

Jouko Raita

LAUSUNTO

1. Jouko Raita on pyytänyt allekirjoittaneelta lausuntoa oikeudellisesta asiasta. Lausuntoani on pyydetty siitä, voidaanko hallintotuomioistuimessa lainvoimaisesti ratkaistua vero-oikeudellista oikeuskysymystä käsitellä yleisessä tuomioistuimessa poiketen hallintotuomioistuimen lainvoimaisesta ratkaisusta.
2. Lausunto on laadittu Jouko Raidan pyynnöstä. Tiedossani on, että lausuntoa on tarkoitus käyttää korkeimmalle oikeudelle laadittavan purkuhakemuksen yhteydessä.
3. Lausuntoani varten minulle on toimitettu seuraavat päätökset, tuomiot ja asiakirjat:
 - Uudenmaan verotuksen oikaisulautakunnan 2. jaoston päätös verovelvollisen tekemästä oikaisuvaatimuksesta 12.6.2003, päätösnumero 19839
 - Helsingin hallinto-oikeuden päätös 05/1526/3, 25.11.2005 (05601/03/8103)
 - Helsingin hallinto-oikeuden päätös 05/1527/3, 25.11.2005 (08765/03/8101)
 - Helsingin hallinto-oikeuden käsittelylomake 16.6.20015 liittyen asioihin 05601/03/8103 ja 08765/03/8101
 - Helsingin käräjäoikeuden tuomio 09/2629, 6.4.2009 (R07/751)
 - Professori, emeritus, Edward Anderssonin kaksi lausuntoa 5.5.2009
 - Korkeimman hallinto-oikeuden päätös taltionumero 1421, 7.6.2010 (452 ja 453/2/09)
 - Asianajaja Leo Koskenvuon muistiinpanot loppulausunnostaan Helsingin hovioikeudessa 22.11.2010
 - Helsingin hovioikeuden tuomio 1751, 10.6.2011 (R 09/1900)
 - Professori, emeritus, Edward Anderssonin muistio Jouko Raidan tuomiosta hovioikeudessa 31.7.2011
 - Vanhemman oikeussihteeri Petteri Mikkolan muistio esittelystä 13.5.2015 (H2011/273)
 - Korkeimman oikeuden päätös 1734, 23.9.2015 (H2011/273)
 - Korkeimman oikeuden päätös 1256, 2.6.2016 (H2016/9)
 - Verotuksen oikaisulautakunnan päätös 552165, 19.10.2016

- Verotuksen oikaisulautakunnan päätös 552166, 19.10.2016
- Oy East Export Ltd:n valitus ja erittäin kiireellinen täytäntöönpanon kieltovaatimus Helsingin hallinto-oikeudelle / Verohallinnolle 19.12.2016
- Verohallinnon lausunto 30.5.2017, Oy East Export Ltd / Jouko Raita
- Verohallinnon lausunto 7.6.2017, Oy East Export Ltd / Jouko Raita
- Helsingin hallinto-oikeuden päätös 17/1041/3, 14.12.2017 (16754/16/8103)

4. Asiakokonaisuus on monimutkainen. Asia on ollut vireillä huomattavan pitkän ajan ja sitä on asian vireillöoloaikana käsitelty niin Verohallinnossa, hallintotuomioistuimissa kuin yleisissä tuomioistuimissa. Asian käsittely on alkanut verotarkastuksesta, jonka tasapuolisesta toimitamisesta Jouko Raita on esittänyt epäilyksensä. Asiakokonaisuuden käsittely jatkuu edelleen eräiltä osin hallintoprosessissa. Jouko Raita on asian käsittelyn rikosoikeudellisessa haarassa tuomittu vankeusrangaistukseen.
5. Lausuntoni kannalta merkityksellistä on, että Jouko Raidan verotarkastuskertomuksessa väitetysti saaman peitellyn osingon osalta asia on tullut lainvoimaisesti ratkaistuksi Helsingin hallinto-oikeuden vuonna 2005 antamalla päätöksellä.¹ Helsingin hallinto-oikeus on katsonut asiassa jääneen näyttämättä, että Jouko Raita olisi saanut asiassa peiteltyä osinkoa enemmän kuin 9.500 markkaa. Hallinto-oikeuden päätös vastaa verotuksen oikaisulautakunnan vuonna 2003 antamaa päätöstä.² Hallinto-oikeus on siten hylännyt veroasiamiehen valituksen oikaisulautakunnan päätökseen. Hallinto-oikeuden päätös on *lainvoimainen*, sillä Korkein hallinto-oikeus ei ole myöntänyt asiassa valituslupaa.
6. Jouko Raidan verotettavaan tuloon oli ennen verotuksen oikaisulautakunnan 2003 antamaa päätöstä lisätty jälkiverotuksin peiteltyä osinkona noin 2,8 miljoonaa markkaa sekä asiassa määrätty veronkorotusta 220.000 markkaa. Sekä verotuksen oikaisulautakunta että Helsingin hallinto-oikeus katsoivat Jouko Raidan saaman peitellyn osingon poikkeavan jälkiverotuspäätöksestä ja olevan edellä mainittu 9.500 markkaa. Asiassa tältä osin lainvoimaiseksi jääneen veronkorotuksen suuruus on 500 markkaa.
7. Oikaisulautakunta on johtopäätöksensä vuonna 2003 todennut, että *Raita on osoittanut, että [venäläinen yhtiö B] oli Venäjällä toimiva yhtiö. Edelleen hän on esittänyt selvitystä siitä, että hänen [suomalaisen osakeyhtiö A:n] ja [B:n] tileiltä nostetut varat eivät ole jääneet hänen haltuunsa.* Oikaisulautakunnan käsityksen mukaan ei ole osoitettu luotettavasti, että Jouko Raita olisi saanut hänen tuloonsa jälkiverotuksin lisättyjä tuloja enempää kuin 9.500 markkaa, jonka Raita ilmoittaa 2.4.2003 antamassaan lisäselvityksessä saaneensa korvaukseksi asiamiehenä toimimisesta.³
8. Lainvoimaisella ratkaisulla on oikeusvoimavaikutus. Oikeusvoima (*res judicata*) merkitsee, ettei lainvoimaisella tuomiolla ratkaistua asiaa voida enää saattaa uudelleen tuomioistuimen

¹ Helsingin hallinto-oikeus 25.11.2005, 05/1527/3.

² Uudenmaan verotuksen oikaisulautakunnan 2. jaoston päätös 12.6.2003, numero 19839.

³ Kursivointi laatijan. Selvyyden ja luettavuuden vuoksi yhtiöiden nimet on muutettu kirjaimiksi.

tutkittavaksi.⁴ Hallinto-oikeudellisessa tarkastelussa oikeusvoima tarkoittaa hallintopäätöksen pysyvyyttä ja sitovuutta. Oikeusvoima eroaa lainvoimasta. Oikeusvoiman ja lainvoiman välistä suhdetta on kirjallisuudessa kuvattu sanomalla, että oikeusvoima estää kysymyksessä olevaa asiaa koskevan uuden oikeudenkäynnin aloittamisen, lainvoima puolestaan estää muutoksenhaun.⁵ Oikeusvoimaopin taustalla on idea, jonka mukaan oikeusriidat tulisi käsitellä aina vain yhteen kertaan. Oikeusvoimainen ratkaisu on pysyvä. Oikeusvoimaopilla on tarkoitus hallita viranomaisratkaisujen pysyvyyttä.⁶

9. Edellä mainitun perusteella on ilmeistä, että johtuen Jouko Raidan vuonna 2005 saamasta lainvoimaisesta päätöksestä peitelty osingon osalta, ei asiakokonaisuudessa ole mahdollista enää päätöksen tultua lainvoimaiseksi aloittaa (*oikeusvoima*) tai jatkaa (*lainvoima*) mitään sellaista menettelyä, joka liittyisi siihen, onko Jouko Raidalle maksettu peiteltyä osinkoa vuonna 1996 ja jos on, niin kuinka paljon.
10. Asialla on merkitystä myös väitetysti peiteltyä osinkoa jakaneen yhtiön verotuksen osalta. Peittelystä osingonjaosta verottaminen edellyttää, että VML 29 §:n soveltamisedellytykset toteutuvat sekä edun antajan että edun vastaanottajan osalta.⁷ Jos verotuksen toimittaja ei näytä yhtiön maksaneen kyseisenä verovuonna peiteltyä osinkoa jollekin toiselle henkilölle kuin Jouko Raidalle, ei kyseisen yhtiön verotus voi luonnollisestikaan poiketa maksetun peitelty osingon osalta Jouko Raidan verotuksesta.
11. Asiassa on kyse myös verotuksen oikaisemisen määräajasta. Verotuksen oikaisu on tapahtunut määräajassa, jos Verohallinnon päätös oikaisusta on tehty ennen määräajan päättymistä. Nyt kyseessä olevassa hallintoprosessissa verotuksen oikaisulautakunnan päätös koskien verovuosia 1996 ja 1997 on tehty lokakuussa 2016. Vuosina 1996 ja 1997 voimassa olleen verotusmenettelylain säännöksen mukaan verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi olisi pitänyt tehdä viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien.
12. Mikäli asiassa haluttaisiin poikkeuksellisenä menettelynä murtaa oikeusvoima peitelty osingon osalta, olisi ainoa mahdollisuus tähän ylimääräisen muutoksenhaun kautta. Mikäli oikeusvoimaa ei murrettaisi ylimääräisen muutoksenhaun keinoin, on Jouko Raidan vuonna 2005 saaman, peiteltyä osingonjakoa koskevan lainvoimaisen päätöksen oikeusvoimaa kunnioitettava. Tuomion sitovuuden oppi on yksi oikeusvaltion keskeisistä prosessioikeudellisista periaatteista.
13. Käsitelmäni on, että Jouko Raidan peiteltyä osingonjakoa koskeva lainvoimainen päätös olisi tullut asettaa sitovana myös Jouko Raitaa koskeneen rikosoikeudellisen prosessin lähtökoh-

⁴ Ks. esim. Prosessioikeus, luku VI.2 Tuomio-opit, Tuomion oikeusvoima (Alma Talent), jatkuvasti päivittyvä.

⁵ Myrsky – Rabinä: Verotusmenettely ja muutoksenhaku (2015), s. 545–546.

⁶ Paso – Saukko – Tarukannel – Tolvanen: Hallintolainkäyttö (2015), s.225.

⁷ Peitelty osingonjaon edellytyksenä on VML 29 §:n sanamuodon mukaisesti, että osakeyhtiö antaa rahanarvoisen etuuden "osakkaansa tai tämän omaisen hyväksi".

daksi. Oikeuskirjallisuudessa esitetyn perusteella hallintolainkäytön lopputuloksella voidaan tulkita olevan sitova vaikutus rikosprosessissa.⁸

14. Kahdenkertaisen vääryyden välttämiseksi ei tulisi, vielä edelleenkin eräin osin jatkuvassa hallintoprosessissa, ottaa päätösten perusteiksi rikosprosessissa esitettyä tuomion perustelua, sillä rikosprosessi ei käsitykseni mukaan ole oikeusvoimaopin mukaisesti asettanut lainvoimasta ja oikeusvoimaista hallinto-oikeudellista päätöstä lähtökohdaksi.
15. Tuomioistuinten toimivallan jako on perustuslailla säädetty. Perustuslain mukaan yleisiä tuomioistuimia ovat korkein oikeus, hovioikeudet ja käräjäoikeudet, ja yleisiä hallintotuomioistuimia ovat korkein hallinto-oikeus ja alueelliset hallinto-oikeudet. Ylintä tuomiovaltaa riita- ja rikosasioissa käyttää korkein oikeus sekä hallintolainkäyttöasioissa korkein hallinto-oikeus.
16. Peitelty osinko on korostetusti vero-oikeudellinen konstruktio. Peitellyn osingonjaon tulkintatraditio on kehittynyt vero-oikeuden piirissä vuosikymmenien ajan. Vero-oikeudellinen arviointi on siis koko asian ydin, jolle rikosoikeudellisen arvioinnin tulisi perustua. Menettelyllisesti oikeinta olisi ratkaista ensin hallintoprosessissa verokysymys: onko Jouko Raidalle maksettu peiteltyä osinkoa ja jos on, niin kuinka paljon. Peitellyn osingon säännöksen soveltaminen merkitsee aina viranomaisaloitteista poikkeamista veroilmoituksesta. Verotuksen toimittajalla on ensisijainen näyttövelvollisuus peitellyn osingon olemassaolosta.⁹ Verokysymyksen ratkaisun yhteydessä muodostuu myös käsitys siitä, miten yksiselitteistä peitellyn osingon maksaminen ja peitellyn osingon määrä ovat olleet. Vasta veroprosessin jälkeen yleisen tuomioistuimen tulisi käsitellä asia rikosoikeudelliselta kannalta.
17. Edellä esitetyn perustein esitän lausuntonani, että Jouko Raidan vuonna 2005 saama lainvoimainen päätös hänelle maksetusta peitellystä osingonjaosta ja sen määrästä olisi tullut oikeusvoimaopin mukaisesti asettaa sitovana myös Jouko Raitaa koskeneen rikosoikeudellisen prosessin lähtökohdaksi. Asiassa ei tulisi aiheuttaa Jouko Raidalle kahdenkertaista vääryyttä perustelemalla vielä käynnissä olevassa hallinto-oikeusprosessissa prosessin lopputulosta yleisen tuomioistuimen tuomiolla ja sen perusteluilla, sillä rikosprosessi ei käsitykseni mukaan ole asettanut oikeusvoimaopin mukaisesti hallinto-oikeuden päätöstä prosessin lähtökohdaksi.

Helsingissä 25 päivänä huhtikuuta 2019



Janne Juusela

oikeustieteen tohtori, vero-oikeuden dosentti

⁸ Paso – Saukko – Tarukannel – Tolvanen: Hallintolainkäyttö (2015), s.225–226. Vastaavaa vaikutusta ei ole esitetty olevan ratkaisun perusteluilla, mutta käsitykseni mukaan asia ei tältä osin ole merkityksellinen. Rikosprosessissa olisi tullut kunnioittaa oikeusvoimaista hallintotuomioistuimen lainvoimaista päätöstä.

⁹ Ks. Verohallinnon ohje Peitelty osinko (A122/200/2018).