

**PERUSTUSLAKIVALIOKUNNAN  
LAUSUNTO 5/2010 vp**

**Hallituksen esitys valmisteverotuslaiksi ja laiksi Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain 27 §:n muuttamisesta**

*Valtiovarainvaliokunnalle*

**JOHDANTO**

*Vireilletulo*

Eduskunta on 8 päivänä joulukuuta 2009 lähettäessään hallituksen esityksen valmisteverotuslaiksi ja laiksi Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain 27 §:n muuttamisesta (HE 263/2009 vp) valmistelevasti käsiteltäväksi valtiovarainvaliokuntaan samalla määrännyt, että perustuslakivaliokunnan on annettava asiasta lausunto valtiovarainvaliokunnalle.

*Asiantuntijat*

Valiokunnassa ovat olleet kuultavina

- ylitarkastaja Tanja Nurmi, valtiovarainministeriö
- lainsäädäntöneuvos Arja Manner, oikeusministeriö
- professori Olli Mäenpää
- oikeustieteen tohtori Matti Pellonpää
- hallintotieteiden tohtori, dosentti Jukka Viljanen.

Lisäksi kirjallisen lausunnon ovat antaneet

- professori Tuomas Ojanen
- professori Veli-Pekka Viljanen.

**HALLITUKSEN ESITYS**

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi valmisteverotuslaki, joka korvaa voimassa olevan valmisteverotuslain. Ehdotetulla lailla pannaan täytäntöön neuvoston direktiivi valmisteverojen yleisestä järjestelmästä. Ehdotus sisältää muun ohella säännöksiä valmisteveron alaisten tuotteiden valmistamisen, jalostamisen ja hallussapidon luvanvaraisuudesta sekä tulliviranomaisen tarkastusvaltuuksista. Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja

valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin tehdään asiaan liittyvä vähäinen muutos.

Ehdotetut lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan 1 päivänä huhtikuuta 2010.

Esityksen säätämisyjärjestysperusteluissa luvanvaraisuutta koskevaa sääntelyä arvioidaan perustuslain 18 §:n 1 momentissa turvatus elinkeinovapauden kannalta. Viranomaisen tarkastusvaltuuksia tarkastellaan lyhyesti perustuslain 10 §:n kotirauhasäännösten näkökulmasta. Lisäksi perusteluissa sivutaan lakiehdotuksen si-

sältämiä asetuksenantovaltuuksia ja viranomaisen määräyksenantovaltuuksia. Lakiehdotukset

voidaan perustelujen mukaan käsitellä tavallisen lain säätämisyjärjestyksessä.

## VALIOKUNNAN KANNANOTOT

### Perustelut

#### Tarkastusvaltuudet

##### *Yksityiselämän suoja*

*Arvioinnin lähtökohtia.* Valmisteverotuslakiehdotuksen 96 ja 97 §:ssä on säännöksiä tulliviranomaisen valtuuksista tarkastaa tilat, joissa säilytetään tai käsitellään valmisteveron alaisia tuotteita.

Sääntelyä on arvioitava perustuslain 10 §:n yksityiselämän suojaa koskevien säännösten kannalta. Ehdotus on merkityksellinen myös Euroopan ihmisoikeussopimuksen 8 artiklassa ja Euroopan unionin perusoikeuskirjan 7 artiklassa turvattun yksityiselämän suojan näkökulmasta.

Perustuslakivaliokunta on äskettäin lausunnossaan PeVL 36/2009 vp kiinnittänyt huomiota siihen, että Euroopan ihmisoikeustuomioistuin on tulkinnut Euroopan ihmisoikeussopimuksen 8 artiklassa turvattua kodin suojaa siten, että sen katsotaan ainakin joissakin tapauksissa kattavan myös liiketilat. Valiokunta huomautti tarpeesta jatkossa varmistaa, että liiketiloihin tehtäviä tarkastuksia koskevassa lainsäädännössä otetaan asianmukaisesti huomioon ihmisoikeustuomioistuimen kehittyvä oikeuskäytäntö.

Euroopan ihmisoikeustuomioistuin on käytännössään katsonut, että myös yrityksen liiketilat nauttivat "kodin" (ransk. "domicile", engl. "home") suojaa. Tällainen suoja ei kuitenkaan — ainakaan, jos kysymys ei ole esimerkiksi asianajajan kaltaisen tai kotona työskentelevän ammatinharjoittajan tiloista — näyttäisi olevan täysin samaistettavissa luonnollisen henkilön kodin nauttimaan suojaan. Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen viranomaisten tarkastusvaltuuksia koskevassa oikeuskäytännössä on valiokunnan näkemyksen mukaan ensisijassa ky-

symys siitä, että laissa säädetyt viranomaisvaltuudet eivät saa olla oikeusvarmuuden näkökulmasta liian väljiä. Keskeistä on, että yrityksessä tehtäviä tarkastuksia koskevan lainsäädännön ja käytännön on tarjottava riittävät takeet mielivaltaa vastaan. Ongelmallisena tuomioistuin on pitänyt muun muassa sellaista lainsäädäntöä, joka antaa viranomaisille hyvin laajan harkintavallan päättää tarkastusten tarkoituksenmukaisuudesta, määrästä ja kestosta (ks. esim. *Société Colas Est ym. v. Ranska*, 16.4.2002, *Funke v. Ranska*, 25.2.1993, *Niemietz v. Saksa*, 16.12.1992).

EU-tuomioistuin on oikeuskäytännössään katsonut, että suojan antaminen sellaisia julkisen vallan toimenpiteitä vastaan, joilla puututaan mielivaltaisesti tai suhteettomalla tavalla henkilöiden yksityisen toiminnan piiriin, olipa kyse luonnollisista henkilöistä tai oikeushenkilöistä, on unionin oikeuden yleinen periaate. Määritettäessä kyseisen periaatteen ulottuvuutta yritysten liiketilojen suojan osalta on otettava huomioon edellä mainittu Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen yksityiselämän suojaa koskeva oikeuskäytäntö (ks. esim. asia C-94/00 *Roquette Frères*, 22.10.2002 ja asia C-450/06 *Varec SA*, 14.2.2008).

Kansalliset perusoikeusrajoitukset eivät saa olla ristiriidassa Suomen kansainvälisten ihmisoikeusvelvoitteiden kanssa (PeVM 25/1994 vp, s. 5/II). Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytäntö on otettava huomioon tulkittaessa perustuslain 10 §:n 1 momentin säännöstä yksityiselämän suojasta. Tämän vuoksi on perustuslainkin valossa selvää, että viranomaisten tarkastusvaltuuksia koskevan lainsäädännön on oltava riittävän täsmällistä ja tarjottava riittävät takeet väärinkäytöksiä vastaan myös silloin, kun kysymys on yrityksiin kohdistuvista tarkastuksista. Lainsäädännön on sisällettävä tämän toteutumiseksi riittävät menettelylliset ja oikeusurvatakeet. Tarkastuksilla ei saa puuttua mieli-

valtaisesti tai suhteettomasti oikeushenkilöiden yksityisen toiminnan piiriin.

Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytännöstä ei valiokunnan mielestä seuraava vaatimusta laajentaa perustuslain 10 §:n 1 ja 3 momentissa säädettyä kotirauhan suojaa kattamaan myös liikehuoneistot tai muut vastaavat yritysten tilat. Tämä johtuu ennen muuta siitä, että perustuslain 10 §:n 3 momentin kotirauhan piiriin ulottuvia toimenpiteitä koskeva rajoituslauseke on ihmisoikeussopimuksen 8 artiklaa merkittävästi tiukempi.

*Ehdotuksen arviointi.* Valmisteverotuslain 96 ja 97 § eivät sinällään sisällä riittäviä menettelyllisiä ja oikeusturvatakeita. Valiokunta kiinnittää kuitenkin huomiota siihen, että hallintolain 39 §:ssä on verraten yksityiskohtaiset säännökset hallintoasian käsittelyyn liittyvässä tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä. Sen mukaan viranomaisen on yleensä ilmoitettava tarkastuksen aloittamisajankohdasta asianosaiselle, jolla on myös oikeus olla läsnä tarkastuksessa sekä esittää mielipiteensä ja kysymyksiä tarkastukseen liittyvistä seikoista. Lisäksi asianosaiselle on kerrottava tarkastuksen tavoitteista, sen suorittamisesta ja jatkotoimenpiteistä. Tarkastus on suoritettava aiheuttamatta tarkastuksen kohteelle tai sen haltijalle kohtuutonta haittaa. Tarkastuksesta on viipymättä laadittava kirjallinen tarkastuskertomus, joka on annettava tiedoksi asianosaiselle.

Hallintolain 39 § yhdessä saman lain 6 §:n sisältämien hallinnon oikeusperiaatteiden kanssa täyttävät valiokunnan mielestä tarkastusten toteuttamista koskevalle lainsäädännölle asetettavat Euroopan ihmisoikeussopimuksen 8 artiklasta ja perustuslain 10 §:n 1 momentista johtuvat vaatimukset. Lisäksi on huomioitava, että tarkastukset toteutetaan virkavastuulla, joten niiden lainmukaisuus on saatettavissa tuomioistuimen arvioitavaksi. Hallintolakia sovelletaan tuliviranomaisten toimintaan ilman erityistä viittaussäännöstäkin. Valiokunta on kuitenkin kiinnittänyt huomiota siihen, että hallintolakiesityksen perustelujen mukaan lain 39 § koskee ainoastaan sellaista viranomaisen toimivaltaan

muun lainsäädännön nojalla kuuluvaa tarkastusta, jonka suorittaminen on tarpeen tietyn hallintoasian selvittämiseksi tai päätöksen edellytysten toteamiseksi. Sen sijaan viranomaisen toimivaltaan kuuluvat valvontatyyppiset tarkastukset jäävät muun lainsäädännön varaan (HE 72/2002 vp, s. 93/II). Valmisteverolakiehdotuksen 96 ja 97 §:ssä tarkoitettut tarkastukset näyttäisivät olevan lähinnä jälkimmäisen tyyppisiä. Tämän vuoksi — ja myös siksi, että ehdotettuun lakiin sisältyy menettelyä koskevia hallintolaista poikkeavia erityissäännöksiä — lakiehdotukseen on syytä lisätä viittaussäännös, jonka nojalla tarkastuksissa noudatetaan soveltuvin osin hallintolain 39 §:n säännöksiä.

Lakiehdotuksen 96 ja 97 §:n tarkastusvaltuuksien käyttämistä ei ole sidottu mihinkään tarkoitusedellytykseen. Näistä edellytyksistä, jotka ilmenevät ainakin valmisteverotusdirektiivin 19 artiklasta ja johdantolauseesta 15, on lisättävä nimenomainen säännös mainittuihin pykäliin.

#### *Kotirauhan suoja*

Tarkastusta ei saa lakiehdotuksen 97 §:n 1 momentin nimenomaisen säännöksen perusteella suorittaa kotirauhan piiriin kuuluvassa tilassa, joten tarkastusvaltuudet eivät koske perustuslain 10 §:n 1 ja 3 momentissa turvattua kotirauhan suojan piiriä. Sen sijaan 96 §:ssä ei ole vastaavaa rajausta. Verovelvollisen on sen 1 momentin mukaan esitettävä varastonsa ja muut tilansa. Tällaisiin tiloihin voi ilmeisesti sisältyä myös kotirauhan piiriin kuuluvia pysyväisluonteeseen asumiseen tarkoitettuja tiloja. Säännöstä on siksi perustuslain 10 §:n 1 ja 3 momentin johdosta tärkeää täydentää maininnalla siitä, että tarkastuksia ei voida suorittaa kotirauhan piiriin kuuluvissa tiloissa (PeVL 15/2008 vp, s. 4/I, PeVL 30/2005 vp, s. 6/I). Jos tarkoituksena on mahdollistaa tarkastukset myös kotirauhan piiriin kuuluvissa tiloissa, on tarkastusvaltuuksien edellytykset sidottava perustuslain 10 §:n 3 momentin vaatimusten mukaisesti ja niitä on täsmennettävä olennaisesti.

### *Perustuslain 124 §*

Tulliviranomainen voi valmisteverotuslakiehdotuksen 96 §:n 2 momentin mukaan määrätä asiantuntevan ja esteettömän henkilön suorittamaan säännöksessä tarkoitetun tarkastuksen. Ehdotuksesta tai sen perusteluista ei selviä, voidaanko tarkastajaksi määrätä myös muu kuin viranomaisvastuulla toimiva henkilö. Jos näin on tarkoitettu — ja jos ulkopuolisen tarkastajan mahdollistava sääntelyä ylipäänsä pidetään tarpeellisenä — tästä seikasta on perustuslain 124 §:n vuoksi välttämätöntä lisätä maininta lakiehdotukseen. Tässä tapauksessa lakiehdotukseen on oikeusturvan ja hyvän hallinnon vaatimusten turvaamisen kannalta lisättävä myös täsmällisemmät säännökset tällaisen tarkastajan pätevyysvaatimuksista tai kelpoisuusehdoista. Säädöperusteisesti on lisäksi huolehdittava siitä, että ulkopuoliseen tarkastajaan sovelletaan tehtäväänsä suorittaessaan samoja säännöksiä kuin viranomaisvastuulla toimivaan tarkastajaan. Näitä seikkoja koskevat säännökset on perustuslain 124 §:n takia lisättävä 1. lakiehdotuksen 96 §:ään, jotta se voidaan käsitellä tavallisen lain säätämisyjärjestyksessä (vrt. PeVL 3/2009 vp, s. 5). Lisäksi valiokunta huomauttaa, että mahdollista ulkopuolista tarkastajaa ei voida määrätä ainakaan yksin suorittamaan tarkastusta kotirauhan piiriin kuuluvissa tiloissa, vaikka tällainen valtuus myönnettäisiinkin laissa viranomaiselle (ks. PeVL 42/2005 vp, s. 3/I).

### *Veronhuojennus*

Tullihallitus voi lakiehdotuksen 105 §:n 1 momentin nojalla erityisistä syistä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa valmisteveroa, jos sen periminen täysimääräisenä olisi olosuhteet huomioon ottaen ilmeisen kohtuuton. Sama koskee veronlisäystä, viivekorkoa, viivästyskorkoa ja lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa.

Perustuslakivaliokunta on pitänyt ehdotetun kaltaisen veronhuojennustoimivallan säätämistä viranomaiselle sinänsä valtiosääntöoikeudellisesti mahdollisena (ks. PeVL 44/2005 vp, s. 3/II ja siinä mainitut valiokunnan lausunnot). Huojennusvaltuudet eivät kuitenkaan saa olla niin

laajat, että kulloisenkin lain sanamuodon mukainen oikeustila verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista voisi valtuuksia käyttämällä olennaisesti muuttua. Huojennusmahdollisuuden tulee siten jäädä selvästi poikkeukselliseksi suhteessa laissa säädettäviin veron määräytymisperusteisiin. Laista tulee käydä ilmi huojennusten hyväksyttävät myöntämisperusteet samoin kuin se, missä tarkoituksessa huojennuksia voidaan myöntää. Sääntelyyn kohdistuvat tällaiset vaatimukset perustuvat osin perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussäännöksiin, jotka on otettava asianmukaisesti huomioon myös huojennusvaltuuksia käytännössä sovellettaessa.

Ehdotettu säännös on valiokunnan aiemman käytännön valossa ongelmaton siltä osin kuin huojennustoimivallan perusteena on täysimääräisen maksun ilmeinen kohtuuttomuus (PeVL 44/2005 vp, s. 3/II, PeVL 4/1991 vp, s. 2/I). Valiokunta on aikaisemmin pitänyt mahdollisuutta myöntää huojennusta "erityisistä syistä" sääntelyn täsmällisyyden näkökulmasta ongelmallisenä, kun kysymys on ollut kohtuuttomuuskriteerin kanssa vaihtoehtoisesta kriteeristä (PeVL 44/2005 vp, s. 3/II). Nyt käsiteltävän lakiehdotuksen 105 §:ssä erityisten syiden vaatimus liittyy kuitenkin suoraan täysimääräisen perimisen ilmeiseen kohtuuttomuuteen. Näin muotoiltuna sääntely ei vaikuta ehdotuksen käsittelyjärjestykseen. Erityisiä syitä on valiokunnan mielestä kuitenkin syytä luonnehtia esimerkein.

Tullihallitus voi 105 §:n 1 momentin perusteella myöntää huojennusta "määräämillään ehdoilla". Valiokunta on aiemmin katsonut, että tällainen avoin säännös viranomaisen toimivalta ei ole sopusoinnussa perustuslain 81 §:n 1 momentissa olevan lailla säätämisen vaatimuksen eikä julkiseen valtaan perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan kohdistuvan lainalaisuusvaatimuksen näkökulmista (PeVL 44/2005 vp, s. 4/I). Säännöstä on täydennettävä viranomaisen toimivaltaa rajaavilla maininnoilla esimerkiksi siitä, mistä seikoista taikka minkä tyyppisiä tai miltä kannalta tarpeellisia ehtoja huojentamispäätöksellä voidaan verovelvolliselle asettaa. Lakiehdotuksen täydentäminen tällä tavoin

on edellytys sen käsittelemiselle tavallisen lain säätämisyjärjestyksessä.

*Muuta*

Valmisteverotuslakiehdotuksessa on useassa kohdassa viitattu Euroopan yhteisöön. Nämä viittaukset on syytä muuttaa viittauksiksi Euroopan unioniin, koska Lissabonin sopimuksen voimaantulon myötä unioni on korvannut Euroopan yhteisön. Tämä koskee myös yleisiä viittauksia sellaiseen lainsäädäntöön, joka voimaan tullessaan on ollut yhteisön lainsäädäntöä. Pääsäännöstä voidaan poiketa silloin, kun viitataan

suoraan nimeltä säädökseen, jossa edelleen esiintyy sana "yhteisö".

*Lausunto*

Lausuntonaan perustuslakivaliokunta esittää,

*että lakiehdotukset voidaan käsitellä tavallisen lain säätämisyjärjestyksessä, 1. lakiehdotus kuitenkin vain, jos valiokunnan sen 96 §:n 2 momentista ja 105 §:n 1 momentista tekemät valtiosääntöoikeudelliset huomautukset otetaan asianmukaisesti huomioon.*

Helsingissä 26 päivänä helmikuuta 2010

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj. Kimmo Sasi /kok  
vpj. Jacob Söderman /sd  
jäs. Tuomo Hänninen /kesk  
Ulla Karvo /kok  
Esko Kiviranta /kesk  
Kari Kärkkäinen /kd  
Elisabeth Naclér /r

Ville Niinistö /vihr  
Tuula Peltonen /sd  
Veijo Puhjo /vas  
Tapani Tölli /kesk  
Tuulikki Ukkola /kok  
Antti Vuolanne /sd  
vjäs. Johannes Koskinen /sd.

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Petri Helander.