Eduskunnan perustuslakivaliokunnalle

Asiantuntijalausunto hallituksen esityksestä eduskunnalle laiksi valmisteverotuslain muuttamisesta (HE 83/2025 vp)

Esitän kunnioittavasti seuraavaa.

1 Johdanto

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi valmisteverotuslakia (182/2010). Lakiin lisättäisiin säännös, jonka nojalla verovelvolliselta saatua valmisteverotukseen liittyvää ilmoitustietoa ei saisi hyödyntää muun kuin valmisteverotukseen liittyvän rikoksen tutkimisessa, syytteeseen panossa tai tuomitsemisessa. Valmisteverotukseen liittyvän ilmoitusvelvollisuuden täyttäminen ei siten enää voisi johtaa siihen, että henkilö samalla asettaisi itsensä syytteen vaaraan muusta rikoksesta, kuten salakuljetuksesta.

Hallituksen esityksen taustalla on korkeimman oikeuden ennakkopäätös KKO 2024:39. Korkeimman oikeuden vahvennetussa jaostossa annetussa ratkaisussa korostetaan oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin keskeisesti kuuluvaa itsekriminointisuojaa, jonka mukaan jokaisella on oikeus olla ilmiantamatta itseään rikoksesta ja olla myötävaikuttamatta oman syyllisyytensä selvittämiseen. Korkein oikeus katsoi, että ratkaistavassa asiassa olennaista oli se, johtaisiko tupakkaverotusta varten säädetyn ilmoitusvelvollisuuden täyttäminen ja vaadittujen tietojen antaminen verotusmenettelyssä siihen, että ilmoitusvelvollinen tulisi välittömästi ilmiantaneensa itsensä rikoksesta ja saattaneensa itsensä näin syytteen vaaraan, eikä ilmoitusvelvollinen voisi sulkea pois sitä mahdollisuutta, että ilmoituksen perusteella saatuja tietoja käytettäisiin häntä vastaan myöhemmin mahdollisesti nostettavassa rikosprosessissa.

Korkein oikeus on katsonut, että asiassa on selvää, että A olisi veroilmoitusvelvollisuutensa täyttäessään tosiasiallisesti tullut samalla esittäneeksi salakuljetusta koskevaa valvontaa ja esitutkintaa suorittavalle tullille selvityksen syyllistymisestään nuuskan salakuljetukseen. Verotusta varten säädetyn ilmoitusvelvollisuuden täyttäminen olisi aikaansaanut välittömän rikosepäilyn ja johtanut siihen, että A olisi joutunut samalla ilmiantamaan itsensä salakuljetusrikoksesta. Korkein oikeus päätyi siihen, että verotusta varten säädetyn ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnistä rangaistukseen tuomitseminen loukkaisi A:n oikeutta oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin. A:n menettelyä ei näin ollen voitu lukea hänen syykseen veropetoksena. Korkeimman oikeuden antaman ennakkopäätöksen jälkeen nuuskan tuontia on arvioitu vastaavanlaisessa tilanteessa yksinomaan salakuljetusrikoksena, ei veropetoksena.

2 Ehdotettu sääntely

Hallituksen esityksessä ehdotetaan muutettavaksi valmisteverotuslakia siten, että lakiin lisätään uusi säännös (4 b §). Ehdotetun säännöksen nojalla verovelvolliselta saatua, valmisteverotukseen liittyvää ilmoitustietoa ei saisi hyödyntää muun kuin valmisteverotukseen liittyvän rikoksen tutkimisessa, syytteeseen panossa tai tuomitsemisessa.

Valmisteverotukseen liittyvän ilmoitusvelvollisuuden täyttäminen ei siten enää voisi johtaa siihen, että henkilö samalla asettaa itsensä syytteen vaaraan toisesta rikoksesta, kuten salakuljetusrikoksesta. Säännösehdotuksella turvattaisiin verovelvollisen itsekriminointisuojan toteutuminen lainsäädännön tasolla. Säännöksen soveltaminen ei edellyttäisi, että esitutkinta tai rikossyyte olisi veroilmoitusvelvollisuuden aikana vireillä. (HE 83/2025 vp, s. 11.)

3 Oikeus oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin ja itsekriminointisuoja

Itsekriminointisuoja kuuluu perustuslain (731/1999, PL) 21 §:ssä turvattuun oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin ja hyvään hallintoon. Itsekriminointisuojan keskeisenä sisältönä on oikeus olla rikosasiassa todistamatta itseään vastaan ja oikeus olla myötävaikuttamatta oman syyllisyyden toteamiseen.

Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen (EIT) oikeuskäytännössä itsekriminointisuoja sisältyy Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6(1) artiklassa turvattuun oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin sekä 6(2) artiklassa turvattuun syyttömyysolettamaan. EIT on oikeuskäytännössään korostanut itsekriminointisuojan kuuluvan oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ydinalueelle (ks. esim. EIT Saunders v. Yhdistynyt Kuningaskunta, 19187/91, 17.12.1996, kohta 68; EIT John Murray v. Yhdistynyt Kuningaskunta, 18731/91, 8.2.1996, kohta 45 ja EIT Heaney ja McGuinness v. Irlanti, 34720/97, 21.12.2000, kohta 40).

Korkein oikeus on oikeuskäytännössään ottanut huomioon itsekriminointisuojan useammassa ratkaisussaan. Esimerkiksi ratkaisussaan KKO 2015:1 (kohta 15) korkein oikeus toisti aiemman tulkintansa, jonka mukaan veroilmoituksiin liittyvä rangaistusuhkainen velvollisuus antaa viranomaisille veron määräämiseksi tarvittavia tietoja ei sinänsä loukkaa itsekriminointisuojaa. Itsekriminointisuoja ei korkeimman oikeuden mukaan anna oikeutta yleisesti kieltäytyä laissa säädetystä tietojenantovelvollisuudesta verotus- ja ulosottomenettelyssä (ks. myös KKO 2012:16, kohta 40 ja KKO 2013:2, kohta 24). Korkein oikeus on lisäksi tulkinnut, ettei ole perusteltua katsoa sinänsä laillisesta liiketoiminnasta kertyneiden tulojen voivan jäädä verovalvonnan ulkopuolelle pelkästään sillä perusteella, että niiden saamiseen liittyy rikollista toimintaa (KKO 2011:35, kohta 15).

Perustuslakivaliokunta on omassa lausuntokäytännössään korostanut itsekriminointisuojan tärkeyttä ja sitä, että sääntely ei saa soveltamistilanteissa johtaa itsekriminointisuojan loukkaamiseen (ks. esim. PeVL 8/2016 vp, s. 5).

Hallituksen esityksessä on muutamia epäselvyyksiä liittyen korkeimman oikeuden ja Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen ratkaisukäytännön avaamiseen. Hallituksen esityksessä (HE 83/2025 vp, s. 8) viitataan korkeimman oikeuden ratkaisuun KKO 2013:2, jossa hallituksen esityksen mukaan korkein oikeus olisi todennut Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen ratkaisukäytännön mukaisesti (Ks. EIT Allen v. Yhdistynyt Kuningaskunta, 10.9.2002 ja EIT King v. Yhdistynyt Kuningaskunta, 8.4.2003), että veroilmoituksiin liittyvä velvollisuus antaa veron määräämiseksi tarvittavia tietoja ei itsessään loukkaa oikeutta olla myötävaikuttamatta oman syyllisyytensä selvittämiseen eli itsekriminointisuojaa. Korkeimman oikeuden ratkaisuissa KKO 2013:2 ei ole viittauksia Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tulkintakäytäntöön.

Hallituksen esityksessä viitattuihin EIT:n ratkaisuihin Allen v. Yhdistynyt Kuningaskunta (2002) ja King v. Yhdistynyt Kuningaskunta (2003) liittyy epäselvyyksiä. Nimittäin EIT:n jaostoratkaisu EIT Allen v. Yhdistynyt Kuningaskunta, 18837/06 on annettu 30.3.2010. Lisäksi Allen v. Yhdistynyt Kuningaskunta eteni suuren jaoston ratkaistavaksi, ja suuri jaosto antoi ratkaisunsa 12.7.2013. EIT Allen v. Yhdistynyt Kuningaskunta ratkaisussa kyse ei ollut millään tavoin itsekriminointisuojaan liittyvästä kysymyksestä. Hakija katsoi, että hänelle ei ollut annettu lupaa osallistua syyttäjän valitusta takuita vastaan käytyyn oikeudenkäyntiin, mikä rikkoi hänen oikeuksiaan EIS 5(4) nojalla. Hän valitti lisäksi, että kyseinen kieltäytyminen rikkoi hänen oikeuksiaan EIS 6(1) artiklan nojalla. Kyse oli siis oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin läsnäoloon liittyvästä vaatimuksesta, ei itsekriminointisuojasta.

Hallituksen esityksessä tarkoitetaan luultavastikin EIT:n päätöstä (decision) Allen v. Yhdistynyt Kuningaskunta, 76574/01, 10.9.2002. EIT hylkäsi valittajan hakemuksen ilmeisen perusteettomana eli asiaa ei otettu ratkaistavaksi EIT:ssä. EIT kuitenkin tässä päätöksessään totesi, että itsekriminointisuoja ei sinänsä kiellä pakkokeinojen käyttöä henkilöiden velvoittamiseksi antamaan tietoja taloudellisista tai yritystoimintaansa koskevista asioista. EIT on ratkaisuissaan tämän jälkeen korostanut, että tietojen antaminen ei kaikissa olosuhteissa tarkoita, että henkilö joutuu myötävaikuttamaan oman syyllisyytensä selvittämiseen. Itsekriminointisuoja ei siis aina estä sitä, että viranomaiset voivat pyytää henkilöitä toimittamaan tietoja (ks. esim. EIT Weh v. Itävalta, 38544/97, 8.4.2004, EIT Rieg v. Itävalta, 63207/00, 24.3.2005).

Myös hallituksen esityksessä viitattuun ratkaisuun EIT King v. Yhdistynyt Kuningaskunta liittyy epäselvyyksiä. EIT:n ratkaisu King v. Yhdistynyt Kuningaskunta, 13881/02 on annettu 16.11.2004 ja asia koski verorikkomusprosessin pituutta (length of the tax penalty proceedings). Ratkaisussa ei edes viitata itsekriminointisuojaan, vaan kyse on EIS 6(1)

artiklaan kuuluvasta oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin yhdestä toisesta osa-alueesta: oikeudenkäynnin tulee olla toimitettu kohtuullisessa ajassa (within a reasonable time). Hallituksen esityksessä tarkoitetaan ymmärtääkseni jälleen EIT:n päätöstä (decision) EIT King v. Yhdistynyt Kuningaskunta, 13881/02, annettu 8.4.2003, jossa EIT tuo esille, että itsekriminointisuoja ei ole esteenä pakkokeinojen käyttämiseen verovelvollisten velvoittamiseksi antamaan tietoja taloudellisesta tilanteestaan. EIT hylkäsi valittajan hakemuksen itsekriminointisuojan loukkauksesta ilmeisen perusteettomana eli itsekriminointisuojaa koskevaa kysymystä ei otettu ratkaistavaksi EIT:ssä. Asia otettiin tutkittavaksi ainoastaan prosessin keston näkökulmasta.

EIT:n viimeaikaisessa tulkintakäytännössä on korostettu, että itsekriminointisuoja ei ole absoluuttinen, vaan tilanteessa on arvioitava viranomaisen pakottamisen astetta esimerkiksi tietojen antamiseen ja sitä, mikä vaikutus sillä on EIS 6(1) artiklan suojaaman oikeuden keskeiseen ytimeen. EIT korostaa, että arvioitaessa, onko viranomaisen toimet tietyssä menettelyssä vastoin itsekriminointisuojan ydintä, arviossa tulee ottaa huomioon erityisesti: 1) pakottamisen luonne ja aste; 2) menettelyn oikeusturvatakeet ja erityisesti se 3) mikä on saadun aineiston käyttötarkoitus. (Ks. EIT De Legé v. Alankomaat, 58342/15, 4.10.2022, kohta 68.) Erityisesti verovelvollisten ilmoitusvelvollisuuden ja itsekriminointisuojan yhteydestä EIT on todennut, että itsekriminointisuoja ei estä käyttämästä pakkokeinoja verovelvollisten velvoittamiseksi antamaan tietoja taloudellisesta tilanteestaan verotuksen oikeellisuuden varmistamiseksi. Lisäksi EIT totesi, että velvollisuus ilmoittaa tulot ja varallisuus verojen laskemista ja määräämistä varten oli jäsenvaltioiden verojärjestelmien yhteinen piirre ja että olisi vaikea kuvitella niiden toimivan tehokkaasti ilman sitä. EIT totesi, että oikeutta olla todistamatta itseään vastaan ei voida tulkita siten, että se antaisi yleisen koskemattomuuden toimille, joiden motiivina on halu välttää veroviranomaisten tutkinta. (Ks. De Legé v. Alankomaat (2022), kohta 72.) Lisäksi EIT on korostanut, että kun kyse on rangaistuksen uhalla hankittujen asiakirjatodisteiden käytöstä finanssioikeudellisissa asioissa, tällainen käyttö ei kuulu itsekriminointisuojan piiriin, jos viranomaiset voivat osoittaa, että pakottaminen on tarkoitettu tiettyjen jo olemassa olevien asiakirjojen hankkimiseen. Eli rangaistuksen uhalla hankittujen asiakirjojen perimmäinen tarkoitus ei ole ollut rikosoikeudenkäynnin aloittaminen henkilöä vastaan. Lisäksi pakkotoimilla saatujen asiakirjojen täytyy olla merkityksellisiä kyseisen tutkinnan kannalta, ja joiden olemassaolosta viranomaiset ovat tietoisia. (EIT De Legé v. Alankomaat (2022), kohta 76.)

Myös perustuslakivaliokunta on todennut, että itsekriminointisuoja ei Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen käytännön mukaan estä tai rajoita sellaisia lakiin perustuvia hallinnollisia valvontamenettelyjä, joissa henkilön edellytetään antavan tietoja tai selvityksiä esimerkiksi verotusta, elinkeinovalvontaa tai ympäristönsuojelua varten. Tällaisia tiedonantovelvoitteita voidaan oikeudenkäynnin oikeudenmukaisuutta loukkaamatta tehostaa rangaistuksen tai siihen rinnastettavan seuraamuksen tai uhkasakon tai muun pakkokeinon uhalla. (Ks. esim. PeVL 39/2014 vp, s. 4.)

4 Ehdotetun sääntelyn valtiosääntöoikeudellinen arviointi

Säännösehdotuksella halutaan muuttaa nykyistä korkeimman oikeuden luomaa oikeustilaa. Korkein oikeus on ennakkopäätöksessään (KKO 2024:39) katsonut, että itsekriminointisuojan vuoksi nuuskan laitonta maahantuontia on arvioitava vain salakuljetuksena, ei veropetoksena. Tämän korkeimman oikeuden ennakkopäätöksen myötä nuuskan laittomasta maahantuonnista ei enää nosteta veropetossyytteitä tai syytteet perutetaan ja nuuskan laitonta maahantuontia arvioidaan rikosoikeudellisesti vain salakuljetuksena. Hallituksen esityksessä tarkoituksena on muuttaa rikosoikeudellista arviointia siten, että nuuskan laitonta maahantuontia arvioidaan ainoastaan valmisteverotukseen liittyvän rikoksena (veropetos) ja muut asiaa koskevat rikokset, kuten salakuljetusrikos, suljetaan lainsäädännöllä arvioinnin ulkopuolelle. Hallituksen esityksessä voisi tuoda tämän oikeustilaa koskevan muutoksen avoimemmin esille. Nyt hallituksen esityksessä puhutaan oikeustilan ”selkeyttämisestä” (HE 83/2025, s. 10). Hallituksen esityksessä ei suoraan sanota, mutta säännösehdotuksen tausta liittynee siihen, että Verohallinto ei voi olla salakuljetusrikoksessa asianomistajana ja siten vaatia rangaistusta ja vahingonkorvauksia (ks. HE 83/2025 vp, s. 9). Korkein oikeus on kuitenkin syyskuussa 2025 antanut nuuskan laitonta maahantuontia ja vahingonkorvausta koskevan ennakkopäätöksen KKO 2025:82. Ratkaisussaan korkein oikeus tulkitsi, että vaikka A:han kohdistettu syyte törkeästä veropetoksesta hylättiin itsekriminointisuojan perusteella, A oli velvollinen korvaamaan saamatta jääneistä veroista Verohallinnolle aiheutuneen vahingon. Lakiehdotuksen perusteluissa ei ole lainkaan huomioitu ko. korkeimman oikeuden ratkaisua vahingonkorvausvastuusta. Lakiehdotuksesta on ns. rivien välistä luettavissa, että rahallisen arvon vuoksi nuuskan laitoin maahantuonti halutaan veropetoksena mieluummin kuin salakuljetuksena arvioitavaksi. Nämä ns. rivien välistä luettavat perusteet täytyisi olla luettavissa suoraan lakiehdotuksen perusteluista. Lisäksi perusteluissa olisi otettava kantaa siihen, onko kysymys vahingonkorvausvastuusta enää korkeimman oikeuden ratkaisun KKO 2025:82 jälkeen relevantti. Oikeustila on korkeimman oikeuden ennakkopäätöksen KKO 2025:82 jälkeen myös vahingonkorvausvastuun kannalta selkeä.

Hallituksen esityksessä olisi perusteltava, miksi korkeimman oikeuden vuonna 2024 antaman ennakkopäätöksen jälkeen vakiintunutta oikeustilaa on tarpeen muuttaa. Korkeimman oikeuden luoma oikeustila on nyt ollut voimassa puolitoista vuotta. Oikeustila on ko. asiassa selkeä sekä tullissa että syyttäjillä, ja sitä on yhdenmukaisesti ja laajasti noudatettu. (Ks. HE 83/2025 vp, s. 7–10.) Korkeimman oikeuden luomaa oikeustilaa voidaan siten pitää ennakoitavana ja selkeänä, ja sen voidaan katsoa täyttävän siten oikeusvarmuuden vaatimuksen. Vallan kolmijako-opin ja lainsäätäjän ensisijaisen aseman näkökulmasta on tietysti täysin selvää, että oikeustila tulisi olla säänneltyä sen sijaan, että se olisi ylimmän tuomioistuimen antaman ennakkopäätöksen varassa. Tässä tapauksessa ylin oikeusaste on de facto luonut uutta oikeustilaa ja jättänyt lukematta

henkilön syyksi veropetoksen tilanteessa, jossa lainsäädännön noudattaminen olisi johtanut perustuslaissa ja ihmisoikeussopimuksissa turvatun oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin kuuluvan keskeisen oikeuden (itsekriminointisuojan) loukkaukseen. Korkeimman oikeuden luoma tulkinta on laajasti noudatettu, ja oikeustila on yksilön ja viranomaisten kannalta ollut selkeä hallituksen esityksessä selostetulla tavalla (HE 83/2025 vp, s. 9–10). Lainsäätäjän harkintavaltaan kuuluu päättää, kuinka nyt voimassa olevaa lainsäädäntöä tulee muuttaa, jotta potentiaalinen itsekriminointisuojan loukkaus voidaan estää. Lainsäätäjän tulisi kuitenkin oikeusjärjestyksen yhtenäisyyteen perustuvien näkökohtien vuoksi ottaa harkinnassaan huomioon korkeimman oikeuden ennakkopäätöksestä johdettu tulkinta ja perustella avoimesti, miksi siitä on tarpeen poiketa. Perusteltuna vaihtoehtona olisi ollut noudattaa korkeimman oikeuden luomaa tulkintaa ja säätää lailla mahdolliseksi nuuskan laittomassa maahantuontitilanteissa esitutkinnan suorittaminen, syytteen nostaminen ja tuomitseminen ainoastaan salakuljetuksesta, kuten korkein oikeus on ratkaisukäytännössään tehnyt.

5 Lopuksi

Itsekriminointisuojan näkökulmasta lakiehdotus on perusteltu ja kannatettava. Itsekriminointisuojan näkökulmasta lakiehdotuksessa ei ole ongelmia.

Sääntelyn johdonmukaisuuden ja ennakoitavuuden näkökulmasta hallituksen esityksessä tulisi avoimemmin perustella, miksi ehdotetulla sääntelyllä ei haluta kodifioida korkeimman oikeuden luomaa oikeustilaa. Korkeimman oikeuden luoma oikeustila on ollut selkeä sekä yksilöille että viranomaisille ja oikeusjärjestelmän yhteneväisyyden vuoksi perusteltu lainsäädännöllinen ratkaisu olisi siirtää korkeimman oikeuden luoma oikeustila lainsäädännön tasolle. Hallituksen esityksessä olisi ainakin avoimesti perusteltava, miksi nykyistä oikeustilaa on tarpeen muuttaa, kun itsekriminointisuojan vahvistaminen voitaisiin turvata myös korkeimman oikeuden tulkitsemalla tavalla.

Kuopiossa 3.2.2026

Maija Dahlberg
OTT, julkisoikeuden apulaisprofessori
Itä-Suomen yliopisto