OIKEUSMINISTERIÖ

LAUSUNTO

LsN Johannes Heikkonen
Demokratia- ja julkisoikeusosasto

19.11.2019

Eduskunnan perustuslakivaliokunnalle

HE 69/2019 VP HALLITUKSEN ESITYS EDUSKUNNALLE RAPORTOITAVIA RAJAT YLITTÄVIÄ JÄRJESTELYJÄ VEROTUKSEN ALALLA KOSKEVAKSI LAINSÄÄDÄNNÖKSI

Eduskunnan perustuslakivaliokunta on pyytänyt oikeusministeriöltä lausuntoa otsikossa mainitusta asiasta. Oikeusministeriö on lausunut esityksestä sen valmistelun aiemmassa vaiheessa valtiovarainministeriölle (22.8.2019). Tuossa lausunnossaan oikeusministeriö kiinnitti huomiota ennen kaikkea kysymyksiin oikeudellisesta ammattisalassapidosta ja asianajosalaisuudesta, laiminlyöntimaksusta ja itsekriminointisuojasta. Oikeusministeriö on myös lausunut esityksestä eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaostolle (11.11.2019). Lausuntonaan oikeusministeriö esittää seuraavaa.

Oikeudellinen ammattisalassapito ja asianajosalaisuus

Esitykseen sisältyy merkityksellisenä pidettäviä oikeudellista ammattisalassapitoa koskevia säännöksiä. Esityksessä lähdetään siitä, että ammattisalassapitovelvollisuuden piirissä oleville suomalaisille välittäjille säädettäisiin vapautus velvollisuudesta ilmoittaa tietoja raportoitavista järjestelyistä siltä osin kuin kyseisiä ammattia harjoittavia ja tehtäviä suorittavia välittäjiä koskevat salassapitosäännökset estävät heitä ilmoittamasta tietoja Verohallinnolle. Tällaiset välittäjät olisivat esitysluonnoksen perustelujen mukaan velvollisia ilmoittamaan raportoitavista järjestelyistä kaikki ne vaaditut tiedot, jotka eivät ole häntä koskevien salassapitosäännösten piirissä.

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 §. Valtiosääntöisesti oikeudellisen ammattisalaisuuden ja asianajosalaisuuden voidaan katsoa kiinnittyvän ennen kaikkea

Käyntiosoite	Postiosoite	Puhelin	Faksi	Sähköpostiosoite
Eteläesplanadi 10 HELSINKI	PL 25 00023 VALTIONEUVOSTO	02951 6001	09 1606 7730	oikeusministerio@om.fi

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.

Oikeusministeriö pitää ammattisalassapitoon perustuvia ilmoitusvelvollisuuden rajauksia esitysluonnoksessa oikeudellisesti lähtökohtaisesti perusteltuina. Esitysluonnoksessa ehdotetaan kuitenkin tällaisten tilanteiden osalta säädettävän ammattisalassapidon sitomien välittäjien ohella muiden välittäjien ja verovelvollisen toissijaisesta raportointivelvollisuudesta. Esityksen perustelujen mukaan kyseisissä tilanteissa ammattisalassapitovelvollisuuden sitoma välittäjä saisi Verohallinnolta viitenumeron, jonka avulla toissijaisessa raportointivastuussa olevan verovelvollisen ja välittäjän raportoimat tiedot voitaisiin yhdistää toisiinsa. Esityksessä ei kuitenkaan säädettäisi verovelvollisen velvollisuudesta ilmoittaa kyseisestä viitenumeroa omassa ilmoituksessaan verohallinnolle.

Esitys vaikuttaa jossain määrin ristiriitaiselta siltä osin, että sen säätämisjärjestystä koskevissa perusteluissa (s.42-43) toisaalta katsotaan, että se, ettei verovelvollisella tällaisissa tilanteissa olisi velvollisuutta ilmoittaa viitenumeroa omassa Verohallinnolle, varmistaisi sen, ettei Verohallinto voisi samalla viitenumerolla yhdistää välittäjän ja asianomaisen samaa järjestelyä koskevia tietoja toisiinsa. Toisaalta esityksen perusteluissa on yleisesti korostettu (s. 22), että menettelyn tarkoituksena olisi mahdollistaa samaa järjestelyä koskevien raportointien yhdistäminen.

Oikeusministeriö katsoo, että vaikka tässä sääntelymallissa ammattisalassapidon sitoma välittäjä ei itse luovuta kaikkea järjestelyä koskevaa tietoa Verohallinnolle ja vaikka verovelvolliselle ei asetu velvollisuutta välittäjän ja verovelvollisen tietojen yhdistämisen mahdollistavan viitenumeron käytön, sisältää malli piirteitä, jotka asettavat esitykseen sisältyvän ratkaisun jännitteisempään suhteeseen oikeudellista ammattisalassapitoa ja asianajosalaisuutta koskevan sääntelyn kanssa kuin esityksen perusteluissa on kuvattu. Oikeusministeriö katsoo tältä osin, että jo pelkästään salassapitovelvollisuuden sitomille välittäjille asetettu raportointivelvollisuus voi mahdollisesti itsessään synnyttää tällaisen jännitteen. Säädettäväksi ehdotettava malli voisi käytännössä johtaa (ja perustelujen valossa sen tavoitteenakin olisi johtaa) lopputulemaan, jossa Verohallinnolla olisi sekä välittäjän että verovelvollisen käyttäessä samaa viitenumeroa sekä välittäjän että verovelvollisen antamia tietoja yhdellä ja samalla viitenumerolla ja että nämä tiedot olisivat yhdistettävissä. Tällaisen lopputuleman on mahdollista katsoa merkitsevän vähintäänkin epäsuoraa puuttumista oikeudelliseen ammattisalassapitoon. Ehdotetun sääntelyn suhde asianajosalaisuuteen jää kokonaisuudessaan esityksen perusteella epäselväksi.

Esityksen perustelujen valossa kaikkien samaan asiaan liittyvien tietojen käsittelylle samalla viitenumerolla on olemassa suoraan sääntelyn taustalla olevasta DAC6 -direktiivistä nousevia perusteita. Esityksessä on katsottu, ettei direktiivi jätä jäsenvaltioille varsinaista kansallista liikkumavaraa direktiivin mukaisten rajat ylittävien järjestelyjen osalta lukuun ottamatta sellaisten toimenpiteiden toteuttamista, joilla välittäjille annetaan oikeus olla toimittamatta sellaisia järjestelyä koskevia tietoja, joiden ilmoittaminen

loukkaisi jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön mukaista oikeudellista ammattisalassapitovelvollisuutta. Esityksestä ei saa kuitenkaan aivan täsmällistä kuvaa siitä, kuinka laajasti direktiivin katsotaan velvoittavan säätämään ammattisalassapitovelvollisuuden sitomien välittäjien ilmoitusvelvollisuudesta ja verovelvollisten toissijaisesta ilmoitusvelvollisuudesta näissä tilanteissa.

Kokonaisuudessaan esityksessä on varsin 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). Esityksen perusteella jää näin ollen epäselväksi niin oikeudellisen ammattisalassapitovelvollisuuden sitomien toimijoiden ilmoitusvelvollisuudesta vapautuksen laajuus, kuin myös yleisemmin esityksen valtiosääntöinen hyväksyttävyys siltä osin kuin perustuslain ja Suomea sitovien ihmisoikeussopimusten sisällöstä johtuu asianajosalaisuutta koskevia valtiosääntöisiä vaatimuksia.

Laiminlyöntimaksu

Esityksessä ehdotetaan laajennettavan ja selkeytettävän voimassa olevan verotusmenettelylain 22 a §:ssä säädetyn laiminlyöntimaksun soveltamisalaa. Kyseistä laiminlyöntimaksua on pidettävä sellaisena rangaistusluonteisena taloudellisena seuraamuksena, jonka perustuslakivaliokunta on valtiosääntöoikeudellisesti rinnastanut rikosoikeudelliseen seuraamukseen. Oikeusministeriö on tuoreeltaan julkaissut tällaisia rangaistusluonteisia hallinnollisia seuraamuksia koskevan sääntelyn kehittämistä koskeneen työryhmän muistion (OM Mietintöjä ja lausuntoja 52:2018). Kyseisessä muistiossa on käyty laajalti läpi muun muassa perustuslakivaliokunnan käytännöstä nousevia edellytyksiä rangaistusluonteisista hallinnollisista seuraamuksista sääntelemiselle.

Näiden periaatteiden valossa tarkasteltuna verotusmenettelyä koskevan lain 22 a §:ssä säädetyn laiminlyöntimaksua koskevan sääntelyn voidaan yleisellä tasolla katsoa täyttävän keskeiset rangaistusluonteisista hallinnollisista seuraamuksista sääntelemistä koskevat vaatimukset. 22 a §:ssä säädettyä laiminlyöntimaksua ei määrätä luonnolliselle henkilölle tai kuolinpesälle, ellei kyse ole elinkeinotoimintaan taikka maa- tai metsätalouteen liittyvästä tiedonantovelvollisuuden laiminlyönnistä. Laiminlyöntimaksun täytäntöönpanosta säädetään veronkantolaissa.