, jossa hyödyntämällä eri EU-valtioiden verolainsäädäntöjen eroja on voitu välttyä yritysten tulojen verottamiselta lähes kokonaan. Direktiivin tavoitteita on kuvattu tarkemmin direktiivin johdanto-osassa.

Välittäjän määritelmä on direktiivin ja lakiesityksen mukaan hyvin laaja ja kattaa veroneuvonnan lisäksi hyvin monenlaisia muita palveluntarjoajia jotka tukevat lain tarkoittamien järjestelyjen toteuttamista. Suomessa esitettävän sääntelyn voidaan siten arvioida tulevan koskemaan kymmeniä tuhansia suomalaisia työntekijöitä ei pelkästään veroneuvontaa vaan myös esimerkiksi pankki-, varainhoito-, kirjanpito-, tilintarkastus- ja lakipalveluita tarjoavissa yrityksissä.

Myös lakiesityksen tarkoittamat raportoitavat järjestelyt on määritelty hyvin laajasti. Ne eivät kata pelkästään suuryritysten erityisiä järjestelyjä, vaan raportointivelvollisuudet tulevat koskemaan laajasti myös suomalaisten yksityishenkilöiden ja perheiden oikeus- ja varallisuusasioita.

Yhteenvetona voidaan todeta, että lakiesitys on yhteiskunnalliselta vaikutukseltaan hyvin merkittävä ja kansalaisten oikeusturvan takeet on sen osalta huomioitava erityisen huolellisesti.

## 3 Lakiesityksen vaikutukset oikeusturvan takeisiin: Ns. Pääasiallisen hyödyn testi

Lakiesityksen käsittämä veroneuvonantajan raportointi asiakkaansa luottamuksellisista asioista suoraan viranomaiselle on poikkeuksellinen. Tähän asti veroviranomaisilla on ollut mahdollisuus toki pyytää tietoja myös muilta kuin verovelvolliselta itseltään ns. sivullisen tiedonantovelvollisuuteen perustuen. Veroneuvonantajan oma-aloitteinen raportointivelvollisuus asiakkaansa asioista on kuitenkin täysin uusi.

Tämän vuoksi olisi tärkeää määritellä yksiselitteisen tarkasti, mistä asiakkaan järjestelyistä välittäjän on raportoitava. Muuten lakiesitys on omiaan johtamaan siihen, että välittäjät raportoivat hyvin laajasti ja varmuuden vuoksi myös sellaisista järjestelyistä, joihin ei käytännössä liity veronkierron riskiä.

Suomen Asianajajaliito katsoo, että erityisesti ns. pääasiallisen hyödyn testi on lakiesityksessä kuvattu kansalaisten oikeusturvan takeiden näkökulmasta liian epätäsmällisesti.

Eduskuntakäsittelyssä olisi tärkeää täsmentää, että pääasiallinen hyöty tarkoittaa sitä, että direktiivin tarkoittama verohyöty on suurin järjestelystä odotettava hyöty tai yhtä suuri kuin merkittävin järjestelystä odotettavissa oleva muu kuin direktiivin tarkoittama verohyöty.

## 4 Lakiesityksen vaikutukset oikeusturvan takeisiin: Asianajosalaisuus

Kansalaisilla on oltava mahdollisuus hakea oikeudellisten asioidensa hoitamiseen lainopillista apua luottamuksellisesti. Tällä edistetään yleistä lainkuuliaisuutta, kun esimerkiksi huonon omatunnon vaivaama kansalainen voi luottamuksellisesti ilman pelkoa ilmiannosta selvittää, onko hänen oikeusasioissaan korjattavaa. Myös oikeusriitojen määrä ylipäänsä yhteiskunnassa ja tarve oikeudenkäyntien järjestämiseen vähenevät, kun kansalaisille turvataan mahdollisuus yksityisesti ja luottamuksellisesti saada lainopillisesti koulutetun henkilön neuvoa oikeusasioidensa hoitamiseen ennakoivasti. Suomessa tämä toteutuu ns. asianajosalaisuuden välityksellä, joka on yksi Perustuslain 21 §:n kattamista kansalaisten oikeusturvan takeista. Asianajajan ns. todistamiskiellosta säädetään oikeudenkäymiskaaressa ja sen kattavuus on sama kuin lain asianajajista 5 c §:ssä säädetyn asianajosalaisuuden.

Oikeudenkäymiskaari 17:13.3:

> Asianajaja, luvan saaneista oikeudenkäyntiavustajista annetussa laissa tarkoitettu oikeudenkäyntiavustaja ja julkinen oikeusavustaja ei saa luvattomasti todistaa yksityisen tai perheen salaisuudesta tai liikesalaisuudesta, josta hän on muussa kuin 1 momentissa tarkoitetussa tehtävässään saanut tiedon. Tuomioistuin voi kuitenkin velvoittaa henkilön todistamaan, jos syyttäjä ajaa syytettä rikoksesta, josta säädetty ankarin rangaistus on vähintään kuusi vuotta vankeutta, tai jos erittäin tärkeät syyt ottaen huomioon asian laatu, todisteen merkitys asian ratkaisemisen kannalta ja seuraukset sen esittämisestä sekä muut olosuhteet sitä vaativat.

Laki asianajajista 5 c §:

> Asianajaja tai hänen apulaisensa ei saa luvattomasti ilmaista sellaista yksityisen tai perheen salaisuutta taikka liikesalaisuutta, josta hän tehtävässään on saanut tiedon.
>
> Rangaistus 1 momentissa säädetyn salassapitovelvollisuuden rikkomisesta tuomitaan rikoslain 38 luvun 1 tai 2 §:n mukaan, jollei teosta muualla laissa säädetä ankarampaa rangaistusta.

Asianajajista annetun lain esitöissä HE 94/1993 vp todetaan salassapitovelvollisuussäännöksestä, että siinä tarkoitettu yksilön tai perheen salaisuus voisi olla lähes mikä tahansa yksityisen henkilön tai hänen perheensä taloutta, terveydentilaa, ihmissuhteita tai muuta sellaista asiaa koskeva seikka, joka ei ole yleisesti tiedossa.

Asianajajien antama oikeudellinen neuvonta on siten luottamuksellista ja tämä on säädetty nimenomaan asiakkaan, ei asianajajan, suojaksi. Asianajaja voidaan tuomita asianajosalaisuuden rikkomisesta jopa vankeuteen.

Selvyyden vuoksi todettakoon, että asianajosalaisuuden turvin asiakas ei voi toteuttaa mitään mikä on laitonta.

Hyvää asianajajatapaa koskevat ohjeet:

> 5.8 Velvollisuus luopua tehtävästä
>
> Asianajaja on velvollinen luopumaan tehtävästä, jos sen vastaanottamisen jälkeen ilmaantuu seikka, jonka perusteella asianajaja on ollut esteellinen tai tullut esteelliseksi.
>
> **Asianajaja on velvollinen luopumaan tehtävästä myös, jos**
>
> 1. laillinen este tai siihen verrattava pakottava syy estää tehtävän täyttämisen; tai
>
> **2. asiakas vaatii asianajajaa menettelemään vastoin lakia tai hyvää asianajajatapaa eikä huomautuksesta huolimatta luovu vaatimuksestaan.**

Raportoitavia rajatylittäviä järjestelyjä koskevan lakiesityksen taustalla oleva direktiivi nimenomaisesti toteaa, että direktiivillä ei puututa kansallisiin ammattisalassapitovelvollisuuksiin ja ne voidaan jättää voimaan sellaisinaan. Lausunnon kohteena oleva lakiesitys oli luonnosvaiheessa tältä osin kuitenkin hyvin puutteellinen, kuten käy ilmi esimerkiksi oikeusministeriön lakiluonnoksesta antamasta lausunnosta:

Oikeusministeriön lausunto lakiluonnoksesta 22.8.2019, s. [2-3]:

> Oikeusministeriö katsoo, että vaikka tässä sääntelymallissa ammattisalassapidon sitoma välittäjä ei itse luovuta kaikkea järjestelyä koskevaa tietoa Verohallinnolle ja vaikka

> verovelvolliselle asettuvan ilmoitusvelvollisuuden laajuus erityisesti viitenumeron käytön osalta on jossain määrin epäselvä, **sisältää malli piirteitä, jotka asettavat esitysluonnokseen sisältyvän ratkaisun selvästi jännitteiseen suhteeseen oikeudellista ammattisalassapitoa ja asianajosalaisuutta koskevan sääntelyn kanssa**. Oikeusministeriö katsoo tältä osin, että **jo pelkästään salassapitovelvollisuuden sitomille välittäjille asetettu raportointivelvollisuus itsessään synnyttää tällaisen jännitteen**, eikä ole selvää, että esitetty menettely ei puuttuisi oikeudelliseen ammattisalassapitoon (vrt. esityksen s. 14). […]
>
> Kuten esityksessä on tuotu esiin, kiinnittyy oikeudellinen ammattisalassapito ennen kaikkea oikeudenkäymiskaaren 17 luvun 13 §:n 1 ja 3 momentteihin sekä asianajosalaisuuden osalta erikseen myös asianajajia koskevan lain 5 c §:ään. Huomionarvoinen on myös salassapitorikosta koskeva rikoslain 38 luvun 1 §. Esityksessä on kuitenkin hyvin suppeasti kuvattu oikeudellisen ammattisalassapidon ja asianajosalaisuuden laajuutta sellaisena kuin se ilmenee kansallisessa lainsäädännössä ja niiden esitöissä, ylimpien kansallisten tuomioistuinten ratkaisukäytännössä ja merkityksellisissä kansainvälisissä tuomioistuimissa (esim. Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen ratkaisu Michaud v. Ranska 6.12.2012). Esityksessä ei tästä johtuen ole myöskään arvioitu ehdotettua sääntelyä suhteessa tähän voimassa olevaan oikeustilaan. **Oikeudellisen ammattisalassapidon ja asianajosalaisuuden tuottamaa suojaa on jatkovalmistelussa käsiteltävä huomattavasti nykyistä laajemmin ja arvioitava säädettäväksi esitetyn sääntelymallin yhteensopivuus sen kanssa**. […]
>
> Jatkovalmistelussa on syytä tehdä nykyistä täsmällisemmin selkoa siitä, missä määrin esityksessä käsillä olevassa oikeudellisen ammattisalassapidon ja tätä kautta myös perusoikeuksien kannalta merkityksellisessä kysymyksessä on kansallista liikkumavaraa. Perustuslakivaliokunta on kiinnittänyt huomiota tarpeeseen liikkumavaran mahdollisimman täsmällisestä kuvaamisesta perusoikeusherkän sääntelyn kohdalla useassa tuoreessa lausunnossaan (ks. esim. PeVL 48/2018 vp, PeVL 1/2018 vp, PeVL 2/2017 vp).
>
> Oikeudellisen ammattisalaisuuden ja asianajosalaisuuden voidaan katsoa valtiosääntöisesti kiinnittyvän ennen kaikkea perustuslain 10 §:ssä säädettyyn yksityiselämän suojaan, 21 §:ssä säädettyihin oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin takeisiin ja tämän ohella Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 ja 8 artikloihin sekä Euroopan perusoikeuskirjan 47 ja 48 artikloihin. Siltä osin kuin ehdotetun mallin katsottaisiin jatkovalmistelussa puuttuvan näiden säännösten turvaamaan oikeudellista ammattisalassapitoa koskevaan oikeuteen, on mallia tältä osin tarkasteltava myös näihin oikeuksiin kohdistuvana rajoituksena.

Oikeusministeriö on kiinnittänyt lausunnossaan huomion myös siihen, voidaanko laki säätää tavallisena lakina vai pitäisikö se tehdä perustuslain säätämisjärjestyksessä (s. 1):

> Lausunnolla olevaan esitysluonnokseen ei sisälly esityksen säätämisjärjestystä koskevia perusteluja. Lausunnossa esitettävin perustein oikeusministeriö katsoo, että esitysluonnokseen sisältyy sellaisia perustuslain sääntelyn kannalta merkityksellisiä ulottuvuuksia, joita tulisi tarkastella erikseen tällaisissa perusteluissa. Oikeusministeriö on lausunnossaan tällaisina kysymyksinä tarkastellut oikeudellista ammattisalassapitoa ja

asianajosalaisuutta, laiminlyöntimaksua rangaistusluonteisena hallinnollisena seuraamuksena sekä itsekriminointisuojaa suhteessa säädettäväksi ehdotettaviin ilmoitusvelvollisuuksiin. Oikeusministeriö katsoo, että nämä ulottuvuudet edellyttävät esityksen jatkovalmistelussa nykyistä laajempaa oikeudellista tarkastelua. Lisäksi oikeusministeriö kiinnittää huomiota siihen, että esitysluonnokseen nykyisellään sisältyvä tietosuojaa koskeva jakso olisi perusteltua sisällyttää tähän samaiseen jaksoon ja sen yhteydessä tulisi tuoda esiin myös pääasialliset yksityiselämän suojaa koskevat näkökohdat ja niitä koskevat perustuslakivaliokunnan kannanotot.

Suomen Asianajajaliitto katsoo, että muutettu **lakiesitys ei ole yhteensopiva** Perustuslain 21 §:n säädettyjen oikeusturvan takeiden, Perustuslain 10 §:n yksityiselämän suojan eikä näitä vastaavien Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 ja 8 artiklan sekä EU:n perusoikeuskirjan 7, 47 ja 48 artiklan sääntelyn kanssa. Muutettu lakiesitys on edelleen ristiriidassa siltä osin kuin muutetussakin lakiesityksessä edelleen esitetään, että vaikka asianajajia ei velvoitettaisi antamaan Verohallinnolle järjestelystä salassapitosäännösten piirissä olevia tietoja, niin muilta osin tiedonantovelvollisuus vastaisi muiden välittäjien tiedonantovelvollisuutta. Lakia ei tulisi tässä muodossaan säätää tavallisessa lain säätämisjärjestyksessä, koska – kuten oikeusministeriökin lausunnossaan toteaa - **jo pelkästään salassapitovelvollisuuden sitomille välittäjille asetettu raportointivelvollisuus itsessään synnyttää jännitteen Perustuslain kanssa**. On huomattava, että lakiesityksestä ei myöskään ole missään vaiheessa pyydetty korkeimpien tuomioistuimien eli korkeimman oikeuden ja korkeimman hallinto-oikeuden lausuntoa, joten sen perustuslain mukaisuuden valvonta on ollut aukollista.

Näillä perusteilla Suomen Asianajajaliitto katsoo, että lakia olisi muutettava eduskuntakäsittelyssä siten, että jännitteisyys Perustuslain, Euroopan ihmisoikeussopimuksen ja EU:n perusoikeuskirjan turvaamien kansalaisten perusoikeuksien kanssa poistetaan. Raportoitavien järjestelyjen määrittely sinänsä jo sisältää merkittävissä määrin tulkintaa ja tämän lisäksi on hyvin tulkinnanvaraista, milloin asianajajan asiakkaan toimeksianto sisältäisi jotakin muita tietoja kuin salassapitovelvollisuuden piiriin kuuluvia tietoja. Lähtökohtaisesti kaikki toimeksiantoihin liittyvät tiedot ovat salassapidon piirissä eikä asianajajan tule niistä raportoida. Onkin hyvin kyseenalaista, miksi lakiesitykseen on ylipäänsä jätetty tällainen raportointivelvollisuus, jonka laajuudesta ja ulottuvuudesta vallitsee erittäin suuri epäselvyys. Asiaa ei korjaa se, että raportointi olisi esitetysti anonyymiä, koska käytännössä on hyvin suuri riski siitä, että anonyymistikin raportoidut tiedot yhdistetään raportointiajankohdan avulla asiakkaaseen muiden, vaikka julkisuudessa olevien, tietojen kautta, joka olisi omiaan aiheuttamaan sen, että asianajaja tulisi tällöin rikkoneeksi lain asianajajista 5 c §:ää ja voisi joutua rikosvastuuseen rikoslain 38:1 nojalla. Siksi tulee olla riittävää, että asianajaja ilmoittaa asiakkaalleen, että tällä on raportointivelvollisuus rajatylittävistä järjestelyistä, mutta asianajajalle ei ole syytä raportointivelvollisuutta asettaa missään tilanteissa.

Lakiesityksen 6 §:ää olisi siten muutettava seuraavasti:

6 §

Välittäjän vapautus tiedonantovelvollisuudesta

Siltä osin kuin kyse on tiedoista, joita tarkoitetaan asianajajista annetun lain (496/1958) 5 c §:ssä tai oikeudenkäymiskaaren (4/1734) 17 luvun 13 §:n 3 momentissa, 4 ja 5 §:n säännöksiä ei sovelleta suomalaisen välittäjään, joka on:

1) asianajajista annetun lain mukainen asianajaja;

2) luvan saaneista oikeudenkäyntiavustajista annetun lain (715/2011) mukainen luvan saanut oikeudenkäyntiavustaja; tai

3) valtion oikeusapu- ja edunvalvontapiireistä annetun lain (477/2016) mukainen julkinen oikeusavustaja.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun välittäjän tehtävässään saamiin tietoihin ei sovelleta 4 ja 5 §:n säännöksiä, mutta tällaisen välittäjän on ilmoitettava ilman aiheetonta viivästystä saman järjestelyn toiselle välittäjälle, tai jos toista välittäjää ei ole, asianomaiselle verovelvolliselle tätä koskevasta verotusmenettelystä annetun lain 17 e §:n mukaisesta tiedonantovelvollisuudesta tai mainitun lain 14 f §:n mukaisesta ilmoitusvelvollisuudesta ~~sekä Verohallinnon antama viitenumero~~.

12. marraskuuta 2019

SUOMEN ASIANAJAJALIITTO

puolesta

| | |
|---|---|
| Heikki Vesikansa | Heikki Wahlroos |
| asianajaja | asianajaja |