

LAKIVALIOKUNNAN MIETINTÖ 16/1997 vp

Hallituksen esitys laiksi rikoslain 29 luvun 1 §:n muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 19 päivänä maaliskuuta 1997 lähettänyt lakivaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen 16/1997 vp laiksi rikoslain 29 luvun 1 §:n muuttamisesta.

Lausunto

Lakivaliokunta on pyytänyt asiasta valtiovarainvaliokunnan lausunnon, joka on otettu tämän mietinnön liitteeksi (VaVL 26/1997 vp).

Asiantuntijat

Valiokunnassa ovat olleet kuultavina

- lainsäädäntöneuvos Antti Pihlajamäki, oikeusministeriö
- hallitusneuvos Kirsi Seppälä, valtiovarainministeriö

- pääjohtaja Jukka Tammi ja ylitarkastaja Ritva Sahavirta, Verohallitus
- rikosylitarkastaja Jouni Vätkki, keskusrikospoliisi
- kihlakunnansyyttäjä Jarmo Rautakoski, Helsingin kihlakunnan syyttäjänvirasto,
- asianvalvoja Harri Vikberg ja asianvalvoja Arto Koskinen, Turun lääninverovirasto
- osastopäällikkö Hannele Ranta-Lassila, Keskukskaupakamari
- asiamies Jari Forss, Palvelutyönantajat
- lainopillinen asiamies Anna Lundén, Suomen Yrittäjät
- johtaja Tero Honkavaara, Teollisuuden ja Työnantajain Keskusliitto TT
- professori Edward Andersson
- professori Raimo Lahti
- professori Kari S. Tikka.

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi veropetosta koskevaa rikoslain 29 luvun 1 §:ää. Ehdotuksen mukaan pykälässä olevaa tekotapaluetteloa täydennetään lisäämällä siihen sellaisen veron määrätymistä koskevan velvollisuuden laiminlyöminen, jolla on merkitystä määrättäessä veroa joko tekijälle itselleen tai toiselle. Tällä hetkellä ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöminen on rangaistavaa vasta sen jälkeen kun viranomaisen on kehottanut tekemään ilmoituksen. Tul-

kintavaikeuksien vähentämiseksi ehdotetaan nykyisessä pykälässä kuvattu tekotapa ”muulla petollisella toimella” muutettavaksi muotoon ”muuten petollisesti”. Teon seurauksissa ehdotetaan nimenomaisesti mainittavaksi veron virheellisen määräämisen ohella myös veron aiheuton palauttaminen.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Yleisperustelut

Hallituksen esityksen perusteluista ilmenevistä syistä ja saamansa selvityksen perusteella valiokunta pitää esitystä tarpeellisena ja tarkoituksenmukaisena. Valiokunta puoltaa hallituksen esitykseen sisältyvän lakiehdotuksen hyväksymistä seuraavin huomautuksin ja muutosehdotuksin.

Veropetossäännökseen ehdotetuista muutoksista keskeisin on ns. passiivisen veropetoksen soveltamisedellytysten lieventäminen. Nykyään veroilmoituksen tai muun verotusta varten säädetyn tai vaaditun ilmoituksen laiminlyönti on rangaistavaa vain, mikäli viranomaiset ovat kehottaneet ilmoituksen tekemiseen. Vaatimus viranomaisen kehotuksesta ei sisällynyt rikoslain kokonaisuudistuksen I vaihetta koskevaan hallituksen esitykseen, jolla veropetossäännökset uudistettiin, vaan edellytys lisättiin lain eduskuntakäsittelyn aikana lakivaliokunnassa. Valiokunta perusteli lisäystä toisaalta sillä, ettei rangaistavaksi tule unohduksesta johtuvat laiminlyönnit, ja toisaalta, koska veron välttämistarkoitus on vaikea osoittaa.

Eräät valiokunnan nyt kuulemat asiantuntijat ovat vastustaneet veropetossäännöksen muuttamista samankaltaisin perustein, joilla lakivaliokunta perusteli lain nykyistä sanamuotoa. Lisäksi on esitetty, että muutos ulottaisi rikosoikeudellisen seuraamusjärjestelmän tarpeettomasti laiminlyönnteihin, joista voidaan määrätä hallinnollinen sanktio, veronkorotus. Rangaistussäännöksen laajentamista on pidetty myös kohtuuttomana, koska vero-oikeudelliset säännökset ovat epäselviä ja huonosti tunnettuja. Erityisesti on oltu huolissaan siitä, että tietämättömydestä ja inhimillisistä erehdyksistä johtuvat ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnit tulisivat rangaistaviksi.

Hallituksen esityksessä perustellaan muutosehdotusta painavin argumentein. Esitys on osa talousrikollisuuden ja harmaan talouden vähentämistoimenpiteistä. Näistä syistä ja saadun selvityksen perusteella valiokunta katsoo, että veropetossäännöstä on syytä muuttaa siten, ettei il-

moitusvelvollisuuden laiminlyönnin rangaistavuus enää edellytä sitä edeltävää viranomaisen kehotusta ilmoituksen antamiseen. Muutosta vastaan esitetty kritiikki on ollut osittain perusteetonta tai ylimitoitettua.

Verolaeissa säädetään verovelvollisen ilmoitusvelvollisuudesta ja sivullisen, eli muun kuin verovelvollisen, velvollisuudesta antaa tietoja verotuksen toimittamista varten. Veroviranomaiset voivat määrätä ilmoittamis- ja tiedonantovelvollisuuden laiminlyönnistä veronkorotuksen. Lisäksi ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönti, joka ei tapahdu veron välttämistarkoituksessa, voi johtaa sakkorangaistukseen verorikkomuksesta. Rangaistavuuden edellytyksenä on tällöin, että laiminlyöntiä ei ole korjattu viranomaisen kehotuksesta. Hallituksen esityksellä ei ole vaikutusta näihin säännöksiin.

Rikosoikeudellinen ja hallinto-oikeudellinen seuraamusjärjestelmä poikkeavat syyllisyysvaatimuksen osalta toisistaan. Rikosoikeudellisen vastuun edellytyksenä on tekijän tahallisuus tai tuottamus. Rikoslaisissa rangaistavaksi säädettyjen tekojen on vakiintuneesti katsottu edellyttävän tahallisuutta, jollei rangaistussäännöksessä toisin säädetä tai säännös selvästi osoita teon olevan myös tuottamuksellisena rangaistava. Rikoslain kokonaisuudistuksessa syyksiluettavuus on pyritty ilmaisemaan kussakin tunnusmerkistössä yksiselitteisesti. Veropetos edellyttää selkeästi tahallisuutta ja lisäksi ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnin osalta tarkoitustahallisuutta; laiminlyönnin on tapahduttava veron välttämistarkoituksessa. Rikosoikeudenkäynnissä syyttäjän velvollisuutena on näyttää toteen rikosoikeudellisen vastuun perustavat tekijät; laiminlyönnin osalta veron välttämistarkoitus.

Vero-oikeudellinen ja rikosoikeudellinen seuraamusjärjestelmä täydentävät toisiaan ja niitä on sovellettava tarkoituksenmukaisesti ja yhdenmukaisesti. Veroviranomaiset voivat jättää rikosilmoituksen tekemättä, jos rikkomus on ollut vähäinen ja se on viivyttelemättä korjattu. Rikoslain 29 luvun 3 §:n 2 momentti sisältää lievää veropetosta koskevan erityissäännöksen, jonka mukaan ilmoitus voidaan jättää tekemättä, syyte

ajamatta tai rangaistus tuomitsematta, jos veron korotus harkitaan riittäväksi seuraamukseksi.

Valiokunta pitää tärkeänä, että verohallinnon rikosilmoituskäytäntö on yhdenmukaista. Lisäksi veroviranomaisten on tiedotettava ilmoitus- ja tiedonantovelvollisille riittävän selkeästi näiden velvollisuuksista ja laiminlyöntien seurauksista.

Yksityiskohtaiset perustelut

Rikoslain 29 luvun 1 §:ää ehdotetaan muutettavaksi siten, että nykyisen pykälän kaksi momenttia yhdistetään ja veropetoksen tekemuodot luetaan neljänä erillisenä kohtana. Pykäläehdotuksen 3 kohdan mukaan veropetokseen syyllistyi se, joka laiminlyö veron välttämistarkoituksessa sellaisen veron määräämistä varten säädetyn velvollisuutensa, jolla on merkitystä määrättäessä veroa joko tekijälle itselleen tai toiselle ja aiheuttaa tai yrittää aiheuttaa veron virheellisen määräämisen tai kokonaan määräämättä jättämisen taikka veron aiheettoman palauttamisen.

Pykälän nykyisessä 2 momentissa ei määritellä sitä, kenen veron määräämiseen ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnin on vaikutettava. Pykälän muihin kohtiin ei myöskään sisälly tällaista rajausta. Mikäli 3 kohdan säännös hyväksyttäisiin ehdotetun muotoisena, se saattaisi vastakohtaispäätelyä käytettäessä johtaa muiden kohtien osalta väärään tulkintaan. Valiokunta ehdottaa, että veropetoksen tekotavat määritellään edelleen tältä osin yhdenmukaisesti ja sen vuoksi 3 kohdan sanamuotoa tarkistetaan.

Hallituksen esityksessä ehdotetaan pykälää muutettavaksi myös siten, että teolla tai laiminlyönnillä aiheutetaan tai yritetään aiheuttaa veron virheellinen määrääminen tai kokonaan määräämättä jääminen taikka veron aiheeton palauttaminen. Valiokunta ehdottaa, ettei pykä-

lää muuteta teon tai laiminlyönnin seurausta koskevilta osiltaan, vaan nykyistä tunnusmerkistöä pelkästään täydennetään aiheetonta veronpalautusta koskevalla seurauksella. Säännöksen nykyinen sanamuoto on hallituksen esitystä selkeämpi eikä muutokselle ole esitetty perusteita. Samalla valiokunta ehdottaa pykälään tehtäväksi eräitä kielellisiä korjauksia.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella lakivaliokunta kunoittavasti ehdottaa,

että lakiehdotus hyväksytään muutoin hallituksen esityksen mukaisena paitsi 1 § muutettuna seuraavasti:

1 §

Veropetos

Joka

1) antamalla viranomaiselle verotusta varten väärän tiedon veron määräämiseen vaikuttavasta seikasta,

2) salaamalla verotusta varten annetussa ilmoituksessa veron määräämiseen vaikuttavan seikan,

3) (*poist.*) veron välttämistarkoituksessa *laiminlyömällä verotusta* varten säädetyn *velvollisuuden*, jolla on merkitystä *veron määräämiselle*, tai

4) muuten petollisesti, aiheuttaa tai yrittää aiheuttaa veron (*poist.*) määräämättä jättämisen *tai sen määräämisen liian alhaiseksi* taikka veron aiheettoman palauttamisen, on tuomittava *veropetoksesta* sakkoon tai vankeuteen enintään kahdeksi vuodeksi.

Helsingissä 25 päivänä marraskuuta 1997

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj. Henrik Lax /r
vpj. Matti Vähänäkki /sd
jäsen. Sulo Aittoniemi /kesk
Juhani Alaranta /kesk
Juha Karpio /kok
Anne Knaapi /kok
Pekka Kuosmanen /kok

Annika Lapintie /vas
Kari Myllyniemi /kesk
Markku Pohjola /sd
Heikki Rinne /sd
Pekka Saarnio /vas
Säde Tahvanainen /sd
Jukka Tarkka /nuors.

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN LAUSUNTO 26/1997 vp

Hallituksen esitys laiksi rikoslain 29 luvun 1 §:n muuttamisesta

Lakivaliokunnalle

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 19 päivänä maaliskuuta 1997 lähettänyt edellä tarkoitetun hallituksen esityksen (HE 16/1997 vp) käsiteltäväksi lakivaliokuntaan, joka on 8 päivänä huhtikuuta 1997 pyytänyt asiasta lausunnon valtiovarainvaliokunnalta.

Jaosto

Asia on käsitelty valtiovarainvaliokunnan asettamassa verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaostossa ovat olleet kuultavina

- lainsäädäntöneuvos Antti Pihlajamäki, oikeusministeriö
- neuvotteleva virkamies Erkki Laanterä, valtiovarainministeriö

- ylitarkastaja Marja-Liisa Lindström, Verohallitus
- johtaja Tero Honkavaara, Teollisuuden ja Työnantajain Keskusliitto
- osastopäällikkö Hannele Ranta-Lassila, Keskuskauppakamari
- lainopillinen asiamies Anna Lundén, Suomen Yrittäjät ry
- puheenjohtaja Antti Rantalainen, Kirjanpito- toimistojen Liitto
- varatuomari Vesa Korpela, Veronmaksajain Keskusliitto
- professori Kari S. Tikka
- professori Heikki Niskakangas.

HALLITUKSEN ESITYS

Veropetosta koskevan vuonna 1990 säädetyn rikoslain 29 luvun 1 §:n mukaan veropetokseen syyllistyy se, joka antamalla viranomaiselle verotusta varten väärän tiedon veron määräämiseen vaikuttavasta seikasta tai salaamalla verotusta varten annetussa ilmoituksessa sellaisen seikan taikka muulla petollisella toimella välttää tai yrittää välttää veroa.

Hallitus ehdottaa, että pykälässä olevaa tekotapaluetteloa täydennetään lisäämällä siihen sellainen veron määräytymistä koskeva velvollisuus-

den laiminlyöminen, jolla on merkitystä määrätessä veroa joko tekijälle itselleen tai toiselle.

Edellä tarkoitetun velvollisuuden laiminlyöminen tarkoittaisi paitsi muuta myös nykyisen pykälän 2 momentissa tarkoitettua menettelyä, jolla rangaistavuuden edellytyksenä ei enää olisi se, että laiminlyönti tapahtuu viranomaisen kehotuksesta huolimatta.

Tulkintavaikeuksien vähentämiseksi ehdotetaan myös nykyisessä pykälässä kuvattu tekotapa ”muulla petollisella toimella” muutettavaksi

muotoon ”muuten petollisesti”. Teon seurauksissa ehdotetaan nimenomaisesti mainittavaksi veron virheellisen määräämisen ohella myös veron aiheeton palauttaminen.

Hallituksen esityksen perusteluiden mukaan esitys ei laajenna rangaistavan menettelyn alaa.

Kuitenkin ehdotetut muutokset edesauttavat niin sanotun harmaan talouden piirissä toimivien saamista paitsi rikosoikeudelliseen vastuuseen myös vahingonkorvausvastuuseen. Rangaistus veropetoksesta olisi edelleen sakkoa tai vankeutta enintään kaksi vuotta.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Perustelut

Hallituksen esityksessä mainituista syistä ja saadun selvityksen perusteella valiokunta pitää lakiehdotusta tarpeellisena ja puoltaa sen hyväksymistä.

Ehdotetussa rikoslain 29 luvun 1 §:n säännöksessä ei mainita tekijältä vaadittavasta tahallisuudesta. Tämä on rikoslainsäädännön nykyaikaisessa kirjoittamistavassa tietoisesti omaksuttu ratkaisu; rikos on pääsääntöisesti rangaistava vain tahallisesti tehtynä eikä tahallisuuden vaatimusta mainita erikseen. Jos rikos on poikkeuksellisesti rangaistava myös tuottamuksellisesti tehtynä, mainitaan tuottamuksellisuuden vaatimus nimenomaisesti. Ehdotetun veropetossäännöksen osalta tämä merkitsee sitä, että tekijän on tahallaan aiheutettava tai yritettävä aiheuttaa veron virheellinen määrääminen, määräämättä jättäminen tai aiheeton palauttaminen, jotta säännös ylipäänsä voisi tulla sovellettavaksi. Ehdotus ei tässä suhteessa merkitsisi muutosta verrattuna voimassa olevaan säännökseen, jossa tahallisuuden vaatimusta ei myöskään erikseen mainita. Ehdotetun säännöksen 3 kohdan mukaisen laiminlyönnin osalta tahallisuuden vaatimusta on nimenomaisesti korostettu edellyttämällä, että laiminlyönnin on tapahduttava veron välttämistarkoituksessa. Valiokunta korostaa tahallisuuden merkitystä.

Verotusta koskevissa erityislaeissa on edelleen sakkouhkaisia rikkomustyyppisiä rangaistussäännöksiä. Ehdotettu veropetossäännös ei millään tavoin vaikuttaisi näiden säännösten ja rikoslain 29 luvun säännösten keskinäiseen suhteeseen. Esimerkiksi ennakkoperintälain 54 §:n mukaan ennakkoperintävelvollisuuden lainvastaisesta välttämisestä ja sen yrittämisestä säädetään

rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä ja 55 §:n 1 momentin mukaan ennakkoperintävelvollisuuteen kohdistuvasta verorikkomuksesta rikoslain 29 luvun 4 §:ssä. Ennakkoperintälain 55 §:n 2 momentin mukaan eräiden ennakkoperintälaissa säädettyjen velvollisuuksien laiminlyöminen on rangaistavaa ennakkoperintärikkomuksena. Nämä velvollisuudet poikkeavat kuitenkin oleellisesti ehdotetun rikoslain 29 luvun 1 §:n 3 kohdassa tarkoitetuista velvollisuuksista sikäli, että niillä ei ole merkitystä veron määräämisen kannalta. Ennakkoperintälain 54 ja 55 §:ää vastaavat säännökset ovat muun muassa työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain 18 §:ssä ja arvonnalisäverolain 218 §:ssä. Rikoslain 29 luvun 4 §:n verorikkomusta koskeva säännös on toissijainen, sillä siinä nimenomaisesti todetaan sen olevan sovellettavissa vain, ”jollei teko ole rangaistava veropetoksena”.

Sellainen lainkonkurrenssitilanne, että esimerkiksi jonkin verolaissa säädetyn velvollisuuden laiminlyömiseen voitaisiin samanaikaisesti soveltaa sekä rikoslain säännöksiä että asianomaisen verolain rangaistussäännöstä, ei ole mahdollinen voimassa olevan lain mukaan eikä myöskään ehdotetun muutoksen mukaan. Jos tekijällä on veron välttämisen tarkoitus, on tekoa aina arvioitava rikoslainsäännösten perusteella.

Valtiovarainvaliokunnan valtiovarainministeriöltä saaman selvityksen mukaan verohallinto teki vuonna 1996 poliisille ilmoituksen veropetoksesta 385 tapauksessa, verorikkomuksesta 177 tapauksessa ja 103 tapauksessa eri verolakeihin sisältyvien säännösten rikkomuksista. Lisäksi verohallinto ilmoitti muita rikoksia (kirjanpitorikoksia) 336 tapauksessa sekä velallisen rikoksia (lähinnä kirjanpitorikoksia) 144 tapauk-

nessa. Kun otetaan huomioon verovelvollisten kokonaismäärä, joka on tuloverotuksessa noin 4,8 milj. kappaletta, kiinteistöverotuksessa noin 1,4 milj. kappaletta ja arvonlisäverotuksessa noin 420 000 kappaletta, sekä lisäksi rekisteröityjen työnantajien määrä, joka on noin 100 000 kappaletta, rikosoikeudelliset seuraamukset kohdistuvat vain äärimmäisen pieneen osaan kaikista niistä tapauksista, joihin periaatteessa voitaisiin soveltaa rikosoikeudellisia sanktioita. Sitä vastoin esim. tulo- ja varallisuusverotuksessa vero-oikeudellista sanktiota, veronkorotusta, sovellettiin verovuodelta 1995 noin 55 500 tapauksessa ja veronkorotuksen määrä oli noin 325 milj. markkaa. Valiokunnan käsityksen mukaan nyt käsiteltävänä oleva rangaistussäännös ei tule havaittavassa määrässä muuttamaan edel-

lä selostettujen tapausten lukumääriä vaan rikosoikeudellista sanktiojärjestelmää tullaan muutettunakin soveltamaan vain äärimmäisen harvoissa tapauksissa, koska lievissä tapauksissa voidaan lain mukaan rikosilmoitus jättää tekemättä, syyte ajamatta tai rangaistus tuomitsematta, jos veronkorotus harkitaan riittäväksi seuraamukseksi.

Lausunto

Saamansa selvityksen perusteella valtiovarainvaliokunta ilmoittaa kunnioittaen lausuntonaan,

ettei sillä ole omaan toimialaansa kuuluvilta osiltaan huomauttamista lakiehdotuksen suhteen.

Helsingissä 10 päivänä lokakuuta 1997

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj. Mauri Pekkarinen /kesk
vpj. Kari Rajamäki /sd
jäs. Olavi Ala-Nissilä /kesk
Ulla Anttila /vihr
Pirjo-Riitta Antvuori /kok
Asko Apukka /vas
Bjarne Kallis /skl
Timo Laaksonen /vas
Reijo Laitinen /sd
Virpa Puisto /sd

Maija Rask /sd
Anssi Rauramo /kok
Jukka Roos /sd (osittain)
Kimmo Sasi /kok
Oiva Savela /kok
Marja-Liisa Tykkyläinen /sd
Jukka Vihriälä /kesk
vjäs. Arto Lapiolahti /sd (osittain)
Matti Saarinen /sd.

ERIÄVÄ MIELIPIDE

Lakiesityksessä hallitus ehdottaa, että rikoslain 29 luvun veropetosta koskevan 1 §:n tekotapa-luetteloa täydennetään lisäämällä sellainen veron määräytymistä koskeva velvollisuuden lainlyöminen, jolla on merkitystä määrättäessä veroa joko tekijälle itselleen tai toiselle.

Tavoitteena harmaan talouden piirissä toimivien saaminen tehokkaasti rikosoikeudellisesti vastuuseen ja vahingonkorvausvastuuseen on oi-

kea. Tulkinnanvaraisilla säännöksillä voidaan kuitenkin entisestään huonontaa veronmaksajain oikeusturvaa. Tällä hetkellä työskentelee yritysten osalta asetettu oikeusturvan parantamiseen tähtäviä uudistuksia tekevä toimikunta. Katsomme, että esitetyn kaltaista rikoslain muutosta ei esitetyssä muodossa ole perusteltua toteuttaa erillään veronmaksajien oikeusturvan parantamiseen tähtäävästä valmistelutyöstä.

Helsingissä 10 päivänä lokakuuta 1997

Olavi Ala-Nissilä /kesk
Jukka Vihriälä /kesk

Bjarne Kallis /skl
Mauri Pekkarinen /kesk.