

20.6.2011

Dnro 704/4/10

Ratkaisija: Apulaisoikeusasiamies Maija Sakslin

Esittelijä: Oikeusasiamiehensihteeri Ulla-Maija Lindström

VEROVALITUSLUPA-ASIOIDEN KÄSITTELYN LAINVASTAINEN VIIVÄSTYMINEN KORKEIMMASSA HALLINTO-OIKEUDESSA

1 KANTELU

Kantelijat pyysivät 22. ja 23.2.2010 päivätyssä kantelukirjoituksessaan eduskunnan oikeusasiamiestä tutkimaan yhtiön ja sen osakkaan jälkiverotuksia koskevan muutoksenhaun. Kantelun mukaan verotarkastus alkoi 10.10.2002. Turun hallinto-oikeus hyväksyi päätöksillään 10.6.2008 veroasiamiehen valitukset ja palautti jälkiverotukset verovirastolle uudelleen käsiteltäväksi. Kantelijoiden käsityksen mukaan Turun hallinto-oikeuden päätös oli selvästi ristiriidassa Helsingin hallinto-oikeuden lainvoiman saaneen päätöksen kanssa ja myös Porin käräjäoikeuden jo lainvoimaisen syyttämättä jättämisspätöksen kanssa. Kantelijoille ei jäänyt muuta mahdollisuutta kuin valittaa Turun hallinto-oikeuden päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Yhtiö ja osakas hakivat valituslupaa korkeimmalta hallinto-oikeudelta 8.8.2008. Valituslupa- ja valitus olivat kantelua tehtäessä edelleen viireillä korkeimmassa hallinto-oikeudessa.

3 RATKAISU

3.1 Tapahtumat

Yhtiössä suoritettu verotarkastus aloitettiin vuoden 2002 lokakuussa. Alustava verotarkastuskertomus lähetettiin yhtiölle 3.2.2004. Verotarkastajat olivat todenneet, että yhtiön kirjanpito oli erityisesti myyntilaskutuksen osalta epäluotettava ja että yhtiön osakkaan yksityistilille oli maksettu alkuperältään selvittämättömiä rahasuorituksia. Yhtiön elinkeinotulo esitettiin jälkiverotettavaksi arvioimalla se 362 000 markaksi vuodelta 2000, 928 000 markaksi vuodelta 2001 ja 788 000 euroksi vuodelta 2002. Vastaavasti osakkaan ansiotuloon esitettiin lisättäväksi yhtiön hänelle antamana peiteltyä osinkona 122 900 markkaa vuodelta 2000, 440 382,79 markkaa vuodelta 2001 ja 428 474,09 euroa vuodelta 2002. Lisäksi yksityistilille tulleet suoritukset esitettiin verotettavaksi osakaan veronalaisena muuna tulona.

Lounais-Suomen verovirasto toimitti vuonna 2005 yhtiön jälkiverotukset poiketen tarkastuskertomuksen esityksestä, koska arvioverotuksen edellytysten katsottiin puuttuneen. Yhtiön tuloon lisättiin laskelman mukaan 187 025 markkaa vuodelta 2001 ja 114 928,92 euroa vuodelta 2002. Lisäksi yhtiön tuloon lisättiin vuodelta 2001 puuttuvaa myyntiä. Veronkorotusta määrättiin 10 000 markkaa vuodelta 2001 ja 6 500 euroa vuodelta 2002. Osakkaan tuloon lisättiin yhtiön antamana peiteltyä osinkona

45 990 markkaa vuodelta 2000, 16 192 markkaa vuodelta 2001 ja 8 932,53 euroa vuodelta 2002. Veronkorotusta määrättiin 1 200 markkaa vuodelta 2000, 400 markkaa vuodelta 2001 ja 300 euroa vuodelta 2002.

Verotuksen oikaisulautakunta hylkäsi 20.6.2006 sekä yhtiön ja osakkaan että veroasiamiehen valitukset. Yhtiö ja osakas olivat vaatineet jälkiverotusten kumoamista siltä osin kuin ne oli toimitettu. Veroasiamies vaati yhtiön ja osakkaan jälkiverotusten toimittamista tarkastuskertomusten mukaisesti.

Turun hallinto-oikeus päätöksillään 10.6.2008 hylkäsi yhtiön ja osakkaan valitukset. Hallinto-oikeus kumosi veroasiamiehen valituksesta verotuksen oikaisulautakunnan päätökset ja toimitetut jälkiverotukset sekä palautti asiat verovirastolle uudelleen käsiteltäväksi. Hallinto-oikeus katsoi päätöksensä päätelmäosassa, että kokonaisuutena yhtiön kirjanpito ei täyttänyt luotettavalle kirjanpidolle asetettuja edellytyksiä. Lisäksi kirjanpidossa oli havaittu muita vähäisempiä virheitä. Näillä perusteilla hallinto-oikeuden päätöksen mukaan yhtiön kirjanpito oli siinä määrin epäluotettava, että arvioverotuksen edellytykset olivat olemassa. Koska verovirasto oli katsonut arvioverotuksen edellytysten puuttuneen, asia oli palautettava verovirastolle jälkiverotuksen toimittamista varten.

Yhtiö ja osakas hakivat 8.8.2008 korkeimmalta hallinto-oikeudelta lupaa valittaa hallinto-oikeuden päätöksestä. Korkein hallinto-oikeus 20.4.2010 antamallaan päätöksillä hylkäsi valituslupahakemukset.

Lounais-Suomen yritysveroimisto toimitti 23.4.2010 tekemillään jälkiverotuspäätöksillä uudelleen yhtiön jälkiverotukset verovuosilta 2000, 2001 ja 2002. Uudelleen toimitettujen jälkiverotusten perusteena oli Turun hallinto-oikeuden päätös 10.6.2008, johon korkein hallinto-oikeus päätöksellään 20.4.2010 ei myöntänyt valituslupaa. Yhtiölle määrättiin lisätyn tulon osalta veronkorotusta 319,56 euroa vuodelta 2000, 22 724,64 euroa vuodelta 2001 ja 15 800 euroa vuodelta 2002.

Satakunnan veroimisto toimitti 28.4.2010 tekemillään jälkiverotuspäätöksillä uudelleen osakkaan jälkiverotukset verovuosilta 2000, 2001 ja 2001. Jälkiverotuksen perusteena oli Turun hallinto-oikeuden päätös 10.6.2008, johon korkein hallinto-oikeus ei myöntänyt päätöksellään 20.4.2010 valituslupaa. Osakkaalle määrättiin lisätyn tulon osalta 319,56 ja 1 681,88 euron veronkorotus vuodelta 2000, 1 042,72 ja 6 895,70 euron veronkorotukset vuodelta 2001 sekä 1 200 euron veronkorotus vuodelta 2002.

Lounais-Suomen verotuksen oikaisulautakunta päätöksillään 19.4.2011 hylkäsi yhtiön ja sen osakkaan oikaisuvaatimukset.

- - -

3.3

Muutoksenhaun kesto

Oikeusohjeet

Perustuslain 21 §:ssä säädetään oikeusturvasta. Pykälän 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi.

Verotusmenettelystä annetun lain 5 luvussa säädetään muutoksenhausta. Lain 61 §:n 1 momentin mukaan verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee verotusta koskevat oikaisuvaatimukset.

Verotusmenettelystä annetun lain 66 §:n 1 momentin mukaan verovelvollinen tai muu muutoksenha-kuun oikeutettu saa hakea oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen valittamalla muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen tai yhtymän kotikunta 5 §:n mukaan on.

Verotusmenettelystä annetun lain 70 §:n 1 momentin mukaan hallinto-oikeuden päätökseen saa ha-kea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitus-luvan. Pykälän 2 momentin mukaan valitusluvan myöntämisen perusteet ovat 1) lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi on tärkeää saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi, 2) asian saattamiseen korkeimman hallin-to-oikeuden ratkaistavaksi on erityistä aihetta asiassa tapahtuneen ilmeisen virheen vuoksi tai 3) vali-tusluvan myöntämiseen on painava taloudellinen tai muu syy.

Käsittely Turun hallinto-oikeudessa

Oikeusasiamies Petri Jääskeläinen toimiessaan apulaisoikeusasiamiehenä totesi 17.1.2008 anta-massaan vastauksessa (dnro 87/4/08) yhtiön ja osakkaan kanteluun valitusten käsittelystä Turun hal-linto-oikeudessa seuraavan:

”Yhtiön ja osakkaan valitukset on kirjattu saapuneiksi hallinto-oikeuteen 21.7.2006 ja 22.11.2006 ja vero-asiamiehen valitukset 5.8.2006. Koska yhtiön ja osakkaan verotukset liittyvät toisiinsa, ne käsitellään ja ratkaistaan yhdessä. Puhelinselvityksen mukaan yhtiön ja osakkaan asiamies on lähettänyt hallinto-oikeudelle lisäkirjeitä, joiden johdosta veroasiamiestä on katsottu aiheelliseksi kuulla.

Saadun selvityksen mukaan verovalitukset yhtiön ja sen osakkaan verotuksista ovat olleet vireillä hallinto-oikeudessa noin puolitoista vuotta. Syynä valitusasioiden käsittelyn kestoon on ollut yhtiön ja osakkaan valitusasioiden käsittely yhdessä, yhtiön ja osakkaan valituskirjelmien laajuus sekä lisäkirjeiden aiheut-tamat kuulemiset. Käytettävissä olevan selvityksen perusteella apulaisoikeusasiamies katsoi, ettei asian käsittelyssä hallinto-oikeudessa ole ainakaan sen tässä vaiheessa ilmennyt aihetta epäillä hänen toi-menpiteitään edellyttävää aiheetonta viivytystä.”

Turun hallinto-oikeuden päätös annettiin 10.6.2008, jolloin verovalitusten käsittely hallinto-oikeudessa kesti vajaat kaksi vuotta. Pidän tätä käsittelyaikaa pitkänä. Hallinto-oikeuden päätöksen mukaan yh-tiö ja osakas olivat antaneet vastineet veroasiamiehen valitukseen ja veroasiamies vastaselityksen. Veroasiamies oli antanut vastineet yhtiön ja osakkaan valitukseen ja nämä puolestaan vastaselityk-set. Verovirasto oli antanut vielä lausunnon sekä yhtiö ja osakas lisävastineet. Nähdäkseni ottaen huomioon käsiteltävänä olleiden valitusasioiden luonne, niiden käsittely yhdessä ja suoritettut kuule-miset, asiassa ei ole kuitenkaan ilmennyt toimenpiteitani edellyttävää aiheetonta viivytystä.

Käsittely korkeimmassa hallinto-oikeudessa

Yhtiö ja osakas hakivat korkeimmalta hallinto-oikeudelta lupaa valittaa Turun hallinto-oikeuden pää-töksistä 8.8.2008 saapuneilla valituslupa- ja valituskirjelmillä. Aineistoa saatiin vielä 13.8.2008 ja 18.9.2008. Asiat siirrettiin esittelijälle 20.2.2009. Asiat olivat esittelyssä 13.4.2010 ja korkeimman hallinto-oikeuden päätös, jolla valituslupahakemukset hylättiin, annettiin 20.4.2010. Valituslupa-asiat olivat siten vireillä korkeimmassa hallinto-oikeudessa 20 kuukautta.

Korkeimman hallinto-oikeuden kansliapäällikön selvityksen mukaan yhtiön ja sen osakkaan valituslu-pa-asioiden käsittely viipyi korkeimmassa hallinto-oikeudessa keskimääräistä kauemmin. Veroja

käsittävällä II jaostolla oli vielä vuonna 2008 käytäntönä, että valituslupa- ja valitusasiat olivat valmistelevalta notaarin nimissä siihen asti kunnes ne siirrettiin esittelijälle. Nytemmin valmistelussa on siirretty siihen, että asioita jaetaan esittelijöille aiempaa varhaisemmassa vaiheessa. Kysymyksessä olevat asiat oli siirretty esittelijälle, joka siirtyi II jaostolle huhtikuussa 2009, kun jaoston työtilanne edellytti esittelijöiden määrän lisäämistä. Tuolloin esittelijän valmisteltavaksi annettiin vuosina 2007 ja 2008 vireille tulleita vero- ja anniskelulupa-asioista. Esittelijä esitteli samanaikaisesti vielä I jaostolle, toimitti korkeimman hallinto-oikeuden vuosikirjoja ja toimi koulutusyhdyshenkilönä. Kantelun kohteena olevat asiat olivat vaatineet selvittelyä ja ne olivat olleet aikaa vieviä.

Kansliapäällikön näkemyksen mukaan kysymyksessä olevien valituslupa-asioiden käsittelyaika ei ollut kohtuuton ottaen huomioon käytettävissä olevat resurssit ja veroasioiden määrän kasvu. Veroasioiden joutuisaan käsittelyyn sekä korkeimmassa hallinto-oikeudessa että asian kokonaiskäsittelyaikaan kiinnitetään jatkossa yhä enemmän huomiota.

Kun korkein hallinto-oikeus ei myöntänyt 20.4.2010 antamallaan päätöksellä yhtiölle ja osakkaalle lupaa valittaa Turun hallinto-oikeuden 10.6.2008 antamasta päätöksestä, hallinto-oikeuden päätöksissä ratkaistulla tavalla yhtiön ja osakkaan jälkiverotukset vuosilta 2000–2002 palautuivat Lounais-Suomen yritysverotoimistoon ja Satakunnan verotoimistoon toimitettavaksi uudelleen arvion mukaan. Yritysverotoimisto toimitti jälkiverotukset uudelleen 23.4.2010 ja verotoimisto 28.4.2010. Lounais-Suomen verotuksen oikaisulautakunta hylkäsi 19.4.2011 antamallaan päätöksillä yhtiön ja osakkaan oikaisuvaatimukset näistä uudelleen toimitetuista jälkiverotuksista. Verotuksen oikaisulautakunnan päätöksiin yhtiö ja osakas voivat vielä hakea valittamalla muutosta Turun hallinto-oikeudelta. Hallinto-oikeuden päätöksestä saa valittaa korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Yhtiön ja osakkaan verotarkastus aloitettiin vuoden 2002 lokakuussa ja alustava verotarkastuskertomus lähetettiin yhtiölle 3.2.2004. Huolimatta siitä, että asian käsittely on nyt kestänyt jo runsaat seitsemän vuotta, verotusta koskeva muutoksenhaku on edelleen kesken. Korkeimmassa hallinto-oikeudessa valituslupa-asiat tulivat vireille 8.8.2008 ja ne vietin vasta 13.4.2010 esittelyyn. Asiat olivat vireillä korkeimmassa hallinto-oikeudessa 20 kuukautta ilman minkäänlaisia aktiivisia toimenpiteitä ja asian luonteen selvittämistä. Asian asianmukaista käsittelyaikaa arvioitaessa juuri tällaiset pitkät toimittomuuden jaksot ovat sellaisia, joiden perusteella asian käsittelyn voidaan katsoa viivästyneen aiheettomasti viranomaisessa.

Perustuslaissa perusoikeutena turvattuun oikeusturvaan kuuluu, että jokainen saa asiansa käsittelyksi asianmukaisesti ilman aiheetonta viivytystä. Laillisuusvalvonnassa on vakiintuneesti katsottu, että voimavaroihin ja työmäärään liittyvillä syillä ei hyväksyttävästi voida perustella poikkeamista siitä, mitä perusoikeutena turvattu oikeusturva asian käsittelyltä edellyttää. Pelkästään viittaus yleiseen työtilanteeseen ei siten ole riittänyt selitykseksi kohtuullisen käsittelyajan ylittämiseen. Käsitykseni mukaan kantelijoiden oikeusturvan toteutumisen arvioinnissa einäin ollen ole merkitystä korkeimman hallinto-oikeuden esittämällä jaoston työtilanteeseen ja esittelijän muihin virkatehtäviin liittyvillä syillä. Nähdäkseni korkein hallinto-oikeus ei ole esittänyt hyväksyttäviä perusteita näiden valituslupa-asioiden käsittelyn viivästymiselle.

Oikeudenkäynti kohtuullisessa ajassa kuuluu myös ihmisoikeussopimuksen 6 (1) artiklassa mainittuihin oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin edellytyksiin. Hallinnolliset rangaistusluonteiset seuraamukset on Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytännössä usein rinnastettu rikosoikeudellisiin sanktioihin. Hallinnollisten taloudellisten sanktioiden osalta asian käsittelyn alkamisajankohtaa arvioidaan vastaavasti kuin syyteasioissa. Ratkaisevaa on, missä vaiheessa asianosaiselle esitetään sellainen viranomaisen alustava kanta, että hän tulee tietoiseksi hallinnollisen sanktion määräämisen

mahdollisuudesta. Veronkorotusta koskevissa asioissa tämä ajankohta liittyy yleensä verotarkastuskertomuksen tiedoksi antamiseen verovelvolliselle.

Suomi on vuodesta 2000 lähtien saanut useita ihmisoikeustuomioistuimen langettavia tuomioita sillä perusteella, ettei oikeudenkäynti ole tapahtunut 6 artiklan edellyttämän kohtuullisen ajan kuluessa. Suomelle langettavat tuomiot ovat koskeneet yleensä rikos- tai riita-asian oikeudenkäyntiä, usein talousrikosasiaa. Tapauksissa oikeudenkäynnin kokonaiskesto on ollut pisimmillään lähes 16 vuotta, lyhyimmillään 4 vuotta 2 kuukautta. Oikeudenkäyntien on katsottu viivästyneen paitsi eri tuomioistuimasteissa, joissakin tapauksissa myös esitutkinta- tai syyteharkintavaiheessa.

Tässä asiassa korkeimman hallinto-oikeuden menettelyn moitittavuutta korostaa se, että kysymys oli asiasta, jonka hallinto-oikeus oli palauttanut verovirastolle jälkiverotuksen uudelleen toimittamista varten. Asia ei siten tullut ratkaistuksi korkeimman hallinto-oikeuden 20.4.2010 antamalla valitusluvan hylkäävällä päätöksellä, vaan asia palautui veroviranomaisille jälkiverotusten toimittamiseksi uudelleen arvion mukaan. Korkeimman hallinto-oikeuden menettely on osaltaan johtanut siihen, että näiden jälkiverotusasioiden kokonaiskäsittelyaika on jo tähän mennessä venynyt kohtuuttomaan runsaaseen seitsemään vuoteen. Lisäksi uudelleen toimitetut jälkiverotukset johtivat yhtiön ja osakkaan jälkiverotusten tuntuvaan kiristymiseen sekä lisätyille tuloille määrättyihin veronkorotuksiin.

Totean lopuksi, että Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen Suomelle antamat langettavat tuomiot olivat perusteena sille, että samassa yhteydessä, kun säädettiin yleisiä tuomioistuimia koskeva oikeudenkäynnin viivästyemisestä annettu laki 362/2009, hallintolainkäyttölakiin lisättiin uusi 53 a § lailla 364/2009. Pykälän mukaan jos asia koskee hallinnollisen taloudellisen seuraamuksen määräämistä tai muutoksenhakua hallintoviranomaisen päätökseen, jolla tällainen seuraamus on määrätty, hallintotuomioistuin tai muu lainkäyttöelin voi ottaa ratkaisussaan huomioon, että asian käsittely on viivästynyt ja loukkaa asianosaisen oikeutta oikeudenkäyntiin kohtuullisen ajan kuluessa. Hallintotuomioistuin tai muu lainkäyttöelin voi viivästyksen hyvittämiseksi alentaa hallinnollisen taloudellisen seuraamuksen määrää tai poistaa sen kokonaan.

4

TOIMENPITEET

Saatan edellä kohdassa esittämäni käsityksen korkeimman hallinto-oikeuden laiminlyönnistä käsitellä yhtiön ja sen osakkaan valituslupa-asiat asianmukaisesti ilman aiheetonta viivytystä korkeimman hallinto-oikeuden tietoon lähettämällä sille jäljennöksen tästä päätöksestäni.

Muilta osin kantelu ei ole johtanut toimenpiteisiin laillisuusvalvontani puitteissa.