20. CityLink Oy:n "tarkastuskertomus- kertomukset" ja valitus.
Turun lääninveroviraston jälkiveropäätökset. Uudenmaan lääninveroviraston päätökset. Havaintoja sisällöstä. Kausaaliset totuus - liikevaihtoverot – verotuksen ristiriitaisuus.

Pos.20.1. Turun lääninverovirasto/ CityLink Oy:n veropäätökset

Aiemmin alaotsikossa 14.pos.1 on yhdistetty NTC:n ja Citylinkin verotarkastuskertomus. Tähän perustuen Turun Lääniverovirasto postittaa **CityLink Oy:lle** selvityspyynnön 15.08.1995 tilikausista 01.04.1991 – 30.04.1993.

Kirje alkaa: "Luonanne toimitetun arvonlisäverotarkastuksen perusteella…" (Kysymyksessä ei ollut arvonlisäverotarkastus vaan liikevaihtoverotarkastus, **verotta ei koskaan käynyt CityLink Oy:n tiloissa eikä tavannut asiassa V. Kuusistoa**).

SELVITYSPYYNTÖ

TURUN LÄÄNINVEROVIRASTO
ANINKAISTENKATU 8, PL 7
20111 TURKU 11

15.08.1995

Henkilö- tai ly-tunnus
0831104-9

CITYLINK OY

RINKELINMÄENKUJA 4 A 17/KUUSISTO VESA

13130 HÄMEENLINNA 13

Tilikausi/tilikaudet/aika
01.04.1991 - 30.04.1993

Kohdekuukausi ja -vuosi

Luonanne toimitetun arvonlisäverotarkastuksen perusteella on todettu, että arvonlisäveron kuukausi-ilmoitukset on annettu oheisen tarkastuskertomusjäljennöksen nro HAL/0910/94 osoittamalla tavalla virheellisinä.

Lääninverovirasto varaa Teille sen vuoksi tilaisuuden ennen jälkiverotuksen toimittamista esittää selvityksenne ja perustellut huomautuksenne tarkastuskertomukseen sisältyvien laskelmien johdosta.

Selvitys on annettava kirjallisesti viimeistään 30.08.1995 .
Selvityksen antamatta jättäminen ei estä jälkiverotuksen toimittamista.

Veroa voidaan lisäksi korottaa ja sille lasketaan arvonlisäverolain mukainen veronlisäys.

SAANTITODISTUKSELLA

Asiaa hoitaa	Puhelin
Kirsti Mustalahti	921-2641556

Olimme kaikessa kirjeenvaihdossamme/vastineissamme korostaneet verotarkastajille, että asiassa tulee kuulla myös CityLink Oy/Vesa Kuusistoa. Tarkastuskertomuksen laadinnan yhteydessä kuin myöskään aineiston osalta ei Citylinkiltä/Kuusistoa kuultu, häneltä ei kysytty puhelimitse kuin valmistuskustannuksista joista hän konsultoi verotarkastaja Huovista, - unohtamatta Huovisen suorittamaa suostuttelua (Kuusiston houkuttelemiseksi) väärän todistuksen antamiseen.

Edellä oleva kopio on selvityspyynnöstä elokuulta 1995, jolloin veropäätökset olivat NTC:n osalta jo tehty. CityLink selvittää antamassaan oikaisuvaatimuksessa verotarkastuksen puutteellista valmistelua, sekä virheellisiä johtopäätöksiä. Kausaaliseen ja matemaattiseen väittelyyn ei ollut mahdollisuutta - kirjanpitoaineisto oli verottajan hallussa.

Turun Lääninverovirasto on asiaa tutkittuaan tehnyt yhteensä kaksi jälkiverotuspäätöstä. Ensimmäinen **tilikaudelta 1.5.1991 – 30.4.1992 joka päivätty 5.10.1995 / 95TK01** siinä lausutaan seuraavasti (*kokonaisuudessaan*): Suoritettu verotarkastus (tarkastuskertomus HAL/0910/94) ei aiheuta toimenpiteitä liikevaihtoverotuksen osalta, koska liikevaihtoverolain (559/91) 93, 107 ja 109 §:ssä säädetyt määräajat ovat kuluneet umpeen. Allekirjoitus: Esittelijä Pertti Pesonen

Toinen tilikaudelta 01.05.1992 – 30.04.1993 päivätty 5.10.1995 päätös on 95J4553 jossa todetaan Jälkiverotuksen syy: Tarkastuskertomus HAL/0910/94 ja *12.9.1995 saapunut kirjallinen vastine*. Arvonlisäveropäätös jonka perusteet liittyvät väitetyn ohimyynnin verotukseen Citylinkiltä:

TURUN LÄÄNINVEROVIRASTO

ARVONLISÄVERO

Päätös usealta kuukaudelta

0831104-9
CITYLINK OY

Ote päätösluettelosta,
päätöksen numero ja päivämäär
95J4553 05.10.1995

Ilmoittamatta jäänyt myynti ja myynnin vero kuukausittain (tarkastuskertomuksen liite 2.4):

05/1992	74.000,00 mk, josta vero 22/122	13.344,- mk
06/1992	74.000,00 mk, josta vero 22/122	13.344,- mk
07/1992	74.000,00 mk, josta vero 22/122	13.344,- mk
08/1992	74.000,00 mk, josta vero 22/122	13.344,- mk

Verovelvollisen ja Oy NTC International Ltd:n välinen toiminta ei ole tarkastuskertomuksessa esitetyin perustein tapahtunut liikevaihtoverolain (559/91) 1 §:ssä tarkoitetulla tavalla liiketoiminnan muodossa vaan olosuhteille ja toimenpiteille on annettu sellainen lain 95 §:ssä tarkoitettu oikeudellinen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta. Verovelvollisen ja Oy NTC International Ltd:n väliset myynnit ja ostot ovat siten tosiasiallisesti olleet Oy NTC International Ltd:n sisäisiä siirtoja ja jälkiverotus on näiltä osin toimitettu tarkastuskertomuksen liitteellä 5 esitetyn mukaisesti siten, että verovelvollisen myynnin veroista on vähennetty Oy NTC International Ltd:lle tapahtuneiden myyntien verot ja verovelvollisen vähennettävistä veroista on poistettu Oy NTC International Ltd:ltä tapahtuneisiin ostoihin sisältyneet verot.

Veroa on korotettu liikevaihtoverolain (559/91) 96 §:n 2 momentin nojalla, koska verovelvollisen on katsottava veron kavaltamisen tarkoituksessa antaneen olennaisesti väärät liikevaihtoveron kuukausi-ilmoitukset.

Veronlisäys on laskettu lain 97 §:n säännösten mukaisesti.

VERONLISÄYS:

05/92	9050 MK:LLE	01.07.1992-31.08.1992	180 M
05/92	15683 MK:LLE	01.07.1992-31.10.1995	6240 M
07/92	3269 MK:LLE	01.09.1992-31.10.1995	1216 M
08/92	1309 MK:LLE	01.10.1992-31.10.1995	481 M

TURUN LÄÄNINVEROVIRASTO

ARVONLISÄVERO

Päätös usealta kuukaudelta

0831104-9
CITYLINK OY

Ote päätösluettelosta,
päätöksen numero ja päivämäärä
95J4553 05.10.1995

PÄÄTÖKSEN PERUSTELUT:

Maksuunpano perustuu arvonlisäverolain 176 ja 179 §:ään.

Maksettava ja palautettava vero on määrätty tilikaudelta
01.05.1992 - 30.04.1993 seuraavasti:

Kohdekuukausi 05/92:	
Myynnistä suoritettavista veroista on poistettu	11213 mk
Vähennettävistä veroista on poistettu	35946 mk
Kohdekuukausi 06/92:	
Myynnistä suoritettavista veroista on poistettu	11213 mk
Vähennettävistä veroista on poistettu	2163 mk
Kohdekuukausi 07/92:	
Myynnistä suoritettaviin veroihin on lisätty	1106 mk
Vähennettävistä veroista on poistettu	2163 mk
Kohdekuukausi 08/92:	
Myynnistä suoritettavista veroista on poistettu	16738 mk
Vähennettävistä veroista on poistettu	18047 mk

Jälkiverotuksen syy: Tarkastuskertomus HAL/0910/94 ja 12.9.1995 saapunut kirjallinen vastine.

Jälkiverotus on toimitettu tarkastuskertomuksessa esitetyin perustein tarkastuskertomuksen liitteen 5.1-3 mukaisesti.

Verovelvollisen liiketoiminnan ja kirjanpidon tarkastuksessa on todettu, että:

- päiväkirjan ja pääkirjan pitäminen 1. varsinainen kirjanpito oli laiminlyöty
- tilinpäätös oli laatimatta
- 1.5.1991-31.8.1992 välisenä aikana kasettirunkoja oli ostettu yli 80000 kpl enemmän kuin mitä valmiita kasetteja oli myyty.
- 1.7.1992-31.8.1992 väliseltä ajalta ei ollut käytettävissä myyntilaskuja.

Edellä esitetyillä perusteilla verovelvollisen kirjanpitoa ei voida pitää verotuksen perusteena ja annetut kuukausi-ilmoitukset on katsottava virheellisiksi. Koska todellisesta myynnin verosta ei muutoinkaan ole voitu saada selvitystä, lääninverovirasto on liikevaihtoverolain (559/91) 90, 91 ja 93 §:n nojalla toimittanut jälkiverotuksen arvion mukaan seuraavasti:
LIITE 1

Edellisestä päätöksestä tulee esille verottajan laskema keskihinnasta E-180 min kasetille. Hinta on 14.80:-mk/kpl jonka perusteella on arvioitu Citylinkin myynti, joka verotetaan per 74.000:- mk/kk ajalta 05-08.92 (4 kk). Verotarkastuskertomusten laskelmissa **(pos.14.1.26 / sivu "3")** todetaan 180 min kohdalla myydyn yht. 23.900 kpl kokonaismyynnin ollessa taulukon laskelmassa 88.866 kpl, tämä seikka antaa ymmärtää, että 180 min pituinen kasetti ei edusta myynnistä oleellisinta osaa. Oleellisin myynti on syntynyt eripituisista lyhyemmistä Bulk kaseteista, joita käytetään kopiointilaitoksissa. Mielenkiintoiseksi tarkastuskertomuksen tekee harjoitettu sofismi joka näkyy samaisen sivun laskussa **nro:780 päivätty 21.8.1992**, jossa asiakkaasta käytetään nimitystä asiakasnumero 10850. Asiakas on **Etronia Oy** joka on summalla 10541:- mk ostanut V-0 kasetteja. **V-0 kasettien määrää ei ole merkitty myydyksi.** Aivan samoin on tapahtunut **10.5.1991** laskun kohdalla K-tuote jonka laskun numeroa ei ole kertomuksessa mainittu, sekä laskun **711** kohdalla jossa CityLink on myynyt V-0 kasetteja ja myyntimäärä on falsifioitu (ilman parempaa näyttöä) tästä enemmän myöhemmin.

TURUN LÄÄNINVEROVIRASTO
ANINKAISTENKATU 8, PL 7
20111 TURKU 11

Henkilö- tai y-tunnus: 0831104-9

CITYLINK OY

C/O KUUSISTO VESA/KOIVULINNANTIE 3 C 18

35100 ORIVESI AS

Ole päätöksestäkin, päätöksen nro ja päivämäärä: 95J4553 05.10.1995

Tilikausi: 01.05.1992 - 30.04.1993

Kohdekuukausi ja vuosi: 05/92 - 08/92 | Verolaji: 34

Verokirjan eräpäivä: 01.11.1995

Kotikunta: TURKU 853

PÄÄTÖS ON TEHTY TARKASTUSKERTOMUKSEN NRO HAL/0910/94 PERUSTEELLA SEURAAVASTI:

PÄÄTÖSERITTELY

Kk/kausi	Maksettava vero mk	Palautettava vero mk	Veronkorotus mk/kk	%	Veronkorotus mk (192 §)	Veronlisäys mk (193 §)
05/92	24733		24733	100	24733	6420
06/92		9050				
07/92	3269		3269	100	3269	1216
08/92	1309		1309	100	1309	481
Yhteensä	29311	9050	29311		29311	8117

Vero ja korotus yhteensä	Veronlisäys yhteensä	Maksettava	Palautettava
49572 mk	8117 mk	57689 mk	mk

VERCH 9415-alkin 2.84

Pos 20.1.2. Kommentteja, faktaa, analyysia

²Alustavaan tarkastuskertomukseen liittyvästä kuulemisesta mainitaan mm. Verotusmenettelylain 26.3 §:n, Verotusmenettelyasetuksen 2 §:ssä, Hallintomenettelylain 15 §, sekä ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kohta.

Alustavaa tarkastuskertomusta ei verottaja nähnyt tarpeelliseksi toimittaa CityLink Oy:lle/Vesa Kuusistolle. Kuulemista ei katsottu tarpeelliseksi. Myöskään verotarkastuskertomuksen kohteeksi joutumisesta ei kerrottu: laki edellyttää!

Merkillepantava on, että Turun Lääninverovirastolla ei ollut vaikeuksia tavoittaa CityLink Oy:n vastuun alaista hallituksen jäsentä Vesa Kuusistoa (Hallituksen jäsen 03.03.92 ja Heikki Metsäpuro 1991-1992.02), jolle ensimmäinen selvityspyyntökirje lähetetään Rinkelinmäenkuja 4. A. Hämeenlinnan osoitteeseen. Kun CityLink/Vesa Kuusiston antama vastine saapuu Turun lääninverovirastoon, on siinä mainittu yhtiön uusi osoite C/O Kuusisto Vesa/ Koivulinnantie 3. C. 18. 35100 Orivesi, jonne Turusta toimitetaan verotuspäätös.
Vesa Kuusiston tavoitettavuus liittyy oleellisesti niihin sofistisiin väitteisiin joita sekä **Huovinen ja Kuortti** – kysyttäessä kuulemisesta – lausuivat. He lausuivat, etteivät voineet kuulla Vesa Kuusistoa koska hänen olinpaikkansa ei ollut tiedossa (Ks. ky. todistajan kertomukset). **Matti Paananen** oli tarpeen tullen aina tavoitettavissa Hämeen Lääninverovirastossa, hän tiesi mistä Vesa Kuusiston tavoittaa, häneltä ei verotarkastajat halunneet asiaa tiedustella?

Koska Turun lääninoikeuden päätös ei selvitä asiassa kausaalista menettelytapaa. On asianmukaista tuoda esille Turun lääninoikeuden päätöstä seuranneen valituksen käsittely - Uudenmaan Lääninoikeudessa ja laadituissa asiakirjoista ilmenevä kausaalinen selvitys. Menettelystä sekä asiaan liittyvästä kuulemisesta kerrotaan pöytäkirjan s.5 perustelut: *"1 a. Hämeen lääninverovirasto on Turun lääninveroviraston virka-apupyynnön johdosta toimittanut CityLink Oy:n kirjanpitoon kohdistuneen tarkastuksen 8.-9.9.1994 ja 13.-16.9.1994.* ***Tarkastus on kohdistettu aineistoon, joka on tarkastuskertomuksen mukaan saatu Vesa Haapalehto -nimisen henkilön hallussa.*** *Vesa Kuusistoa, joka on kaupparekisteriotteen mukaan ollut tuolloin yhtiön hallituksen ainoa jäsen, on virka-apupyynnön johdosta Hämeenlinnan poliisilaitoksella* ***13.9.1994*** *kuultu muun muassa kirjanpitoaineiston sijainnin osalta":* >> Uudenmaan lääninoikeus ratkaisussaan (Päätös 427/4 päivätty 19.6.1996. 601/7010/96)<<

Ensimmäiseksi mainitaan pyydetystä virka-avusta, josta saamani selvityksen mukaan ei Kuusistolle ole annettu mitään dokumenttia. Asiasta ei myöskään mainitse Turun lääninverovirasto asiakirjoissaan.
Edelleen selviää, että tarkastuksen ajankohta - on eri ajankohta kuin NTC:n tarkastusajankohta – tämä seikka ei ilmene lainkaan NTC:n saamissa tarkastuskertomuksissa, kuinka CityLink on kyennyt vastaamaan tällaiseen kertomukseen? ei lainkaan, yhtiön liiketoiminta on kuitenkin päätetty yhdistää osin NTC liiketoimiin.
Viranomaisille on Vesa Kuusisto Hämeenlinnan poliisilaitoksella antanut selvitystä 13.9.1994 kirjanpitoaineiston sijainnin osalta. Kirjanpitoon liittyvistä kysymyksistä, - kaiken edellisen perusteella - oli siten varsin helppo lähestyä Vesa Kuusistoa. Hän ei ollut tavoittamattomissa kuten Hannu Kuortti ja Matti Huovinen lausumissaan/todistuksissa sofistisesti antoivat ymmärtää.
Selvyydeksi vielä, **että CityLink Oy:n ei suoritettu liikevaihtoverotarkastusta** (tai kirjanpitoaineistoon perustuvaa matemaattista selvitystä), "arvonlisäverotarkastuksen perusteella" >>(Turun lääninveroviraston kirjeessä ja päätöksessä mainittu)<< ei tuohon aikaan ollut vielä käytössä, joten siihen viittaaminen on myös virheellistä. Verottajalle sitä sattuu pikku vahinkoja!

Samaisen Uudenmaan lääninoikeus päätöksen perusteluissa s.7 lausutaan: *"Lääninverovirasto on 15.8.1995 päivätyllä kirjeellä lähettänyt CityLink Oy:lle tarkastuksen perusteella laaditun tarkastuskertomuksen. Yhtiötä on pyydetty antamaan kirjallinen selvitys viimeistään 30.8.1995. Lääninverovirasto on Vesa Kuusiston 29.8.1995 saapuneen pyynnön johdosta pidentänyt selvityksen antamiselle varattua määräaikaa 11.9.1995 saakka. Yhtiön vastine on saapunut Turun lääninverovirastoon 12.9.1995. Yhtiö ei ole esittämistään väitteistä huolimatta luovuttanut*

hallussaan olevaksi ilmoittamaansa kirjanpitomateriaalia tarkastajien käytettäväksi. Ottaen lisäksi huomioon, että yhtiö on jälkiverotuksesta tekemässään valituksessa ja vielä valtionasiamiehen ja lääninveroviraston lausuntoihin antamassaan vastineessa voinut esiintuoda kaikki sen mielestä asiaan vaikuttavat seikat, ***jälkiverotuksen kumoamiseen ei ole aihetta vastineajan*** [2]- ***eikä puuttuvan alustavan tarkastuskertomuksen vuoksi"****.>>* Uudenmaan lääninoikeus ratkaisussaan (Päätös 427/4 päivätty 19.6.1996. 601/7010/96)<<

Edellisestä on havaittavissa, että CityLink käytti oikeuttaan antaa selvitystä asiassa. Samoin, että CityLink Oy:ltä ei pyydetty selvitystä ennen NTC:lle 30.06.95 määrättyjä jälkiveroja, että CityLink Oy:lle lainkaan laadittu alustavaa tarkastuskertomusta, tai että Vesa Kuusistoa olisi kuultu ennen lopullisen tarkastuskertomuksen laadintaa. Eräs oleellinen asia selviää myös **Uudenmaan lääninoikeuden päätös pöytäkirjasta** joka liittyy kuulemiseen ja tarkastuskertomuksen laadintaan on lausuttu samaisen päätöksen s.3 vaatimuksessa: **"Yhtiö on kirjallisesti pyytänyt tarkastuskertomuksen lähettänyttä Turun Lääninverovirastoa kertomaan, missä verotarkastajien tarkastuksessaan käyttämä osa kirjanpitomateriaalia oli. Vasta vastineen antamiselle varatun jatkoajan päättymisen jälkeen Hämeen lääninverovirasto oli kirjallisesti ilmoittanut, että kirjanpitomateriaali oli noudettavissa Hämeen lääninverovirastosta". >>Uudenmaan lääninoikeus ratkaisussaan (Päätös 427/4 päivätty 19.6.1996. 601/7010/96)<<**

>Verovelvolliselle on annettava riittävästi aikaa tutustua alustavaan tarkastuskertomukseen ja antaa siitä vastineensa, Jos tarkastettava aineisto on ollut tarkastettavana muualla kuin verovelvollisen toimistossa, tulee verovelvolliselle ilmoittaa, että tämä voi noutaa aineiston. Hyvään verotarkastustapaan kuuluu aineiston palauttaminen jo ennen alustavan tarkastuskertomuksen lähettämistä verovelvolliselle, sitä ei voida vaatia, että verovelvollisen on käytävä verohallinnon tiloissa tutustumassa omiin tiliasiakirjoihinsa. Siiteri Tilisanomat 5/1986 s.30.

>Viranomaisyhteistyössä suoritetuissa tarkastuksissa kuulemisen järjestämisessä on ollut ongelmatilanteita. Kuulemisen järjestämiseen tulee kuitenkin yhteistyöhön osallistuvien viranomaisten suhtautua erityisen vakavasti, koska pelkästään verotarkastuskertomuksen muodollisten edellytysten toteuttamatta jääminen saattaa pahimmassa tapauksessa johtaa maksuunpanoesityksen kumoutumiseen myöhemmin. Sen myötä tutkijoille ja tarkastajille saattaa muodostua vaara joutua myös virkarikos- ja vahingonkorvauskanteiden kohteeksi: Valtiovarainministeriön työryhmämuistio 1/99 s. 33.<

Tiedon kirjanpitoaineiston sijainnista Vesa Kuusisto sai vasta lokakuussa 1995 Hämeen lääninveroviraston siitä ilmoittaessa. Vastine oli jouduttu jättämään ilman mahdollisuutta tutustua yhtiön kirjanpitoon. CityLink/ Vesa Kuusisto joutui siten editoimaan vastineensa ilman, että sai yhtiön kirjanpitoaineiston haltuunsa. Asiassa rikottiin kuulemisen perusperiaatteita, oikeutta saada vastaajalle kuuluvaa verottajan hallussa oleva kirjanpito haltuunsa. (Ks. hyvä verotarkastustapa) Puhumattakaan oikeudesta saada poliisitutkinta pöytäkirjat tiedoksi ennen vastineen antamista ja suoritettavaa jälkiverotuspäätöstä: [1]**KHO 22.1.1980 T 356: >>*Kuuleminen.*** *Korkein hallinto-oikeus kumosi lääninoikeuden päätöksen ja päätti siirtää asian lääninveroviraston edelleen käsiteltäväksi. KHO:n mukaan maksuunpanoa ei olisi pitänyt toimittaa, ennen kuin yhtiölle oli varattu tilaisuus tutustua poliisikuulustelupöytäkirjojen sisältämiin aliurakoitsijoiden kertomuksiin, sikäli kun ne koskevat puheena olevia maksuunpanoja, samoin kuin niihin tietoihin, jotka sisältävät tarkastusasiamiehen vastineeseen liitettyihin ennakontarkastajien muistiinpanoihin. Näillä perusteilla ja kun lääninoikeus on ollut eri käsitys siitä, mitä seikkoja on otettava huomioon asiaa ratkaistaessa Korkein hallinto-oikeus ottamatta asiaa välittömästi ratkaistavakseen harkitsi oikeaksi kumota lääninoikeuden päätöksen.<<*
Poliisitutkinta oli hyvin kummankin lääninoikeuden tiedossa kun hallintomenettelyn mukaisia päätöksiä tehtiin, notorisesti edellinen olisi tullut huomioida. Menettely rikkoi **yhdenvertaisuutta**, koko menettely rikkoi hyvää verotarkastustapaa sen perusperiaatteita, varsinkin objektiivisuutta

sekä kohtuullisuutta jne. Olisi helpompi tässä menettelyssä arvioida se - mitä lakeja, asetuksia, sekä normeja ei verotarkastajien ja verohallinnon toimesta tullut rikottua.

Pos.20.2. Valitus Uudenmaan lääninoikeuteen

Turun Lääninverovirasto on saatuaan Citylinkin selvityksen, tehnyt selvityksen perusteella veropäätöksen, ja liikevaihtoverolain (559/91) 96 §:n 2 momentin nojalla on määrätty 40 % veronkorotus. Tämä tuntuu korkealta (ks. verotuspäätös), joskin lienee verottajan harkitsema normaali menettely. Liikevaihtoveroja on ilmeisesti muutamalta kk. jätetty ilmoittamatta, toissijaisesti verosta ei ole myöskään yhtiön toimesta annettu virheellistä tietoa. "Verotarkastajien antama arvio/tieto myynnin määrästä (kertomuksessa HAL/0910/94) ei ole perustunut verovelvollisen antamaan tietoon, asiaa ei ole lainkaan kysytty (liikevaihtoveroilmoitukset ajankohdan osalta oli tehty 05.-92 – 08.-92 ks. Pos.20.3.2), tämä on ollut omiaan johtamaan Turun lääninverovirastoa harhaan". Itse Liikevaihtoveropäätös joka asiassa virheellisesti oli kirjattu ARVONLISÄVERO päätökseksi, oli ilmeinen verottajan vahinko?

Verotuspäätökseen liittyvä tarkastuskertomus HAL/0910/94 joka Turun Lääninverovirasto toimitti CityLink Oy/ Vesa Kuusistolle tiedoksi, sisälsi sen kaltaisia virheellisiä väitteitä, joihin CityLink/Vesa Kuusisto päätti ottaa kantaa, ja pyysi asiamiestään **varatuomari Marja Pietilää** laatimaan valituksen Uudenmaan lääninoikeuteen, (*Laadittu Turun lääninveroviraston "arvonlisävero" -päätökseen liittyvä valitus Uudenmaan lääninverovirastoon ja koski nimenomaan edellä (Pos.21.1.1) mainitussa selvityspyynnössä, "toimitetun arvonlisäv…", tarkastuskertomuksen HAL/0910/94 NTC/ CityLink /Etronia sisältöä johonka CityLink/Vesa Kuusisto ole voinut aiemmin syvällisemmin ottaa kantaa, kirjanpitoaineiston ollessa Hämeen lääninveroviraston hallussa*) seuraavassa kokonaisuudessaan:

Pos.20.2.1 CityLink Oy:n valitus Uudenmaan lääninoikeudelle:

Uudenmaan lääninoikeudelle

Asia Valitus

Valittaja Citylink Oy
Koivulinnantie 3 C 18
35100 Orivesi as

Asiamies Marja Pietilä
varatuomari
Hyömäenraitti 25
14700 Hauho
puhelin (917) 45 310
telefax (917) 45 139

Valituksenalainen päätös

Turun lääninveroviraston 5.10.1995 päivätty päätös nro 95J4553

Vaatimukset

Lääninveroviraston edellä mainittu päätös on perusteettomana kumottava tai kumottava ja palautettava lääninverovirastolle uudelleen käsiteltäväksi.

Lisäksi valtio on velvoitettava korvaamaan yhtiön oikeudenkäyntikulut 5.000 markalla.

Täytäntöönpanon keskeytystä koskeva pyyntö

Citylink Oy pyytää, että edellä mainittua veron maksuunpanopäätöstä ei panna täytäntöön ennen kuin asia on lainvoimaisesti ratkaistu.

Perustelut

Verotuspäätöksen perustelujen ristiriitaisuus ja väite veron kavaltamisen tarkoituksesta

Edellä mainitussa verotuspäätöksessä on perusteluna todettu, ettei verovelvollisen ja Oy NTC International Ltd:n välinen toiminta ole tapahtunut liikevaihtoverolain 1 §:ssä tarkoitetulla tavalla vaan olosuhteille ja toimenpiteille on annettu sellainen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta ja tarkoitusta. Perustelu ei väitä, etteikö Citylink olisi itsenäisesti verovelvollinen. Toisaalta katsotaan, että Citylink ja Oy NTC International Ltd:n väliset ostot ja myynnit ovat olleet Oy NTC International Ltd:n sisäisiä siirtoja. Lopulta on päädytty tekemään verotuspäätös, jolla on määrätty jälkiveroja väitetyn ilmoittamatta jätetyn myynnin perusteella. Kun vielä havaitaan, että verotuspäätöksessä sanotaan jälkiverotus toimitetun tarkastuskertomuksen liitteen 5 mukaisesti, mutta tosiasiallisesti verotus on toimitettu liitteen 2 mukaan, voidaan todeta verotuspäätöksen perusteluiden olevan niin sekavat ja ristiriitaiset, ettei lopultakaan ole selvää, millä perusteella verotus on toimitettu. Päätös tulisi kumota jo pelkästään tämän johdosta.

Edelleen verotuspäätöksen perusteluissa on todettu, että:

- päiväkirjan ja pääkirjan pitäminen l. varsinainen kirjanpito on laiminlyöty
- tilinpäätös oli laatimatta
- 1.5.1991-31.8.1992 välisenä aikana kasettirunkoja oli ostettu yli 80.000 kpl enemmän kuin mitä valmiita kasetteja oli myyty.
- 1.7.1992-31.8.1992 väliseltä ajalta ei ollut käytettävissä myyntilaskuja.

Päiväkirja ja pääkirja ovat osittain pitämättä. Lisäksi tilinpäätös on laatimatta.
Muilta osin perustelut ovat totuudenvastaiset. Kirjanpitoaineisto on tallessa ja verovelvollinen on useaan otteeseen tuonut julki, että aineisto olisi tarkastettavissa. Verotarkastajat eivät kuitenkaan ole halunneet tarkastaa aineistoa.

Citylinkin tekemiä kuukausi-ilmoituksia ei voida väittää vääriksi, ellei kirjanpitoaineistoa edes suostuta tutkimaan kokonaan.

Verotuspäätöksessä ei missään vaiheessa todeta, etteikö Citylink olisi itsenäisesti verovelvollinen. Tämän osoittaa jo tehty verotuspäätöskin. Citylink itse ei ole missään vaiheessa kyseenalaistanut omaan itsenäisen verovelvollisen asemaansa. Valituksen kohteena oleva verotuspäätös kuuluu seuraamuksiltaan Citylinkin maksettavaksi, mikäli päätöksen perustana olevalla laskelmalla olisi todellisuuspohjaa. Näin ei kuitenkaan ole, kuten jäljempänä ilmenee.

Päätöksen perusteluissa myös sanotaan, että veroa on korotettu, koska verovelvollisen on katsottava veron kavaltamisen tarkoituksessa antaneen olennaisesti väärät liikevaihtoveron kuukausi-ilmoitukset.

Verottajalla ei ole mitään perustetta väittää tällä tavoin. Tarkastuskertomuksen sivulla 9 todetaan, että kuukausi-ilmoitusten tiedot perustuvat ilmeisesti reskontralistoihin ja kirjanpitoaineistossa oleviin tositteisiin. Verotarkastajat eivät ole halunneet tai viitsineet tarkastaa Citylinkin loppua kirjanpitoaineistoa, jonka on useaan kertaan todettu olevan Citylink hallussa. Sitä vastoin on päädytty tekemään tarkastuksessa käytetyn kirjanpitoaineiston avulla "simuloituja laskelmia", joiden perusteella on päädytty uskomattomaan lopputulokseen 80.000 kasetin puuttuvasta määrästä. Verotarkastajat ovat työssään laiminlyöneet tarkastaa yhtiön kirjanpidon kokonaisuudessaan, josta puuttuvat laskut tai muu selvitys kaseteista olisi löytynyt. Tältä pohjalta väite kavalluksesta tai väärien tietojen antamisesta on uskomaton. Väite kavalluksesta vaatii tuekseen myös selvän näytön kyseisestä toiminnasta, eikä väite voi perustua olettamuksiin tai "simuloituihin laskelmiin", kuten nyt on tapahtunut.

Verotusasian puutteellinen selvittäminen ja asianosaisen kuulemisen laiminlyönti tarkastusta tehtäessä

Liikevaihtoverolain 90 §:n 2 momentin mukaan veron määräämisessä on tunnollisesti sekä valtion että verovelvollisen etua silmällä pitäen harkittava, mitä verovelvollisen liiketoimista sekä muista asiaan vaikuttavista seikoista on ilmoituksista tai muutoin käynyt selville taikka muulla perusteella katsottava oikeaksi.

Edellä on todettu, ettei verotarkastuksessa ole oltu kiinnostuneita käyttämään kaikkea Citylinkin kirjanpitomateriaalia, eivätkä tarkastajat muutoinkaan ole olleet kiinnostuneita hankkimaan suoraa selvitystä yhtiön asioista hallituksen varsinaiselta jäseneltä, joka asemansa perusteella tietää yhtiön asiat. Verotarkastusta laadittaessa ei siten ole toimittu tasapuolisesti ottaen huomioon myös verovelvollisen etu. Verotarkastusta toimitettaessa ei myöskään ole huolellisesti tutkittu kaikkia niitä seikkoja, jotka voivat vaikuttaa asian arvostelemiseen. Siten verotarkastus on toimitettu ja verotuspäätös on tehty paitsi edellä mainitun liikevaihtoverolain 90 §:n 2 momentin myös verotuslain 55 §:n ja 56 §:n 2 momentin vastaisesti.

Citylinkin kirjanpitomateriaalista ei ole ollut kukaan kiinnostunut senkään jälkeen, kun Vesa Kuusisto on Oy NTC International Ltd -yhtiön tilintarkastuskertomuksiin liittyen jo kevättalvella ja kesällä kertonut, että Citylinkin kirjanpitomateriaalia on olemassa muuallakin on Vesa Haapalehdolla. Citylinkin kirjanpitoa ei haluttukaan tarkastaa todellisen ja olemassa olevan kirjanpitoaineiston perusteella, koska tällöin ei olisi voitu tehdä tarkastuskertomuksesta ilmeneviä "simuloituja laskelmia".

Citylink on kirjallisesti pyytänyt tarkastuskertomuksen lähettänyttä Turun lääninverovirastoa kertomaan, missä verotarkastajien tarkastuksessaan käyttämä osa kirjanpitomateriaalista on. Vastineen antamiselle varattu jatkoaika on päättynyt 11.9.1995. Vasta tämän jälkeen lokakuussa 1995 Hämeen lääninverovirasto on kirjallisesti ilmoittanut, että sen hallussa oleva Citylinkin kirjanpitoaineisto on noudettavissa Hämeen lääninverovirastosta.

Citylinkiltä ei ole kysytty kirjanpitomateriaalin olemassaolosta tai sijainnista lainkaan. Verotarkastajille olisi kysyttäessä kerrottu, että kirjanpitomateriaali on osittain kirjanpitoa aiemmin hoitaneella Vesa Haapalehdolla ja osittain yhtiöllä. Kaikki kirjanpitomateriaali on siis tallessa. Verotarkastaja Matti Huovinen otti puhelimitse useaan otteeseen ottanut yhteyttä Vesa Kuusistoon, mutta hänen kyselyjensä aiheena ei ole ollut Citylinkin kirjanpito. Viimeksi puhelinkeskustelussa 23.3.1995 hän on yrittänyt suostutella Vesa Kuusistoa toteamaan, että hän olisi toiminut Yrjä Reinikaisen bulvaanina. Tällainen toiminta ei ole virkamiehelle sopivaa.

Citylinkistä ei ilmeisesti ole laadittu alustavaa tarkastuskertomusta, koska sitä ei ole annettu Citylinkille tiedoksi. On sinänsä merkillistä menettelyä, ettei verovelvolliselle anneta mitään mahdollisuutta lausua mielipidettään tai havaintojaan jo tarkastuksen alkuvaiheessa. Vasta kun varsinainen tarkastuskertomus on laadittu, verovelvolliselle on annettu lyhyehkö aika kommentoida tarkastuskertomuksessa esitettyjä tietoja.

Citylinkin tarkastuskertomus on hyvän tarkastustavan vastainen, koska tarkastuskertomuksen tekstiin on sijoitettu lainauksia Oy NTC International Ltd:n omaan tarkastuskertomukseensa antamasta vastineesta. Kyseisen yhtiön vastineen sijoittaminen Citylinkin tarkastuskertomukseen on merkillistä. Citylinkistä olisi pitänyt laatia oma alustava tarkastuskertomus, johon Citylinkin osakeyhtiölain mukainen ja kaupparekisteristä ilmenevä johto olisi antanut vastineensa. Nyt Citylinkin tarkastuskertomukseen on liitetty Oy NTC International Ltd:n liikeasioita, ja ilmeisesti myös sen liikesalaisuuden piiriin kuuluvaa aineistoa. On merkillistä, että tarkastuksessa on kyseisellä tavalla sivuutettu osakeyhtiölain pakottavat säännökset siitä, kuka edustaa yhtiötä. Citylinkiä koskeviin asioihin antaa vastineen Citylink ja sen toimiva hallitus eikä kukaan muu. Tarkastuskertomuksessa on siten rikottu myös osakeyhtiölainsäädäntöä siltä osin kuin kertomuksessa on käytetty jonkun muun kuin Citylinkin luovuttamia tietoja tai vastineita.

Citylinkin tarkastuskertomukseen on lisätty Oy NTC International Ltd:n antamia vastineita. Citylinkille ei ole kuitenkaan varattu mahdollisuutta tutustua siihen tarkastuskertomukseen, joka on laadittu kyseisestä yhtiöstä, ja johon tarkastuskertomukseen vastine on annettu. Verotarkastuksessa ei voida toimia siten, että Oy NTC International Ltd:n omaan alustavaan tarkastuskertomukseensa antamaa vastinetta käytetään sinällään Citylinkin varsinaisen tarkastuskertomuksen osana ja ilmeisesti jonakin vastineena olemattomaan Citylinkin alustavaan tarkastuskertomukseen. Kyseinen menettely on varmasti ainakin hallintomenettelylain 15 §:n vastainen.

Väite 80.000 kasettirungon puuttumisesta

Citylinkin oheistaa liitteenä jäljennöksen Turun maistraatin 12.2.1992 tekemästä päätöksestä nro 203, jonka 26.2.1992 ja 29.4.1992 päivätyistä liiteasiakirjoista ilmenee, että Turun kaupunginvoudinvirasto on takavarikoinut Citylinkin omaisuutta. Takavarikkoon on sisältynyt yli 16.000 tyhjää kasettia tai ladattua kasettirunkoa. Oheen on liitetty esimerkinomaisesti kaksi laskua (6.8.1992 ja 21.8.1992) verotarkastajien huomiotta jättämästä kirjanpitoaineistosta elokuulta 1992. Verotarkastajat ovat tarkastuskertomuksessaan väittäneet, että Citylinkin kirjanpitoaineisto puuttuu heinäkuulta ja elokuulta 1992. Väite ei siis pidä paikkaansa. Jo näillä kahdella laskulla Citylink on toimittanut 8.700 ladattua kasettia tai lataamatonta kasettirunkoa asiakkaille.

Näin yksinkertaisesti on saatu selvitettyä jo lähes kolmasosa väitetyistä puuttuvista kasettirungoista. Loppuosakin väitetystä tavaran puuttumisesta voitaisiin selvittää hyvin yksinkertaisesti, eli tutustumalla Citylinkin kaikkeen kirjanpitomateriaaliin. Verotarkastusta ei edellä esitetyn perusteella ole tehty lainkaan tasapuolisesti ja pyrkien totuudenmukaiseen lopputulokseen. Citylink katsoo, että tarkastus pitäisi suorittaa uudelleen, jolloin tarkastuksessa olisi tutustuttava yhtiön koko kirjanpitomateriaaliin.

Tarkastuskertomuksesta ilmenee, että tarkastuskertomuksen laskelmat ovat "simuloituja laskelmia". Toisin sanoen kunkin laskelman perustana on jokin verotarkastajien oma olettama, jonka verotarkastajat ovat laittaneet oman laskelmansa pohjaksi. Tällöin on voitu laskennallisesti päätyä näyttävään lopputulokseen, jolla ei kuitenkaan ole todellisuuspohjaa. Kuten aiemmin on todettu, tutustumalla kaikkeen olemassa olevaan Citylinkin kirjanpitoaineistoon näitä simuloituja laskelmia ei olisi tarvinnut edes tehdä.

Tarkastuksessa on päädytty varmana tietona esittämään, että Citylinkin myynnistä puuttuisi 80.000 kasettirunkoa, vaikkei kaikkea kirjanpitoa ole edes tarkastettu, eivätkä verotarkastajat kyselyoikeuttaan käyttämällä ole edes suullisesti kyselemällä pyrkineet selvittämään Citylinkin tilannetta ja todellista myyntiä.
Tarkastuksessa ei siten ole otettu lainkaan huomioon sitä, että yhtiöön ostetut kasettirungot eivät läheskään kaikki ole käyttökelpoista tavaraa, vaan jokaisessa ostetussa erässä on aina myös epäkuranttia tavaraa joukossa. Koska tyhjät kasettirungot ostetaan lähinnä Kauko-Idän markkinoilta, kuten Hong Kongista, on selvää että kasettirungoissa voi olla erästä riippuen paljonkin lataamiseen kelpaamattomia runkoja. Edelleen on selvää, että Citylinkin omassa tuotannossa on täytynyt syntyä kasetteja, jotka eivät ole olleet myyntikelpoisia. Samoin yhtiön on pitänyt hyvittää niitä asiakkaita, jotka ovat kasetteja ostaessaan saaneet viallisia yksilöitä siksi, että vika on ollut piilevä, eikä sitä ole Citylinkissä huomattu.

Tarkastuskertomuksessa vihjataan, että väitetyt puuttuvat kasettirungot olisi myyty niin sanotusti pimeästi. Tarkastuskertomuksessa sekoitetaan taitavasti kasettirungon ja kasetin käsitteet. Kasettirunko on tyhjä runko ilman sisälle ladattua magneettinauhaa. Vasta kasettirungon sisään ladattu magneettinauha tekee kasettirungosta valmiin kasetin. Kasettirungon eli niin sanotun V-0 kasetin hankintahinta on tarkastuskertomuksessa sivulla 15 tarkastajien laskelman mukaan 2.25 markkaa kappaleelta ja NTC:n laskelman mukaan 2.34 markkaa kappaleelta. Tarkastuskertomuksessa ei missään vaiheessa väitetä, että magneettinauhaa puuttuisi. Siten myynnistä ei voi edes teoreettisesti puuttua valmiita kasetteja vaan enintään kasettirunkoja (V-0 kasetteja). Tarkastuksessa tehdyt laskelmat myytyjen kasettien hinnoista ovat siten merkityksettömiä. Tyhjillä eli nauhattomilla kasettirungoilla ei käytännössä ole markkina-arvoa, sillä yksityiselle asiakkaalle nauhaton kasetti on arvoton ja toisaalta pelkän kasettirungon rahallinen arvo on pieni. Kuten hyvin tiedetään, magneettinauha on kasetin arvokkain ainesosa.

Edellä esitetyillä perusteilla Citylink pyytää lääninoikeutta kumoamaan tai kumoamaan ja palauttamaan asian takaisin Turun lääninverovirastolle asiallisen tarkastuksen tekemistä varten. Verotuksen laskennalliset lähtökohdat ovat edellä esitetyn perusteella väärät. Jo tälläkin perusteella verotuspäätös tulisi kumota tai kumota ja palauttaa takaisin Turun lääninverovirastoon uudelleen käsittelvä varten.

Citylink pyytää saada antaa vastineensa lääninveroviraston ja valtionasiamiehen antamien lausuntojen johdosta.

Hauholla 4. joulukuuta 1995

Citylink Oy

Laati Marja Pietilä
varatuomari, Hauho

Liitteenä valtakirja
verotuspäätös
kaksi alkuperäistä laskua Citylinkin kirjanpidosta 6.8.1992 ja 21.8.1992
jäljennös Turun maistraatin päätöksestä 12.2.1992
Citylinkin hallussa oleva kirjanpitoaineistoa

Pos 20.2.2 Uudenmaan lääninoikeus Päätös 427/4 päivätty 19.6.1996. 601/7010/96

UUDENMAAN LÄÄNINOIKEUS
IV jaosto
Ratapihantie 9, PL 120
00521 HELSINKI
Puh. (90) 173 531

P Ä Ä T Ö S 427/4

19.6.1996 601/7010/96

ASIA Liikevaihtoveron jälkiverotusta koskeva valitus

VEROVELVOLLINEN Citylink Oy (0831104-9)

MUUTOKSENHAKIJA Verovelvollinen/asiamies:
varatuomari Marja Pietilä
Hyömäenraitti 25
14700 HAUHO

PÄÄTÖS, JOHON ON HAETTU MUUTOSTA

Veroviranomainen
Turun lääninverovirasto

Päätös

numero ja päiväys	**kuukausi**	**maksettava mk**
95J4553/5.10.1995	5-8/92	57 689

Jälkiverotuksen peruste

Tarkastuskertomus numero HAL/0910/94

Tarkastuksessa oli todettu seuraavaa:
- päiväkirjan ja pääkirjan pitäminen eli varsinainen kirjanpito oli laiminlyöty valituksenalaisena aikana,
- tilinpäätös oli laatimatta,
- 1.5.1991-31.8.1992 välisenä aikana kasettirunkoja oli ostettu yli 80 000 kpl enemmän kuin oli myyty,
- 1.7.1992-31.8.1992 väliseltä ajalta ei ollut käytettävissä myyntilaskuja.

Edellä mainituilla perusteilla lääninverovirasto on katsonut, ettei verovelvollisen kirjanpitoa voitu pitää verotuksen perusteena ja annetut kuukausi-ilmoitukset oli katsottava virheellisiksi. Koska todellisesta myynnin verosta ei muutoinkaan ollut voitu saada selvitystä, lääninverovirasto on toimittanut jälkiverotuksen arvion mukaan siten, että ilmoittamatta jääneiden myyntien määrä on valituksenalaiselta ajalta arvioitu 74 000 markaksi kuukaudessa.

Verovelvollisen ja Oy NTC International Ltd:n välinen toiminta ei ollut tarkastuskertomuksessa esitetyin perustein tapahtunut liiketoiminnan muodossa, vaan olosuhteille ja toimenpiteille oli annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka ei vastannut asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta. Verovelvollinen ja Oy NTC International Ltd:n väliset myynnit ja ostot ovat siten tosiasiallisesti olleet Oy NTC International Ltd:n sisäisiä siirtoja ja jälkiverotus on näiltä osin toimitettu tarkastuskertomuksen liitteellä 5 esitetyn mukai-

sesti siten, että verovelvollisen myynnin veroista on vähennetty Oy NTC International Ltd:lle tapahtuneiden myyntien verot ja verovelvollisen vähennettävistä veroista on poistettu Oy NTC International Ltd:ltä tapahtuneisiin ostoihin sisältyneet verot.

Veroa on korotettu lain 96 §:n 2 momentin nojalla, koska verovelvollisen on katsottava veron kavaltamisen tarkoituksessa antaneen olennaisesti väärät liikevaihtoveron kuukausi-ilmoitukset.

VAATIMUKSET LÄÄNINOIKEUDESSA

Jälkiverotus on kumottava perusteettomana tai kumottava ja palautettava lääninverovirastolle uudelleen käsiteltäväksi.

Valtio on velvoitettava korvaamaan yhtiön oikeudenkäyntikulut 5 000 markalla.

Jälkiverotuspäätös oli ristiriitainen. Toisaalta oli katsottu, ettei yhtiön ja Oy NTC International Ltd:n välinen toiminta ollut tapahtunut liikevaihtoverolain 1 §:ssä tarkoitetulla tavalla. Perusteluissa ei väitetty, ettei Citylink Oy olisi itsenäisesti verovelvollinen. Toisaalta oli katsottu, että Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n väliset ostot ja myynnit olivat olleet Oy NTC International Ltd:n sisäisiä siirtoja. Tämän jälkeen oli päädytty tekemään verotuspäätös, jolla määrättiin jälkiveroja väitetyn ilmoittamatta jätetyn myynnin perusteella. Jälkiverotuspäätöksessä sanottiin jälkiverotuksen olevan toimitettu tarkastuskertomuksen liitteen 5 mukaisesti, mutta tosiasiallisesti verotus oli toimitettu liitten 2 mukaan. Jälkiverotuspäätöksen perustelut olivat niin sekavat ja ristiriitaiset, ettei lopultakaan ollut selvää, millä perusteella verotus oli toimitettu. Päätös oli kumottava jo pelkästään tämän johdosta.

Päiväkirja ja pääkirja olivat osittain pitämättä ja tilinpäätös oli laatimatta. Muilta osin kirjanpitoa koskevat päätöksen perustelut olivat totuudenvastaiset. Kirjanpitoaineisto oli tallessa ja verovelvollinen oli useaan otteeseen tuonut julki, että aineisto olisi tarkastettavissa. Verotarkastajat eivät kuitenkaan olleet halunneet tarkastaa aineistoa. Kuukausi-ilmoituksia ei siten voitu väittää vääriksi.

Citylink Oy ei itse ollut kyseenalaistanut itsenäistä verovelvollisuusasemaansa. Jälkiverotusseuraamukset kuuluisivat yhtiön maksettavaksi mikäli päätöksen perustana olevalla laskelmalla olisi todellisuuspohjaa. Veroa oli korotettu, koska yhtiön oli katsottu veron kavaltamisen tarkoituksessa antaneen olennaisesti väärät liikevaihtoveron kuukausi-ilmoitukset. Väite oli perusteeton. Sen perusteena olivat ainoastaan tarkastajien laatimat simuloidut laskelmat. Verotarkastajat olivat työs-

sään laiminlyöneet tarkastaa yhtiön kirjanpidon kokonaisuudessaan, josta puuttuvat laskut tai muu selvitys puuttuviksi väitetyistä 80 000 kaseteista olisi löytynyt.

Tarkastajat eivät olleet kiinnostuneita käyttämään yhtiön kirjanpitomateriaalia kokonaisuudessaan eivätkä hankkimaan selvitystä yhtiön asioista hallituksen varsinaiselta jäseneltä, joka asemansa perusteella tiesi yhtiön asiat. Verotarkastuksessa ei ollut toimittu tasapuolisesti ottaen huomioon myös verovelvollisen etu. Verotarkastusta toimitettaessa ei myöskään ollut huolellisesti tutkittu kaikkia niitä seikkoja, jotka voivat vaikuttaa asian arvostelemiseen. Siten verotarkastus oli toimitettu ja verotuspäätös tehty paitsi liikevaihtoverolain 90 §:n 2 momentin myös verotuslain 55 §:n ja 56 §:n 2 momentin vastaisesti.

Yhtiön kirjanpitomateriaalista ei ollut ollut kukaan kiinnostunut senkään jälkeen, kun Vesa Kuusisto oli Oy NTC International Ltd:n tilintarkastuskertomuksiin liittyen jo kevättalvella ja kesällä kertonut, että Citylink Oy:n kirjanpitomateriaalia oli ollut muuallakin kuin Vesa Haapalehdolla. Yhtiön kirjanpitoa ei ollut haluttukaan tarkastaa todellisen ja olemassa olevan kirjanpitoaineiston perusteella, koska tällöin ei olisi voitu tehdä simuloituja laskelmia.

Yhtiö oli kirjallisesti pyytänyt tarkastuskertomuksen lähettänyttä Turun lääninverovirastoa kertomaan, missä verotarkastajien tarkastuksessaan käyttämä osa kirjanpitomateriaalista oli. Vasta vastineen antamiselle varatun jatkoajan päättymisen jälkeen Hämeen lääninverovirasto oli kirjallisesti ilmoittanut, että kirjanpitomateriaali oli noudettavissa Hämeen lääninverovirastosta.

Yhtiöltä ei ollut kysytty kirjanpitomateriaalin olemassaolosta tai sijainnista lainkaan. Verotarkastajille oli kysyttäessä kerrottu, että kirjanpitomateriaali oli osittain kirjanpitoa aiemmin hoitaneella Vesa Haapalehdolla ja osittain yhtiöllä. Verotarkastaja Matti Huovinen oli puhelimitse useaan otteeseen ottanut yhteyttä Vesa Kuusistoon, mutta kyselyjen kohteena ei ollut ollut Citylink Oy:n kirjanpitomateriaali. Viimeksi puhelinkeskustelussa 23.3.1995 hän oli yrittänyt suostutella Vesa Kuusistoa toteamaan, että hän olisi toiminut Yrjö Reinikaisen bulvaanina. Tällainen toiminta ei ollut virkamiehelle sopivaa.

Citylink Oy:n osalta ei ilmeisesti ollut laadittu alustavaa tarkastuskertomusta, koska sitä ei ollut annettu yhtiölle tiedoksi. Verovelvolliselle oli vasta varsinaisen tarkastuskertomuksen laatimisen jälkeen annettu lyhyehkö aika kommentoida tarkastuskertomuksessa esitettyjä seikkoja.

Tarkastuskertomus oli hyvän tarkastustavan vastainen, koska sen tekstiin oli sijoitettu lainauksia Oy NTC International Ltd:n omaan tarkastuskertomukseensa antamasta vastineesta. Vastineen sijoittaminen Citylink Oy:n tarkastuskertomukseen oli merkillistä. Citylink Oy:stä olisi pitänyt laatia oma alustava tarkastuskertomus, johon Citylink Oy:n osakeyhtiölain mukainen ja kaupparekisteristä ilmenevä johto olisi antanut vastineensa. Yhtiön tarkastuskertomukseen oli liitetty Oy NTC International Ltd:n liikeasioita ja ilmeisesti myös sen liikesalaisuuden piiriin kuuluvaa aineistoa. Tarkastuksessa oli kyseisellä tavalla sivuutettu osakeyhtiölain pakottavat säännökset siitä, kuka edustaa yhtiötä. Tarkastuskertomuksessa oli siten rikottu myös osakeyhtiölainsäädäntöä siltä osin kuin kertomuksessa oli käytetty jonkun muun kuin Citylink Oy:n luovuttamia tietoja tai vastineita. Citylink Oy:lle ei kuitenkaan ollut varattu mahdollisuutta tutustua siihen tarkastuskertomukseen, joka oli laadittu Oy NTC International Ltd:stä ja johon tarkastuskertomuksen vastine oli annettu. Kyseinen menettely oli varmasti ainakin hallintomenettelylain 15 §:n vastainen.

Turun maistraatin 12.2.1992 tekemästä päätöksestä numero 203 ja sen liiteasiakirjoista 26.2.1992 ja 29.4.1992 ilmeni, että Turun kaupunginvoudinvirasto oli takavarikoinut Citylink Oy:n omaisuutta. Takavarikkoon oli sisältynyt yli 16 000 tyhjää kasettia tai ladattua kasettirunkoa. Valituskirjelmän oheen on liitetty esimerkinomaisesti kaksi laskua verotarkastajien huomiotta jättämästä kirjanpitoaineistosta. Väite kirjanpitoaineiston puuttumisesta heinä- ja elokuulta 1992 ei siten pitänyt paikkaansa. Jo näillä kahdella laskulla Citylink Oy oli toimittanut 8 700 ladattua kasettia tai lataamatonta kasettirunkoa asiakkaille. Koska verotarkastusta ei ollut tehty tasapuolisesti ja pyrkien totuudenmukaiseen lopputulokseen, tarkastus oli suoritettava uudestaan tutustuen koko kirjanpitomateriaaliin.

Yhtiön myynnistä ei puuttunut 80 000 kasettirunkoa. Tarkastuksessa ei ollut otettu huomioon sitä, että ostetut kasettirungot eivät läheskään kaikki olleet käyttökelpoista tavaraa, vaan jokaisessa ostetussa erässä oli aina myös epäkuranttia tavaraa joukossa. Myös Citylink Oy:n omassa toiminnassa syntyi kasetteja, jotka eivät olleet myyntikelpoisia. Samoin yhtiön oli pitänyt hyvittää niitä asiakkaita, jotka olivat kasetteja ostaessaan saaneet kasetteja, joissa vika oli piilevä.

Tarkastuskertomuksessa oli sekoitettu tyhjän kasettirungon ja kasetin käsitteet. Vasta kasettirungon sisään ladattu magneettinauha teki kasettirungosta valmiin kasetin. Kasettirungon eli niin sanotun V-O kasetin hankintahinta oli tarkastuskertomuksessa sivulla 15 tarkastajien laskelman mukaan 2,25 markkaa kappaleelta ja Oy NTC Interna-

tional Ltd:n laskelman mukaan 2,34 markkaa kappaleelta. Tarkastuskertomuksessa ei missään vaiheessa ollut väitetty, että magneettinauhaa puuttuisi. Siten myynnistä ei voinut puuttua edes teoreettisesti valmiita kasetteja vaan enintään kasettirunkoja. Tarkastajien laatimat laskelmat olivat siten merkityksettömiä. Tyhjillä eli nauhattomilla kasettirungoilla ei ollut käytännössä markkinaarvoa. Magneettinauha oli kasetin arvokkain ainesosa.

LÄÄNINOIKEUDEN RATKAISU

Lääninoikeus hylkää valituksen.

Asian näin päättyessä lääninoikeus hylkää vaatimuksen oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Perustelut

1 a. Hämeen lääninverovirasto on Turun lääninveroviraston virka-apupyynnön johdosta toimittanut Citylink Oy:n kirjanpitoon kohdistuneen tarkastuksen 8. - 9.9.1994 ja 13. - 16.9.1994. Tarkastus on kohdistettu aineistoon, joka on tarkastuskertomuksen mukaan saatu Vesa Haapalehto -nimisen henkilön hallusta. Vesa Kuusistoa, joka on kaupparekisteriotteen mukaan ollut tuolloin yhtiön hallituksen ainoa jäsen, on virka-apupyynnön johdosta Hämeenlinnan poliisilaitoksella 13.9.1994 kuultu muun muassa kirjanpitoaineiston sijainnin osalta.

Asiakirjojen mukaan Citylink Oy on harjoittanut magneettinauhojen latausta tyhjiin videokasettirunkoihin. Yhtiön kirjanpitoon kohdistuneessa tarkastuksessa on todettu, että valituksenalaiselta ajalta päiväkirjan ja pääkirjan laatiminen on laiminlyöty, tilinpäätökset 1.5.1991-31.4.1992 ja 1.5.1992-30.4.1993 ovat olleet laatimatta sekä myyntilaskuja ajalta 1.7.1992 - 31.8.1992 ei ole ollut tarkastuksessa käytettävissä. Yhtiön on selvitetty ostaneen 87 856 tyhjää kasettirunkoa enemmän kuin ladattuja kasetteja on kirjanpitomateriaalin perusteella myyty.

Koska yhtiön kirjanpito on ollut laatimatta, jälkiverotus on ollut toimitettava osittain arvion mukaan. Vuoden 1992 touko-elokuuta koskevan mapitetun tositemateriaalin ja yhtiön myyntireskontran perusteella on laskettu ostettujen kasettirunkojen ja myytyjen ladattujen kasettien yhteismäärä koko tarkastetulta ajalta eli 1.5.1991 - 31.8.1992. Myyntiä on arvioitu jääneen ilmoittamatta 80 000 kasettia, jossa määrässä on otettu huomioon virheelliset kappaleet. Valmiin kasetin myyntihinnaksi on määritelty E-180 -kasettien keskimääräinen myyntihinta eli 14,80 markkaa kappaleelta. Ilmoittamatta jääneen myynnin määrä on kohdistettu valituksenalaisille kuukausille siten, että kunkin kuukauden myynnin veroihin on lisätty 13 344 markkaa. Turun maistraatin 12.2.1992 turvaamistoimenpidettä koskevan päätöksen liittenä olevan luettelon mukaan takavarikkoon on otettu muun omaisuuden

lisäksi yhteensä 11 100 nauhatonta ja 5 100 muuta kasettia. Yhtiön on tullut suorittaa vero toiminnan päättyessä varastoon jääneiden ladattujen ja lataamattomien kasettien arvosta. Yhtiön esittämien tositteiden numero 776 ja 780 mukaiset myynnit ovat sisältyneet laskelmaan. Kun otetaan lisäksi huomioon Vesa Kuusistolta saatu selvitys siitä, että osa kaseteista on valmistettu tilaajan nauhamateriaalista, laskelmaa ei ole näytetty perusteeltaan virheelliseksi. Jälkiverotuspäätöksen muuttamiseen ei tältä osin ole aihetta.

Citylink Oy:n myynnistä noin 70 prosenttia on ollut valmiiden kasettien myyntiä Oy NTC International Ltd:lle, jolta yhtiö on myös ostanut magneettinauhaa ja kasettirunkoja. Oy NTC International Ltd:n ja sen toimitusjohtaja Yrjö Reinikaisen on tarkastuksessa tehtyjen havaintojen perusteella todettu rahoittaneen Citylink Oy:n toimintaa siten, että yhtiö on voinut maksaa raaka-aineiden hankinnasta johtuvat veloitukset. Yhtiöiden välisiä saamis- ja velkasuhteita on kuitattu keskenään. Asiakirjoihin on liitetty valokopiojäljennös videokasetin kotelosta, jonka merkintöjen mukaan kasetin valmistaja ja markkinoija on NTC International, Suomi.

Lääninoikeus katsoo, että Citylink Oy:n valmistustoiminta eli mangeettinauhojen lataus tyhjiin videokasettirunkoihin on sen ja Oy NTC International Ltd:n välisenä toimintana tosiasiassa tapahtunut Oy NTC International Ltd:n nimissä ja lukuun. Kasettirunkojen ja magneettinauhojen ostot Oy NTC International Ltd:ltä sekä valmiiden kasettien myynnit mainitulle yhtiölle ovat siten tapahtuneet olosuhteissa, joille on annettu asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta vastaamaton oikeudellinen muoto. Lääninverovirasto on siten voinut valituksenalaiselta ajalta jälkiverotuksin poistaa Citylink Oy:n ostojen veroista Oy NTC International Ltd:ltä tapahtuneiden magneettinauhojen ja kasettirunkojen ostoista tehdyt vähennykset sekä myynnin veroista valmiiden videokasettien myynnit mainitulle yhtiölle. Jälkiverotuksen kumoamiseen ei siten ole tällä perusteella aihetta.

Jälkiverotus on edellä mainituin tavoin kohdistunut toisaalta Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välisiin liiketoimiin ja toisaalta Citylink Oy:n liikevaihtoverovelvollisena harjoittaman magneettinauhalla ladattujen kasettien muun myynnin osalta suoritettavan veron määrään. Perustelut jälkiverotustoimenpiteille on esitetty lääninveroviraston päätöksessä. Jälkiverotuspäätöksen perustelut eivät näin ollen ole virheelliset.

1 b. Liikevaihtoveroa koskevassa tarkastuksessa noudatettavaan menettelyyn sovelletaan liikevaihtoverolain (559/91) säännöksiä. Lain 83 §:n 1 momentin ensimmäisen lauseen mukaan verovelvollisen on lääninveroviraston tai verohallituksen asian-

omaisen virkamiehen kehotuksesta esitettävä lainkohdassa lueteltu kirjanpitoaineisto. Mainitun pykälän 2 momentin viimeisen lauseen mukaan suoritetusta tarkastuksesta on laadittava kertomus.

Lain 84 §:n 1 momentin mukaan jokaisen on annettava lääninveroviraston tai verohallituksen kehotuksesta sellaisia toisen verotusta, verotarkastusta tai verotusta koskevaa muutoksenhakuasiaa varten välttämättömiä muita tietoja, jotka selviävät hänen hallussaan olevista asiakirjoista tai muutoin ovat hänen tiedossaan, jos hänellä ei lain mukaan ole oikeutta kieltäytyä todistamasta asiasta. Toisen verotukseen vaikuttavia, hänen taloudellista asemaansa koskevia tietoja ei kuitenkaan saa kieltäytyä antamasta. Mainitun pykälän 3 momentin mukaan 1 momentissa mainituilla viranomaisilla on oikeus lain 83 §:ssä mainituin tavoin tarkastaa tai tarkastuttaa ne liike- ja muut asiakirjat, joista 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja tietoja voi olla saatavissa.

Lääninverovirasto on 15.8.1995 päivätyllä kirjeellä lähettänyt Citylink Oy:lle tarkastuksen perusteella laaditun tarkastuskertomuksen. Yhtiötä on pyydetty antamaan kirjallinen selvitys viimeistään 30.8.1995. Lääninverovirasto on Vesa Kuusiston 29.8.1995 saapuneen pyynnön johdosta pidentänyt selvityksen antamiselle varattua määräaikaa 11.9.1995 saakka. Yhtiön vastine on saapunut Turun lääninverovirastoon 12.9.1995. Varattua aikaa ei ole pidettävä liian lyhyenä. Yhtiö ei ole esittämistään väitteistä huolimatta luovuttanut hallussaan olevaksi ilmoittamaansa kirjanpitomateriaalia tarkastajien käytettäväksi. Ottaen lisäksi huomioon, että yhtiö on jälkiverotuksesta tekemässään valituksessa ja vielä valtionasiamiehen ja lääninveroviraston lausuntoihin antamassaan vastineessa voinut esiintuoda kaikki sen mielestä asiaan vaikuttavat seikat, jälkiverotuksen kumoamiseen ei ole aihetta vastineajan eikä puuttuvan alustavan tarkastuskertomuksen vuoksi.

Jälkiverotus on edellä kohdassa 1 a mainituin tavoin kohdistunut osittain Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välisiin liiketoimiin. Tarkastuksesta laadittuun kertomukseen on siten tullut sisällyttää ne Oy NTC International Ltd:n kirjanpitoon kohdistuneessa tarkastuksessa ilmi käyneet seikat, joilla on ollut vaikutus Citylink Oy:n osalta toimitettuun jälkiverotukseen. Yhtiölle on edellä mainituin tavoin varattu tilaisuus antaa vastine tarkastuskertomuksen johdosta. Jälkiverotuksen kumoamiseen sillä perusteella, että Citylink Oy:n tarkastuskertomukseen olisi perusteetta sisällytetty toista yhtiötä koskevia tietoja tai toisaalta sillä perusteella, ettei yhtiölle olisi varattu tilaisuutta antaa vastinetta kaikista jälkiverotuksen perusteena olevasta materiaalista, ei ole aihetta.

Tarkastuskertomuksen liitteen 2 sivulla 4 on esitetty laskelma arvioesityksestä ajalta 1.5.1992 - 31.8.1992. Tämä laskelma on siirretty tarkastuskertomuksen liittenä olevaan virheluetteloon liite 5, jossa on yksilöity myynnin veroihin ja vähennettäviin veroihin kohdistettavat jälkiverotustoimenpiteet. Jälkiverotuspäätöksen perustelut eivät siten ole virheelliset.

2. Lääninverovirasto on korottanut veroa. Edellä kohdassa 1 a esitetyt seikat huomioon ottaen lääninoikeus katsoo, että yhtiö on antanut olennaisesti väärät liikevaihtoveroilmoitukset veron kavaltamisen tarkoituksessa. Määrätyn 100 prosentin veronkorotuksen poistamiseen tai alentamiseen ei siten ole aihetta.

Sovelletut oikeusohjeet

Liikevaihtoverolaki (559/91) 6 § 3 mom, 83 §, 90 §, 91 §, 93 §, 95 § 1 mom, 96 § 2 mom ja 126 §
Arvonlisäverolaki 207 §

MUUTOKSENHAKU

Arvonlisäverolain 198 §:n mukaan tähän päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Valitusosoitus on liittenä (VO 2).

Esittelijä Kaija Koninen

Päätöksen tekemiseen ovat ottaneet osaa lääninoikeuden jäsenet Väinämö, Järviranta ja Lautsuo (t).

JAKELU

Päätös muutoksenhakijalle saantitodistuksin

Jäljennös Turun lääninverovirasto
Turun lääninveroviraston veroasiamies

Pos 20.2.3 Kommentit päätöksestä

Olen aiemmin ottanut kantaa eräisiin kausaalisiin - itse vastinetta koskeviin seikkoihin, joihin ei enää minun ole tarve palata. En myöskään puutu väitettyyn ohimyyntiin, koska asiaa käsitellään varsin tyhjentävästi NTC:n vastineissa ja Helsingin käräjäoikeuden käsittelyssä. On myös varsin selkeästi havaittavissa CityLink/Vesa Kuusiston valituksessa ne seikat joihin valituksessa vedotaan. Kommentoin muutamia havaitsemia ristiriitaisuuksia sekä selkeitä epätotuuksia. On tärkeätä havaita se - mikä on tosi ja mikä ei-tosi "epätosi" tai ristiriitainen eli mieletön. Empiristien mukaan hyvä syy todeta pitämiseen on se, että väite perustuu empiirisiin havaintoihin tai on niiden perusteella testattavissa. Testaaminen tapahtuu parhaiten todentamalla (verifioimalla) eli osoittamalla väite oikeaksi tai osoittamalla vääräksi. Rationalistien mukaan toden tiedon perusehtona on sen sisäinen ristiriidattomuus Tämän rationalistien edustaman koherenssiteorian mukaan totuus ei voi koskaan

olla ristiriitainen. Siksi käytettyjen käsitteiden täytyy muodostaa loogisesti ehyt systeemi, esimerkki sellaisesta menettelystä mainitaan matematiikka. Kuten yleensä on hallintomenettelyssä tapana se ei ryhdy selvittämään matemaattista totuutta, kausaalisuus on hallintomenettelyn kauhistus. Verotus syntyy siten ilman matemaattista ja kausaalista totuutta. Se syntyy ideoista ja teorioista. Se perusteet syntyvät tutuksi tulleista formaateista ja toistuvasti kirjatuista lausumista ja niiden yleisestä luonteesta. Perusoikeudet, 1999, Pekka Hallberg.<< Perustuslain 81 §:ään sisältyy säännös verotuksen lainalaisuudesta. Tämän legaliteettiperiaatteen mukaan lainsäädännön on sisällytettävä säännökset veron määräämisen perusteista, verovelvollisuudesta ja verovelvollisen oikeusturvasta.

Uudenmaan lääninoikeus moittii verovelvollista siitä, että se ei ole toimittanut kaikkea kirjanpitoaineistoa verottajan haltuun? Kiistaton oikeustosiseikka on, että Vesa Kuusistolta ei koskaan verottajan toimesta kysytty- tai pyydetty kirjanpitoaineistoa, josta hänellä oli tallessa arkistointimateriaalia mm. lasku mappi. Pyyntöä ei ole myöskään väitetyn tehdyksi. Hallinto-oikeuden asiasta mainitsemat lausumat ovat toteamuksia siitä, että Vesa Kuusisto ei omasta aloitteestaan vienyt ("minne") kirjanpidon arkistoaineistoa verottajalle. Vesa Kuusisto kuuli suoritetusta verotarkastuksesta ensimmäisen kerran sen jälkeen kun NTC oli saanut alustavan tarkastuskertomuksen ja kerroimme meneillään olevasta prosessista Kuusistolle. **Huovisen** soitot Kuusistolle oli Huovisen kertoman mukaan liittynyt kasettien valmistuksen teknisiin kysymyksiin, näiden puhelujen yhteydessä hänelle ei selvitetty mitä verotarkastajat olivat puuhaamassa. Vasta verotarkastajien soitto 23.3.1995 on sellainen, että Kuusisto oli tietoinen verottajan tekemisistä. Asiasta Helsingin käräjäoikeudessa todistaja **Kuortti lausuu kysymyksiin seuraavasti:**

Syyttäjä: **Oliko Kuusisto teidän mielestänne kykenevä yrittäjäksi**
Kuortti: **Niin sitä on sellainen tilanne, että me ei ole Kuusistoa tavattu silloin kun tää kirjanpito on ikään kuin tarkastettu** tai mikä on saatu tarkastettavaksi ja tuota tän asian selvittämiseksihän tässä on tietysti joutunut tekee erilaisia tarkistuksia ja, ja, ja selvityksiä *ja **mähän oon esimerkiksi soitellut tällaiselle henkilölle kuin Taina Artukka** joka oli täällä Turussa kyllä NTC:n piirikonttorin palveluksessa* ja ja kyselin siitä Kuusiston toiminnasta ja ja siinä yhteydessä ilmeni, ilmeni, että hänellä olisi ollut tällaisia ehkä alkoholi ongelmia, että se ei ollut paras mahdollinen hänen työkykynsä aina, *että ja sitten siellä oli joitain muitakin tällaisia tilapäisiä työntekijöitä* ollut siellä Citylinkillä semmoinen kuin Kimmo Runonen, Peter Jaller
Puheenjohtaja **Onko tämä ymmärrettävä niin, että todistaja ei ole tavannut Kuusistoa henkilökohtaisesti tuohon aikaan**
Kuortti: ***Silloin kun tää tarkastus on tehty niin en ole tavannut***
Puheenjohtaja Eli teillä ei ole suoraa havaintoa siitä onko hän ollut, mikä hänen tilansa on ollut, ja näin päin pois
Kuortti: *Joo, ei ole ollut*
Puheenjohtaja Täällä kuullaan varmaan todistajia siitä aiheesta jotka on todella Kuusistoa henkilökohtaisesti eli joten jatketaan tästä syyttäjä on hyvä etenee
Syyttäjä: Joo, tuliko sitten muuten näin liiketaloudellisesti asiantuntemusta mitään selvyyttä tämän tarkastuksen aikana
Kuortti: **Niin no kun sanotaan nyt sitten välillistä koska mä en ole häntä tavannut** ja että mä olen kuullut siitä Haapalehtoa joka kirjanpidon hoitanut
Puheenjohtaja Eikö sitten kannata kysyä sitten niiltä, jotka on tavannut suoraan
Syyttäjä: Joo

Asian käsittely päättyi tältä osin tähän. Syyttäjällä on vaikeuksia ymmärtää asian tilaa. Syyttäjän tarve indisioihin on suuri, objektiivisuus on hänellä virasta, - siitä ei voi puhua muutenkaan. On täysin oikeutettua epäillä myös H.Kuortin objektiivisuutta tai kielen ymmärrystä, en havaitse hänen vastanneen lainkaan tehtyyn kysymykseen. Toisaalta asiassa selviää, että Kuortti ei ole tavannut Kuusistoa tai edes yrittänyt tavata tarkastusajankohtana. Fakta on, että Kuortti ei tavannut Kuusistoa ennen Hämeenlinnassa tapahtunutta Käräjäoikeuden käsittelyä 2.4.-96 jossa Vesa Kuusistoa kuultiin todistelutarkoituksessa. Mitä tulee pyrkimykseen loukata Vesa Kuusiston kunniaa? voidaan se

katsoa tapahtuneeksi. Tässä tilanteessa Puheenjohtaja osallistuu prosessiin ja lopettaa laajemman käsittelyn tämän teeman osalta.

Olen selvillä CityLink Oy:n liikehallintajärjestelmästä jota on syytä valottaa. CityLink Oy:n kirjanpitoaineisto oli kirjanpitäjä Haapalehdon hallussa Turussa ja on sieltä edelleen verottajan toimesta noudettu. Kirjanpidon kirjaus- ja menettelytavasta on **Paananen** todistajana kertonut, että myyntilaskutus on viety kirjanpitoon reskontralistan perusteella. Yhtiön liikehallintojärjestelmä perustui tukkukaupan käyttämään Hansa/Kilta ATK ohjelmaan, joka oli varsin kehittynyt ja täysin integroitu UNIX pohjainen järjestelmä. Myyntireskontra syntyi automaattisesti laskutuksen siirtojen yhteydessä yhtiön reskontrakirjanpitoon. Laskut eivät tästä johtuen olleet suoraan liikekirjanpidon aineistoa, koska vienti kirjanpitoon hoidettiin yksinkertaisemmin reskontran tiedoin. Laskujen kopiot tallennettiin erilliseen mappiin joka edelleen arkistoitiin ja josta ne oli aina tarkistettavissa. Kaikki ennen liiketoiminnan viimeistä vuosineljännestä syntyneet laskut olivat kirjanpitäjän hallussa (tarkistusta varten). CityLink Oy:n laskut viimeiseltä liiketoimintakaudelta, vuosineljännekseltä, olivat yhtiön hallussa, niitä ei vielä oltu viety tilitoimistoon jonne reskontralistat olivat toimitettu. Laskut eivät olleet liikekirjanpidon aineistoa (jota edusti reskontralistat), vaan liikekirjanpitoon liittyvää arkistointiaineistoa.

Todistustosiseikka on, että Hannu Kuortti kertoi Hallinto-Oikeudessa, että ei voinut tavoittaa Vesa Kuusistoa pyytääkseen kirjanpitoaineistoa. Helsingin Käräjäoikeudessa, kuten edellä tuli esille, hän lausuu - ettei ollut tavannut Kuusistoa. Elämänkokemuksen perusteella on ilmeisestä, että esille olisi tullut: onko hän keskustellut Kuusiston kanssa, tästä hän ei mainitse.

Kuusisto on kertonut, ettei koskaan keskustellut Kuortin kanssa, ainoastaan Huovisen kanssa puhelimessa pariin otteeseen.
Pos 20.2.4 Yhteenvedossa lausutaan asiasta.

Todistustosiseikka on CityLink Oy:n kirjanpidon aineellisen tositeaineiston hyvä laatu, asiallinen tiliöinti, sekä koostaminen, josta avustavan kirjanpidon tehnyt Matti Paananen selvittää seuraavassa. On fakta, että **Matti Paananen Helsingin käräjäoikeudessa** kuultaessa lausui:

Syyttäjä: Missä kunnossa se Citylinkin kirjanpito aineisto taso oli, oliko ne järjestyksessä niin kuin pitää olla
Paananen: Minun mielestä se oli loppuun asti. Kävin CityLink loppuu, siis silloinkin kun se loppu, niin siihen astikin, vielä silloinkin kävin muistaakseni laittamassa ne sellaiseen kuntoon, että en muista sen kirjanpitäjän nimeä mihin ne piti toimittaa, tehty siis olin laittanut kuntoon, eli siitä vain olisi tehty, siinä oli tositteet liitetty, laskut, reskontra, ostolaskut ja yhteenvedot, täsmäyttäminen, että kaikki oli ja Kuusiston piti tehdä siinä välissä ja niin hän tekikin, kerran kuussa katsottiin, että kaikki on kirjanpitoajoa vaille kunnossa .
Syyttäjä: Oliko tehty
Paananen: Citylinkin kohdalla minun mielestä oli loppuun asti tehty. Siihen tuli sitten vaihdos, se toinen yhtiö, siinä vaiheessa minä jäin vähemmälle.

Vesa Kuusisto on huolehtinut siitä, että yhtiön kirjanpitoaineisto ylläpidetään huolellisesti sekä ammattitaitoisesti, työn suoritti **Matti Paananen** joka tunnettiin huolellisesta työstään. Varsinaisen kirjanpidon viennit teki Haapalehdon tilitoimisto.
Kaikesta edellisestä - joka liittyy kuulemiseen sekä aineistoon - voidaan aiheellisesti kysyä: Syyllistyikö CityLink Oy/ Vesa Kuusisto kevytmielisesti kirjanpidon ylläpitoon tai kuulemiseen, tai jättikö hän asianmukaisesti vastaamatta tehtyyn selvityspyyntöön. Vastaus on selkeästi EI!. Hän hoiti velvollisuutensa asianmukaisesti, ja vastuuntuntoisesti. Siitäkin huolimatta, että oli asiassa kuultava rikoksesta epäiltynä[1] ja kuulemisessa olisi tämä seikka tullut kaikilta osin ottaa huomioon[1].
Voidaan myös kysyä: Mahdollistiko verottaja CityLink Oy:lle/Vesa Kuusistolle "hyvän verotarkastustavan" mukaisen menettelyn sekä mahdollistiko verottaja asianmukaisen kuulemisen verovelvolliselle olosuhteissa joissa verovelvollinen ei ollut mahdollisuutta vastineen laatimiseen

yhtiön lähdeaineistoon/kirjanpitoaineistoon sitoutumalla. Vastaus on selvä EI! Kuusiston käytössä ei ollut yhtiön kirjanpitoaineistoa, se oli verottajan hallussa, lukuun ottamatta osaa Citylink Oy:n arkistoituja laskuja. **Asiasta Prof. E. Andersson lausunnossaan: ”kuuleminen hoidettiin kelvottomalla tavalla”.**

>Tarkastustoimintaa suorittava verotarkastaja on valtion virkamies, jolla on ehdoton totuudessapysymisvelvollisuus, ja jonka tulee virkavelvollisuutensa mukaisesti noudattaa niin vahvistettuja menettelysäännöksiä kuin myös aineellista verolainsäädäntöä sekä verotusta koskevia ennakkopäätöksiä. Kellosalo, Verotus 1998 s. 276.<
>Verotarkastaja vastaa ensi sijassa siitä, että tarkastuskertomukseen on merkitty kaikki asiaan vaikuttavat tiedot oikein ja riittävässä määrin: Valtionvarainministeriö, Verotuksen oikeusturvatyöryhmän muistio 9.1.98, 36/97<.
> Veroviranomainen vastaa kuitenkin viime kädessä siitä, että asia tulee selvitetyksi. Hallituksen esitys 53/1998 s.10-11.< Sekä HmenL 17 §:n mukaan viranomaisen on huolehdittava asian selvittämisestä. Myös siten, ettei asianosaisten yhdenvertaisuutta[1] loukata. Selvittämisvelvollisuudesta on myös HKäyttöL 33 §:ssä omat säännöksensä.

PL 22 § lausuu: Julkisen vallan on turvattava perusoikeuksien ja ihmisoikeuksien toteutuminen. Edellinen liittyy vahvasti myös virkamiestoimintaan verotuksessa ja on omiaan antamaan suojaa mielivaltaa vastaan, sekä toimii lähtökohtaisesti oikeudenmukaisen oikeusjärjestyksen ja oikeudenmukaisuuden turvaajana. >>Perusoikeusuudistuksessa (HE 390/1993 vp, s.75) korostettiin että turvaamisvelvollisuus koskee perusoikeuksien toteutumisesta paitsi julkisen vallan ja yksityisten välisissä myös yksityisten keskeisissä suhteissa: Perusoikeudet, 1999, Pekka Hallberg.<< Perustuslain 81 §:ään sisältyy säännös verotuksen lainalaisuudesta. Tämän legaliteettiperiaatteen mukaan lainsäädännön on sisällytettävä säännökset veron määräämisen perusteista, verovelvollisuudesta ja verovelvollisen oikeusturvasta.
"Verotusmenettelylain 26 §:ssä on säädetty tasapuolisuusperiaatteesta, luottamuksensuojasta, kuulemismenettelystä, asian selvittämisestä ja näytön punnitsemisesta sekä päätöksen perustelemisesta. Näitä periaatteita on noudatettava myös verotarkastuksessa". >Leoska, Tilintarkastus 7/1999 s.474.<

Uudenmaan Lääninoikeus käsitteli asian ja antoi päätöksensä 427/4 päivätty 19.6.1996 nro 601/7010/96. CityLink valitti päätöksestä, josta alla lähemmin.

(Myöhemmin asia palautettiin Korkeimman Hallinto-oikeuden päätöksellä 12.1.1998 T 9, takaisin Uudenmaan Lääninoikeuden suulliseen käsittelyyn. Uudelleen käsittely Uudenmaan Lääninoikeudessa, käsittelystä ja päätös 957/4 15.12.1998 235/7010/98).

TURUN LÄÄNINVEROVIRASTO
TURUN VEROTOIMISTO
VEROVIRASTO/VEROTOIMISTO

KERTOMUSLÄHETE

Päivämäärä	Nro
18.6.1995	11/AJ

CITYLINK OY
C/o Vesa Kuusisto
Koivulinnantie 3 C 18
35100 ORIVESI

Oheisena lähetetään tiedoksi vuosilta 1991-1993 verotarkastuskertomus/~~[illegible]~~ nro: HAL96/00518

- [ ] Tarkastuskertomuksessa ei ole ehdotettu verotustoimenpiteitä.
- [ ] Alustavaan verotarkastuskertomukseen antamanne vastine saatetaan verolautakunnan tietoon.
- [x] Ennen mahdollista jälkiverotusta/~~[illegible]~~ Teille varataan tilaisuus 2 / 7 1997 mennessä antaa tarpeellista selvitystä ja tulla asiassa kuulluksi.
- [ ] Verotuslain 77 §:n nojalla määrätään veronkorotus.

Lähettäjän allekirjoitus
Verosihteeri Arto Jaakkola

Asiaa hoitaa: Verosihteeri Arto Jaakkola
Puhelin: 2641720

VEROH 5702a

Lähetteessä mainitaan mm. päivämäärä **18.6.1995** (**varsin outo päiväys kun postitus tapahtuu noin 2 vuotta myöhemmin**) sekä aineisto johonka selvityspyynnössä viitataan: **HAL 96/00518**. Lisäksi pyydetään antamaan vastine **2.7.1997** mennessä. Aika oli mennyt umpeen 7 pv aiemmin, katso vastanottokuittaus alla? Kyseinen selvityspyyntö saapuu Orivedelle ja luovutetaan vastaanottajalle leiman päivämääränä 09.07.97. (skannattu saantitodistus) Todellakin - on vaikea löytää tässä asiassa mitään joka olisi hoidettu asianmukaisesti:

TURUN LÄÄNINVEROVIRASTO
TURUN VEROTOIMISTO
Aninkaisentenkatu 1 D
PL 1
20111 TURKU

PRIORITAIRE

87113

10/7

POSTIKUOR
POSTKUVER

SAANTITODISTUSLÄHETYS FÖRSÄNDELSE MED MOTTAGNINGSBEVIS

Lähettäjän nimi ja postiosoite Avsändarens namn och postadress

Kirje Brev
Vakuutettu kirje Assurerat brev
Paketti Paket
Vakuutettu paketti Assurerat paket

Lähetys on luovutettu Försändelsen har överlämts
vastaanottajalle till adressaten
valtuutetulle till befullmäktigade

ORIVESI
-9.-7.97

Vastaanottajan nimi ja postiosoite Adressatens namn och postadress

VASTAANOTTAJAN KUITTAUS ADRESSATENS KVITTERING
Valtuutetun kuittaus Befullmäktigades kvittering

Allekirjoitus Underskrift

Poista tarran suojapaperi ja kiinnitä kostuttomatta
Lösgör skyddspappret från den självhäftande ytan och fäst utan att fukta

Kirje sisälsi Verotarkastuskertomuksen HAL 96/ 00518 joka on kokonaisuudessaan seuraava. Kertomus kokonaisuudessaan, skannattu

Hämeen lääninverovirasto
Virasto

VEROTARKASTUSKERTOMUS

Päiväys 27.8.1996

Nro HAL96/00518

KT 64

Tarkastuskohde
CITYLINK OY

Ly- tai henkilötunnus
0548363-8

Kotikunta
TURKU

Puhelin

Lähiosoite
c/o Vesa Kuusisto Koivulinnantie 3 C 18

Postilokero

Postinumero ja -toimipaikka
35100 ORIVESI

Rekisteritiedot (pvm)

Kaupparekisteri 30.1.1991 nro 506.800

Liiketoimipaikat (käyntien kohdalle merk. X)

Turku

Päätoimialat

Videokasettien valmistus

Osake- tai osuuspääoma	Osakeluku	Tilinpäätöspäivä
15.000 mk	1 500	30.4.

Pääosakkaat ja heidän osuutensa (työsuhteiset allevilvataan)	Hallitus, toimitusjohtaja tms	Konsernisuhteet
Kuusisto Vesa Armas 1500 os. 261142-063H	Vesa Kuusisto, hall. jäsen	

Tarkastusaika ja -paikka
8 - 9.9.1994 Turku ja 13 - 16.9.1994 Hämeenlinna

Tarkastettu aika
1.4.1991 - 30.4.1993

[ ] Tarkastuksessa ei havaittu aihetta toimenpide-ehdotuksiin

[X] Tarkastushavainnot ja toimenpide-ehdotukset oheisena

Tarkastajat

Hannu Kuortti

Matti Huovinen

Edellinen tarkastus
Nr HAL/0910/94

Tarkastusmerkinnät

Lähetyspvm.

JAKELU

[ ] Verotoimisto

[ ] Tarkastuskohde

[ ] Lääninveroviraston Tarkastusyksikkö

[X] Hänen tiedoksi

[ ] Lääninveroviraston Veronkantoyksikön Arvonlisäverotoimisto

[ ] Veronkantoyksikön Työnantajavalvontatoimisto

[ ] Veronkantoyksikön Perintätoimisto

[ ]

HAL / (VEROH 5718)

Kirje sisälsi Verotarkastuskertomuksen HAL 96/ 00518 joka on kokonaisuudessaan seuraava.
Kertomus kokonaisuudessaan, skannattu

Verotarkastuskertomus nro HAL96/00518

CITYLINK OY (ly: 0831104-9)

c/o Vesa Kuusisto
Koivulinnantie 3 C 18
35100 ORIVESI

1. Yleistä

Citylink Oy:n tarkastus liittyi osana videokasettien valmistusta ja myyntiä harjoittaneiden yhtiöiden verotarkastuksiin. Tuohon yhtiöryppääseen kuuluvia yhtiöitä ovat olleet Oy NTC International Ltd, Citylink Oy, Balstar Oy ja Etronia Oy. Alustava tarkastuskertomus laadittiin yhteisesti Oy NTC International Ltd:n, Citylink Oy:n ja Etronia Oy:n osalta. Alustava tarkastuskertomus on lähetetty Oy NTC International Ltd:lle, joka on antanut vastineen. Kunkin yhtiön kohdalta on laadittu erillinen lopullinen verotarkastuskertomus.

2. Citylink Oy:n kirjanpito

Citylinkin varsinainen kirjanpito on laatimatta 31.12.1991 jälkeiseltä ajalta. Ajalta 1.5.1991 - 31.12.1991 pidetty kirjanpito osoittautui epäluotettavaksi mm. kirjanpidosta puuttuvan myynnin vuoksi.

3. Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välinen suhde

Verotarkastusten keskeinen havainto on ollut se, että Citylink Oy on toiminut Oy NTC International Ltd:n bulvaaniyhtiönä. NTC:n verotarkastuskertomuksessa nro HAL96/00515 on seikkaperäisesti osoitettu bulvaanisuhteen olemassaolo ja sitä tukeva näyttö. Citylinkin toiminta ei ole ollut siinä määrin itsenäistä ja aitoa liiketoimintaa, että se muodostaisi NTC:stä erillisen taloudellisen toimintayksikön, jota voitaisiin verotuksessa käsitellä itsenäisenä verosubjektina. NTC:n kertomuksessa on myös osoitettu Citylinkin kirjanpidosta puuttuvan noin 80.000 videokasetin myyntitulot. Bulvaanisuhteen johdosta Citylinkin kirjanpidosta puuttuva myynti on ollut todellisuudessa Oy NTC International Ltd:n kirjanpidosta puuttuvaa myyntiä.

Citylinkin kirjanpitoaineiston tarkastuksessa ilmeni, että Vesa Kuusistolle

oli maksettu palkkaa 6.2.1992 3.000 mk ennakonpidätystä toimittamatta ja työnantajan sosiaaliturvamaksua suorittamatta. Lisäksi Citylinkin kirjanpitoaineistosta löytyi Kimmo Runosen tekemiä kuittauksia yhtiön laskuihin. Runoselle ei ollut yhtiön kirjanpidon mukaan maksettu palkkaa. Runosen palkaksi arvioitiin 4.000 mk/kk neljän kuukauden ajalta, joina ilmeni hänen tekemiään kuittauksia yhtiön kirjanpitoaineistossa vuonna 1992. Bulvaanisuhteen vuoksi on todellisena työnantajana pidettävä Oy NTC International Ltd:tä.

4. Toimenpide-ehdotukset

4.1. Välitön verotus

Bulvaanisuhteen johdosta ei Citylink Oy:tä voida pitää itsenäisenä verosubjektina, vaan sen toiminnallinen tulos on yhdistettävä NTC:n tulokseen. Citylinkin kirjanpidon osittaisen laiminlyönnin johdosta ei sen toiminnan tarkkaa tulosta kyetä määrittelemään. NTC:n verotarkastuskertomuksessa on kuitenkin laadittu olemassaolevan kirjanpidon, reskontralistojen sekä oikeudenkäyntiasiakirjojen perusteella simuloitu tuloslaskelma verovuosille 1992 ja 1993. Toiminta on ollut tappiollista. Tappiolliset tulokset ovat yhdistetty NTC:n tuloksiin laskettaessa sen verotettavan tulon määrää verovuosille 1991 - 1993.

Citylinkin kohdalla verovuodelta 1992 toimitettu 150.000 mk:n ja verovuodelta 1993 toimitettu 100.000 mk:n arvioverotus ehdotetaan kumottaviksi.

4.2. Ennakkoperintä

Vesa Kuusistolle maksetun 3.000 mk:n osalta laiminlyöty ennakonpidätys (EPL 24 §) ja työnantajan sosiaaliturvamaksu (L työnantajan sosiaaliturvamaksusta 10 §) sekä Kimmo Runoselle EPL 25a §:n nojalla arvioidun palkan osalta laiminlyödyt ennakonpidätykset ja työnantajan sosiaaliturvamaksut ehdotetaan maksuunpantavaksi veronlisäyksineen ja mahdollisine korotuksineen Citylinkin sijasta todellisena työnantajana toimineelle Oy NTC International Ltd:lle.

5. Muut seikat

Koska Citylink on osoittautunut NTC:n bulvaaniksi ja sen kohdalla toimitetut arvioverotukset ehdotetaan kumottaviksi, ei tässä kertomuksessa käsi-

3

tellä yksityiskohtaisesti tarkastushavaintoja. Edellä kerrottujen asioiden tarkempi selvitys ilmenee Oy NTC International Ltd:n verotarkastuskertomuksesta nro HAL96/00515 (päivätty 27.8.1996), johon yleisesti viittaamme.

Hannu Kuortti — Matti Huovinen

vanhempi verotarkastaja — vanhemmpi verotarkastaja

Yritin löytää tarkastuskertomuksesta jonkin viitteen siitä milloin se on tehty/valmistunut, mutta viimeisellä rivillä on mainittu verotarkastuskertomus ja päivämäärä 27.8.1996. Tarkastuskertomus ei sisällä mitään päivämäärää sen laatimisesta, ei tietoa siitä missä ja milloin laadittu. Ei tietoa siitä kenen toimesta Turussa kotipaikkaansa pitävän yhtiön tarkastustehtävä on saatu. Mitä on ollut tarkoitus tarkastaa? Miten asiaan liittyi Balstar Oy? josta ei koko käsiteltävässä asiassa ole muuta mainintaa kuin yhtiön nimi. Tässä tarkastuskertomuksessa koko CityLink Oy toiminta on yhdistetty NTC:n toimintaan toisin kuin NTC:n veroehdotuksissa. **Bulvaanikonstruktio** on tässä osoitettu varmaksi vaikka ensimmäistäkään hallinto-oikeuden prosessia ei vielä tässä vaiheessa ollut NTC:n osalta käyty. Verotuspäätökset oli jo tehty, valitusmenettely oli kesken ja verojen perinnälle oli annettu maksuunpanokielto.

Citylink Oy:n tarkastuskertomuksessa viitataan: **"NTC verotarkastuskertomukseen nro HAL96/00515 (päivätty 27.8.1996), johonka yleisesti viittaamme"**. **Kuinka asiassa kuullaan CityLink Oy/ Vesa Kuusistoa?** Vesa Kuusiston oletettiin imuroivan tiedot virtuaalimaailmasta. **Hänellä ei ollut mitään tietoa viitatusta tarkastuskertomuksesta.** Näyttää siltä, että verotus hoidetaan muidenkin kuin minun ja NTC:n osalta kelvottomasti, ”Vesa Kuusistoon yhdenvertaisuus sekä tasa-arvoisuus ulottui varsin kirjaimellisesti”. Tämän olisi pitänyt helpottaa oloani sekä uskoani kansalaisten perusoikeuksien kuuluttamaan yhdenvertaisuuteen. Näin ei tapahtunut, "ajattelin – olin ajatteleva olio", en voinut kuin surra hallintovaltamme uhrien asemaa.

CityLink Oy ja Liikevaihtoverotus ja siihen liittyvä käsittely.

Hämeenlinnan käräjäoikeudessa (ks. 17. Herjaus, solvaaminen, kunnianloukkaus – syyttömyysolettama) tapahtuneessa todistajan kuulemisessa, todistajana toiminut tilintarkastaja Sopen-Luoma vastaa verotarkastajien Huovinen ja Kuortti puolustuksessa toimineen asianajaja Lehtolan kysymyksiin:

Lehtola Kun tässä esitetään periaatteessa kysymyksiä tavallaan täysin asian vierestä, te kun olette veroasioiden asiantuntija, voisitteko ihan lyhyesti selvittää, kun olette tutustunut alustavaan ja lopulliseen verotarkastuskertomukseen, että mikä on se järjestely, millä tässä tarkastuskertomuksessa esitetään, että veronkierto olisi tapahtunut?
Sopen-Luoma Se on sillä tavalla esitetty, että olisi olemassa kaksi mainitsemaanne yritystä, johon jollain tavalla osa toiminnasta olisi siirretty jonkun bulvaaniuden kautta toisten ihmisten hoidettavaksi. Sitten olisi tapahtunut tavanomaista liiketoimintaa näiden yritysten ja kolmannen eli Oy NTC International Ltd:n välillä.
Lehtola Tavanomaista vai epätavanomaista?
Sopen-Luoma Tavanomaista.
Lehtola Perustuuko se siihen, että tarkastuskertomuksen mukaan Etronia Oy ja CityLink Oy eivät ole maksaneet heille maksuunpantuja liikevaihtoveroja ja sitten puolestaan Oy NTC International Ltd on saanut hyväkseen liikevaihtoverovähennyksen ostoista CityLink Oy:ltä ja Etronia Oy:ltä. Näistäkö siinä on kysymys?
Sopen-Luoma Se mikä koskee CityLink Oy:ltä ja Etronia Oy:tä, siinähän väitetään, että ne olisivat

jättäneet maksunsa maksamatta. Tietysti kun ostoja Oy NTC International Ltd:lle on tapahtunut, ne on ostettu verolla ja myöskin vähennetty.
Lehtola Kun verotarkastuskertomuksessa esitetty kuvio on ollut tällainen, niin voisitteko kertoa meille, millä tavalla te Oy NTC International Ltd:n kirjanpidosta tutustumalla vain ja ainoastaan siihen, olisitte edes teoriassa havaita tällaista?
Sopen-Luoma:En millään tavoin.

Sopen-Luoma HTM - on Hämeenlinnan suurimman tilitoimiston omistaja/johtaja joka ammatikseen tekee tilintarkastustyötä. Edellisestä todistuksesta selviää monta seikkaa. Hän toteaa liiketoimien olevan normaaleja kuin myös, ettei kirjanpidon perusteella voi bulvaanisuhdetta todeta.

Kuten tarkastuskertomuksesta ym. aineistosta selviää, on NTC maksanut kaikki laskunsa Citylinkille siten, että laskut ovat sisältäneen liikevaihtoverolain mukaisen liikevaihtoveron. NTC on maksanut kertaalleen liikevaihtoveron, miten asiassa voi tulla kysymykseen liikevaihtoverolain vähennysjärjestelmän hyväksikäyttäminen? koska kiistatta verot on maksettu. NTC ei tällaisessa olosuhteessa voi nauttia liikevaihtoveron hyväksikäyttämismahdollisuutta. On myös kiistatonta, että kaikesta NTC edelleen myynneistä, toisin sanoen liikevaihdosta, on NTC asianmukaisesti tilittänyt liikevaihtoveronsa valtiolla, sitä ei ole verottajankaan toimesta kiistetty. Edellä mainittuihin transaktioihin liittyvät liiketapahtumat ja niistä tehdyt merkinnät kirjanpitoon ovat kausaalinen tosi, aineellinen tosi, eikä näitä faktoja ole kiistetty.

Kysymykset ja mahdolliset epäselvyydet liittyvät CityLink ja Etronia Oy:n liikevaihtovero ilmoituksiin ja suorituksiin. Seuraavaksi selvitän CityLink Oy:n liikevaihtoverojen kausaaliset, matemaattiset luvut.

Pos 20.3. CityLink Liikevaihtoverotus

Asianajaja Harri Niinimäki oli havainnut, että CityLink Oy:n liikevaihtoverojen todellista tilaa ole lainkaan selvitetty. Hän katsoi tarpeelliseksi selvittää liikevaihtoverojen todellinen matemaattinen tilan Helsingin käräjäoikeutta varten. Syytettiinhän mm. hänen asiakastaan Vesa Kuusistoa liikevaihtoverojärjestelmän hyväksikäytöstä.
Aikaisemmat hallinto-oikeuden käsittelyt (kuten aiemmin esitetyssä aineistossa olemme havainneet) eivät sisällä liikevaihtoverojen tilityksistä, maksuista, niiden suuruudesta, tai maksamattomuudesta, muuta kuin ohivirtaavia sofistisia hypoteeseja. Kausaalista tai matemaattista tarkastelua liikevaihtoveroihin ei suoritettu minkään yhtiön osalta jotka sisältyivät käsiteltävään tarkastuskertomukseen. "Liikevaihtoverotarkastus" ei sisältänyt lainkaan liikevaihtoverotuksen perusteisiin liittyvää matemaattista tarkastusta. Ei liikekirjanpidon sisältämää liikevaihtoverojen kausaalista ja matemaattista tarkastelua verottajatarkastajat voineetkaan tehdä, se olisi johtanut tavoitetta ja tarkoitustaan vastaamattoman aineellisen totuuden esilletuloon ja sellaisenaan todistus oli kaikkia verottajan esittämiä sofistisia hypoteeseja vastaan. Liikevaihtoveroista mainitaan matemaattisesti ainoastaan ohimenevästi, osin mitä on ilmoitettu, tai suoritettu. Seuraavassa käsittelen aineistoa jota Harri Niinimäki on asiasta koonnut ja lisään muutaman todistajan antaman todistuksen asiassa.

CityLink Oy:n kuukausi-ilmoitukset sekä Kämäräisen kirjanpidon tarkastuksen perusteella olen tehnyt kausaalisen liikevaihtoveroyhteenvedon. Olen lisäksi käyttänyt hyväkseni Turun lääninveroviraston toimittamaa saldolistaa. Laskelma antaa selkeän kokonaiskuvan CityLink Oy:n liikevaihtoverojen määrästä. Verotarkastus kertomus tukee laskelmassa esittämiäni summia. Verotarkastajat eivät suorittaneet CityLink Oy:n aineistoperusteista (myynti/ostolasku) liikevaihtoverotarkastusta?

KK	Tilitettävä vero	Maksetut verot			
touko.91	7683		Liittyy huhtikuuhun -91 ?		
touko.91	2807	6716			
kesä.91	6228				
heinä.91	18265				
elo.91	24668				
syys.91	-23820				
loka.91	23428				
marras.91	7302				
Yht	66561	**59845**			
Joulukuun 1991 - Maaliskuun 1992 vääälisellä ajalla ei ole olemassa kuukausi-ilmoituksia					
(HAL/0168/94, s.9-10), tarkastuskertomuksen virheluettelon nro 2 sivu 3 (TOD. 59) mukaan					
on CityLink tilitettävä vero kirjanpidon perusteella ollut ko. ajanjaksolla seuraava:					
joulu.91	8748				
tammi.92	9879				
helmi.92	38120				
maalis.92	-43893				
Yht	**12854**				
CityLink Oy:n kuukausi ilmoitukset:					
huhti.92	55186		Tilikausi 1.5-92 - 08.-92		
touko.92	-36592		-36592		
kesä.92	16600		16600		
heinä.92	-14427		-14427		
elo.92	23956		23956		
Yht	**44723**		**-10463**		
Maksettavat Lvv verot koko toim ajalta		**124138**			
*Citylink maks. tai peritty yht.		62813			
Maksamatta tilikaudelta -92 ja -93		**61325**			
Saatava tilikaudelta -93		**-10463**			
	Maksamatta Yht tilik. .91-93	**61325**			
*Citylink Oy:ltä on saatu perittyä liikevaihtoveroa yhteensä 56.097 (HAL/0168/94, s.12)					
Laskelma osittaa, että Citylink Oy on jättänyt maksamatta Lw veroja yht 61325:- mk					
Tilikauden -93 osalta Citylink liikevaihtovero osoittaa satavaa -10.463:-					

Seuraava laskelma perustuu tehtyihin liikevaihtoveroilmoituksiin, tarkastuskertomuksesta kerättyihin tietoihin, ja lisäksi todistaja Kari Kämäräisen kirjanpidosta tekemiin havaintoihin. Lisäksi asia varmentuu virallisista dokumenteista. Seuraavassa Asianajaja H. Niinimäen pyytämät ja 14.6.2000 Turun veroviraston tulostamat ALV/LVV:n kuukausi-ilmoitukset skannattuna. Ensimmäinen v.1991.05 tilikauden alusta:

Pos.20.3.1

Henkilö-/LY-tunnus 0831104-9 Verovirasto TURKU 14.06.2000
CITYLINK OY

ALV/LVV:n kuukausi-ilmoitukset

Tulostusväli (KK.VVVV) 05.1991 - 09.1991

VVKK	D	Ver.m.	Väh.ostot	Ver.arvo	Vero	Ver.lis.	Pvm	Maksettu yht
9105	X	69075	30696	38379		0	25.07.1991	6716,00
9105	X	15000	0	15000		0	14.01.1992	KUUKAUSI-ILM
9106	X	354440	318504	35936		0	26.08.1991	KUUKAUSI-ILM
9107	X	151507	47130	104376		0	25.10.1991	KUUKAUSI-ILM
9108	X	440876	299916	140960		0	25.10.1991	KUUKAUSI-ILM
9109	X	331015	467127	-136112		0	02.01.1992	KUUKAUSI-ILM

Henkilö-/LY-tunnus 0831104-9 Verovirasto TURKU 14.06.2000
CITYLINK OY

ALV/LVV:n kuukausi-ilmoitukset

Tulostusväli (KK.VVVV) 10.1991 - 12.1991

VVKK	D	M.vero	Osto.vero	Kk.vero	Ed.vähe.	Til.vero	Pvm	Maksettu yht
9110	X	117279	70031	47248	23820	23428	13.01.1992	KUUKAUSI-ILM
9111	-	110915	103613	7302	0	7302	23.03.1992	KUUKAUSI-ILM

KUITTI MAKSAJALLE

LIK ILMOITUSVELVOLLISEN KUUKAUSI-ILMOITUS

TURUN LÄÄNINVEROVIRASTO
PL 16
20111 TURKU Puh. (921) 641111

X

0831104-9
CITYLINK OY

KUORMAKATU 2

20380 TURKU 38

2. Lisäsuoritus
3. Erääntyvän
jk 19 — kk 19
4. Kanta-kausi ja -vero: SYYS 09/91
5. Päivätty/Tiedoksi saatettu: 25.11.91

6. Verotuksen mukaan	mk 331.015
7a. Vähennyskelpoiset ostot	mk 467.127
7b. Edellisiltä kuukausilta vähennettävältä jäljellä olevat	mk
7c. Kohdat 7a ja 7b yhteensä	mk 467.127
8. Myynnin verotusarvo	mk - 136.112
9. Ylävaihtovero	mk (- 23.820)
10. Veronlisäys	mk
11. Maksettavaksi tiedot yrityksen tiloissa	Vesa Kuusisto

Tilisiirto
Allekirjoitus
Pilvilyö
Tilä
Tilä TA 1028 175
12. Maksettu yhteensä mk — —
Tomistusmerkintä

VEROH 8100-ala 10.89

>161000083110441028175 5>

POSTIPANKKI POSTBANKEN

VIITEPOSTISIIRTO
REFERENSPOSTGIRO

SUOMI
FINLAND

LIIKEVAIHTOVEROVELVOLLISEN KK-ILMOITUS

Saaja
TURUN LÄÄNINVEROVIRASTO
PL 16
20111 TURKU Puh. (921) 641 111

Tilille nro
TA 1028 175

2 Lisäsuoritus

4 TiliKauden viimeinen kalenterikuukausi

5 Kohdekk ja vuosi
LOKA
10/91

3 Ei toimintaa kk 19 – kk 19

6 Maksettava/ilmoitettava viimeistään 27.12.91

7 Kohdekuukauden myynnistä suoritettavat verot mk 117.279,-

8 Kohdekuukauden vähennettävät verot 70.031,-

9 Kohdekuukauden tilitettävä vero 47.248,-

10 Edelliseltä kuukausilta vähentämättä jäänyt vero 23.820,-

11 Tilitettävä vero 23.428,-

12 Veronlisäys 468,-

13 Edellä olevat tiedot kuukauton oikeaksi

14 Maksettu yhteensä mk 23.896,-

1 Maksajan ly- tai henkilötunnus, puhelinnumero, nimi ja osoite
0831104-9 921-381070
CITYLINK OY

20380 TURKU 38

Tililtä nro

Allekirjoitus

Tark 7311

Pos.20.3.2 Tilikauden 04.–92 – 08.–92 liikevaihtoverotus/ilmoitukset

Henkilö-/LY-tunnus 0831104-9 Verovirasto TURKU 14.06.2000
CITYLINK OY

ALV/LVV:n kuukausi-ilmoitukset

Tulostusväli (KK.VVVV) 01.1992 - 12.1992

VVKK	D	M.vero	Osto.vero	Kk.vero	Ed.vähe.	Til.vero	Pvm	Maksettu yht
9204	-	87051	31865	55186	0	55186	17.09.1992	KUUKAUSI-ILM
9205	X	29214	65806	-36592	0	-36592	17.09.1992	KUUKAUSI-ILM
9205	X	-11213	-35946	24733	0	0	20.06.1995	TARK.KERT.
9206	X	-11213	-2163	-9050	0	0	20.06.1995	TARK.KERT.
9207	X	15487	29914	-14427	19992	-34419	22.12.1992	KUUKAUSI-ILM
9207	X	1106	-2163	3269	0	0	20.06.1995	TARK.KERT.
9208	X	46143	22187	23956	34419	-10463	22.12.1992	KUUKAUSI-ILM
9208	X	-16738	-18047	1309	0	0	20.06.1995	TARK.KERT.
9209	X	0	0	0	0	0		EI TOIMINTAA
9210	X	0	0	0	0	0		EI TOIMINTAA
9211	X	0	0	0	0	0		EI TOIMINTAA
9212	X	0	0	0	0	0		EI TOIMINTAA

F F FTA/ilmoi FVerk.sum FTA/päätö FTA/VILM FALV/VILM F
1Päämenu 2Tul.väli 3ALV/Ilm. 4Kuuk.sum 5ALV/päät 6Keh.+arv 7Lv summa 8

Kuukausi-ilmoituksista puuttuu kesäkuun ilmoitus sen CityLink on tehnyt samana päivänä kuin heinäkuun veroilmoituksen. Kesäkuun kohdalle on merkitty ainoastaan Tark. Kert. "simuloitu summa". Sekä Kämäräisen kirjanpidon tarkastuksen yhteydessä, että Kuortin ja Huovisen kertomuksessa on mainittu ky. kesäkuun –91 yht. 16.600 mk liikevaihtovero joka on ilmoitettu. Kuukausien syys-lokakuu ilmoituksien kopioista näkyy tehdyt ky. liikevaihtoveroilmoitukset. Turun liikevaihtoverotoimistossa on merkitty negatiivinen verotusarvo yht. 113.112:- mk, todellinen maksettava summa on negatiivinen -23.820:- mk. Poikkeuksellisesta negatiivisesta verosta johtuen se on laitettu sulkuihin. Seuraavassa kuussa näkyy myös edellisen kuukauden negatiivinen vero 23.820:-Negatiivinen verotusarvo ei ole sama kuin maksettava tai palautettava summa, verotarkastuskertomus antaa tästä helposti väärän tulkinnan. Käytettävä kieliasu/kielikuva kuin myös matemaattinen selvitystyö tulisi olla käsittelyn yhteydessä selkeä, että se ei synnyttäisi virheellisiä mielikuvia.

CityLink Oy:n Lvv verot – maksut ja tilitykset

Kari Kämäräinen lausuu kysyttäessä liikevaihtoveroista seuraavaa:

Niinimäki: Sitten minä olen pyytänyt teitä selvittämään mitenkä nämä väitetyt liikevaihtoverojäämät kehittyivät 1.5–91 lukien ja jättikö yhtiö niitä liikevaihtoveroja tilittämättä ja olisiko sen tullut niitä tilittää.
Kämäräinen: Siellähän on sellainen tilanne ensimmäisellä tilikaudella joka päättyi 30.4.91 sillä oli iso saaminen mitä anottiin pois. Sitä anottiin 231.000 ostoista pois ja lääninverovirasto oli palauttanut tämän kahdessa erässä tämän summan ja sinä aikana vastaavasti kertyi tietysti maksettavaa sillä lailla että, tilinpäätöshetkellä –92 huhtikuussa sillä oli näitten tositteiden mukaan liikevaihtoveroa maksamatta 84 754 markkaa
Niinimäki: Voisitteko mennä kuukausittain sen liikevaihtoerittelyn, onko teillä se selvitys edessänne mitä miltäkin kuukaudelta on nämä liikevaihtoverojen maksuvelvollisuudet, kontra palautus.
Kämäräinen: 04.-91 oli saatavaa 231.672 mk ja 05.91 eli toukokuussa olisi ollun maksua 2.625 mk ja 6.91 olisi ollun maksua 6.288 mk, ja heinäkuussa – 91 18.265 markkaa, elokuussa 24.668, ja syyskuussa saamista 23.820, ja lokakuussa 47.248 maksua, marraskuussa 789 maksua, ja joulukuussa 8751 markkaa maksua. Elikkä yhteensä noin 85 000 markkaa, olisi ollut maksettavaa ja samaan aikaan sai muistaakseni, sai marraskuussa viimeisen erän tästä ensimmäisen erän takaisin eli lääninverovirasto maksoi. Ja sitten tuota 1-4 – 92 sille syntyi tammikuussa 1.960 maksua, helmikuussa 35.887, ja maaliskuussa 45.000 saamista, ja huhtikuussa 55.000 maksua, yhteensä tilinpäätöksen kohdalla sillä olisi ollun maksua 129.915 markkaa eli noin 130.000 maksettavaa liikevaihtoveroa.
Niinimäki: Mitä se kertoo yhtiön käyttökatteesta
Kämäräinen: No sanotaan, että siihen aikaan sai vähentää ainoastaan, tai siis myynnistä maksettiin kuten nytkin ja vähennettiin tuotannolliseen toimintaan kohdistuvat ostot, eli tällöin oli vähennysoikeuksia ainoastaan ostolaskuissa missä on liikevaihtovero ja sitten tuotannollisten koneiden vuokraan sisältyvästä liikevaihtoverosta. Tää meinaa sitä, että sillä on ollut verollista myyntiä enemmän kuin ostovähennyksiä tämän tilikauden aikana.
Puheenjohtaja: Tämän tilikauden aikana mikä oli tilikausia.
Kämäräinen: Tilikausi oli 1.5–01 – 30.04–92 ja tästä 130.000 markasta ulosmittaaja on saanut sitten 56.097 markkaa. Elikkä se oli tänä tilikauden aikaisia maksuja joita tuossa mitattiin, silloin mitattiin huhtikuussa. Teoston hakemuksesta mitattiin ja ulosottomies oli kohdistanut mitatut varat liikevaihtoveroon pääasiassa. Ja sitten tämä loppu tilikausi josta ei ole tehty kirjanpitoa, niin siellä aineisto on sillä lailla, että se on hyvin järjestetty. Siinä on ostolaskut numeroitu valmiiksi ja siitä kun teki kirjanpitoa niin ei tarvinnut järjestää mitään sen oli joku järjestänyt ja siinä oli arvioitu 4 kuukautta², kun ei ole tehty liikevaihtovero ilmoitusta. Sitten tämän loppuajan ilmoitukset oli laadittu näistä aineistoista ja pidän niitä kanssa oikeina, että siinä syntyi sitten 5/-92 alkaa olla pelkästään saama puolta, että siinä on kesäkuussa ollut 16.600 maksua mutta muuten siellä on joka kuukausi ollut saamista. Ja elokuu – 92 asti siellä oli aineistoa. Elokuussa oli vielä myyntiä mistä olisi tullut maksua, mutta sitten heinäkuun, anteeksi viides kuukausi oli saamista 36.592 ja kesäkuussa maksua 16.600 ja heinäkuussa saamista 14.487 markkaa ja elokuussa maksua 23.000 mutta siitä olisi saanut edellisen kuukauden vähentää niin olisi jäänyt maksua **10.463 markkaa**. Ja tästä sitten näkee, **että siinä on vähemmän myyntiä kuin ostoa. Siellä on ilmeisesti se takavarikko oli tehty huhtikuussa niin siinä on jotain ongelmia yrityksellä toimia.**

Seuraavassa on verotarkastuskertomuksessa oleva aineisto Citylinkin liikevaihtoveroista. Aineisto pitää pääsääntöisesti paikkaansa todellisten ilmoitusten kanssa. Arvioverotus ²(4 kk Syyskuu – lokakuu) on kohtuutonta sikäli kun otetaan huomioon Kuortin ja Huovisen falsifioima velvollisuus kuulla CityLinkkiä/Vesa Kuusistoa. Ottamalla huomioon faktiset kausaaliset ja matemaattiset liikevaihtoverotekijät selviää, että CityLink oli tilikaudelta 1992-3 (-92 elokuun loppuun) mennessä saamassa palautusta valtiolta yht. 10.463:- mk. On varsin vaikea ymmärtää kuinka tällaisista lähtökohdista voidaan löytää evidentti näyttö – premissi - liikevaihtoverojärjestelmän

hyväksikäytöstä. Toinen oleellinen huomio asiassa on, <u>että mikäli Citylinkin >kaikki liikevaihtoverot< olisi laitettu uudelleen maksuun olisi summa 124.138:- markkaa</u>. **Maksamatta kummaltakin tilikaudelta oli yhteensä <u>61.325:- mk, joka on verohallinnon Brutto saatava</u> – kokonaisuudessaan.**

Miten on selvitettävissä ne laskelmat joilla on päästy edellä mainittujen kausaalisten olosuhteiden kautta summaan - joka nousee yli milj. markkaan? menettely on mieletön. Mitään empiiristä faktaa tällaisien laskelmien tekemiseen ei ole. Verottajat usein muistuttavatkin, että he ovat arvioineet ja simuloineen ja arvioineen uudelleen.

Seuraavassa verottajan kertomuksesta <u>skannatuissa sivuissa</u> otetaan kantaa ilmoituksiin ja maksuihin. Kertomuksessa mainitaan negatiiviseen verotusarvo syyskuun –91 on 136.112 mk. Mistä verottajat ovat saaneet ky. summan? Citylinkin laatimassa veroilmoituksessa syyskuu –91 summa on negatiivinen – 23.820:- Pidämme luotettavampana CityLink Oy:n/Matti Paanasen laatimaa ilmoitusta, joka näkyy myös laadituissa ilmoituksissa.

Tilikaudella 1.5.1991 - 30.4.1992 on yhtiö tilittänyt toukokuun 1991 liikevaihtoverosta 25.7.1991 6.716 mk (laskelman mukaan liikevaihtoveron suuruus on ollut 9.341 mk). Kesäkuun 1991 liikevaihtovero 6.288 mk olisi tullut tilittää 26.8.1991, heinäkuun 1991 liikevaihtovero 18.265 mk olisi tullut tilittää 25.9.1991 ja elokuun 1991 liikevaihtovero 24.688 mk olisi tullut tilittää 25.10.1991. Yhtiö on näiden kuukausien osalta jättänyt kesäkuun lvv-ilmoituksen 26.8.1991 ja heinä- sekä elokuun ilmoitukset 25.10.1991, mutta veroja ei ole tuolloin maksettu lainkaan. Syyskuun 1991 osalta negatiivinen verotusarvo -136.112 mk on ilmoitettu 2.1.1992. Lokakuun 1991 liikevaihtovero 23.428 mk olisi tullut tilittää 25.11.1991, mutta lvv-ilmoitus on annettu vasta 13.1.1992 rahaa tilittämättä. Marraskuun 1991 lvv-ilmoitus on annettu 23.3.1992, mutta tilitettävää veroa 7.302 mk ei ole suoritettu (oikea tilityspäivä olisi ollut 29.2.1992).

Joulukuun 1991 ja maaliskuun 1992 väliseltä ajanjaksolta mainitut kuukaudet mukaanlukien ei yhtiö ole antanut kuukausi-ilmoituksia lainkaan. Oy NTC International Ltd:n verotarkastuksen yhteydessä todettiin Citylink Oy:n myyneen videokasetteja tuona ajanjaksona NTC:lle 1.484.543,40 mk:n edestä (ks. liite NTCOSTOZ.XLS). Yhtiön kirjanpitoaineistossa olevien myyntireskontralistojen mukaan on myynti vastaavana aikana ollut yhteensä 1.935.355,50 mk. Yhtiötä on kehotettu Turun lääninveroviraston toimesta liikevaihtoveron kuukausi-ilmoitusten antamiseen (2.4.1992, 7.7.1992 ja 12.8.1992) ja yhtiön laiminlyötyä siitä huolimatta ilmoitusten antamisen, on yhtiölle maksuunpantu arviolta liikevaihtoveroa tuolta ajalta 55.000 mk/kk.

Huhtikuulta 1992 on kuukausi-ilmoitus annettu 17.9.1992, mutta tilitettävää veroa 55.186 mk ei ole maksettu (oikea tilityspäivä olisi ollut 25.6.1992).

Liikevaihtoveron tilittämättä jättäminen ei ole johtunut yhtiön maksukyvyttömyydestä, mikä ilmenee yhtiön kirjanpitoaineiston ja pankkitiedustelun perusteella laaditusta rahoitustilien saldotilanteesta ajalla 1.5.1991 - 30.4.1992:

Pankki ja kassatilit:

Aika	kassa	shekkitili/SYP 227818-803	SYP 227824-24177	shekkitili/SYP 232818-1996	PSP 800010-583501
01.05.91	11.336,35	75,00	36.000,00		
31.05.91	90.940,75	2.304,00	36.000,00		
30.06.91	60.434,20	13,60	36.000,00		
31.07.91	67.789,30	34.549,20	36.000,00		
31.08.91	76.919,30	2.136,64	36.000,00		
30.09.91	73.707,40	17.997,75	36.000,00		
31.10.91	63.671,50	6.442,50	36.000,00		
30.11.91	61.295,20	383,06	36.000,00		
31.12.91	70.903,40	-148.708,08 (tili muuttui luotolliseksi, limiitti 150.000 mk)	36.000,00		10.848,00
31.01.92	40.094,95	-106.180,42	36.000,00		8.955,10
29.02.92	48.822,85	-61.863,12	36.000,00	5.971,67	12.278,40
31.03.92	66.629,35	-183,02	39.420,00	1.667,60	12.278,40
30.04.92	81.165,65	-617,12	0	1.245,89	12.278,40

Lisäksi on tilillä SYP 227820-603099 ollut rahaa 30.4.1992 36.000 mk (koko summa on siirretty 8.4.1992 tililtä SYP 227824-24177). Kassatilin saldo on poimittu 31.12.1991 asti kirjanpidon pääkirjatililtä ja sen jälkeen kirjanpitoaineistoon sisältyneestä käsin tehdystä laskelmasta. Sikäli kuin yhtiön kirjanpidon osoittama kassatilin saldo pitä

aika	tilitettava vero, mk
toukokuu 1992	- 36.592
kesäkuu 1992	16.600
heinäkuu 1992	- 14.427
elokuu 1992	23.956
syyskuu 1992	ei toimintaa
lokakuu 1992	ei toimintaa
marraskuu 1992	ei toimintaa
joulukuu 1992	ei toimintaa

Kuukausi-ilmoitusten tiedot perustuvat ilmeisesti reskontralistoihin ja kirjanpitoaineistossa oleviin tositteisiin.

Ajalta tammikuu 1993 - huhtikuu 1993 ei yhtiö ole antanut lainkaan kuukausi-ilmoituksia ja Turun lääninverovirasto on kehotusten antamisen jälkeen (28.4.1993, 31.5.1993, 30.6.1993 ja 29.7.1993) toimittanut liikevaihtoveron arviomaksuupanon 55.000 mk/kk em. kuukausille.

Verovuoden 1993 välitön verotus on toimitettu arvioimalla yhtiön verotettava tulo 100.000 markaksi.

CityLink Oy 1992-3 **tilikausi** käynnistyi toukokuun 1pv. Edellä mainitut tilitettävät verotiedot on saatu CityLink Oy:n/Matti Paanasen laatimista veroilmoituksista. Koska yhtiön toiminta päättyi elokuussa 1992, ei luonnollisestikaan yhtiö enää antanut liikevaihtoveroilmoituksia. Verottaja on toiminnan päättymisestä huolimatta ja verottanut edelleen jokaiselta kuukaudelta ja sen lisäksi vielä seuraavalta vuodelta aina heinäkuulle 1993 saakka yht. a 55000:- mk kuukausi. Tämän lisäksi se on päätynyt verottamaan välittömää tuloa yht. 100.000:- mk.
Verotus tuntuu toimivan, mutta missä on objektiivisuus. Edellä mainitut verot on päätetty verottaa vuonna 1995 jolloin oli varsin hyvin tiedossa yhtiön toiminnan päättyminen elokuussa 1992. Tietysti asiaa olisi pitänyt tiedustella Kuusistolta jos asiassa oli epäselvyyttä, verotarkastajat Kuortti ja Huovinen eivät pitäneet asiaa näin tärkeänä, **eikä Kuusistoa kuultu .**

20.4. Valitus Korkeimpaan hallinto-oikeuteen – Uudenmaan lääninoikeuden käsittely 30.6.1998

Valitus sisältää kaiken jo aiemmin mainitun, mutta korostaa vielä puutteellista kuulemista seuraavasti:

Verotusmenettelyn lainmukaisuus/ hallintomenettely:

Citylink on jo aiemmin tuonut ilmi, että yhtiöltä tai sen **hallituksen varsinaiselta jäseneltä** ei tiedusteltu kirjanpitomateriaalin sijaintia.

Tästä syystä verottaja on saanut osan kirjanpitomateriaalista tilitoimiston kautta, mutta osa materiaalista on ollut yhtiön hallussa vielä tarkastuskertomuksen laatimisvaiheessa. Yhtiö on vaatinut tarkastuksen laatimista uudelleen kaiken kirjanpitomateriaalin pohjalta. Yhtiö on myös katsonut, että tarkastusta toimitettaessa ja kertomusta laadittaessa olisi asian selvittämiseksi pitänyt olla yhteydessä suoraan yhtiöön tai sen edustajaan. Näin ei kuitenkaan ole tapahtunut, vaan tapahtuneilla yhteydenotoilla ei ole ollut mitään tekemistä nimenomaan CityLink Oy:n tarkastuksen kanssa. Verotusaineiston olinpaikasta ja muista mahdollisesti tarvittavista tiedoista olisi yhtiö/Vesa Kuusisto kertonut, jos niitä olisi asianmukaisesti kysytty.

Asiakirjoista voidaan myös todeta, että vastineen antamiselle varattu aika missään vaiheessa ole ollut riittävän pitkä ottaen huomioon materiaalin laadun ja laajuuden. Edellä esitetyn johdosta verotuspäätös pitäisi kumota puutteellisen valmistelun ja puutteellisen kuulemisen nojalla.

Orivedellä 28. elokuuta 1996

CityLink Oy

Vesa Kuusisto
Hallituksen varsinainen jäsen

Korkein hallinto-oikeus palauttaa asian käsiteltäväksi Uudenmaan lääninoikeuden suulliseen käsittelyyn. Suullinen käsittely järjestetään 30.06.1998. Hallino-Oikeuden kokoonpano on sama kuin NTC:n prosessissa. Objektiivinen menettely ei tällaisessa käsittelyssä ole mahdollista. Olihan CityLink Oy:n ja NTC Oy:n intressit erilaiset ja siksi oikeuden kokoonpanon olisi tullut olla erilainen. Toisaalta on kuitenkin mitä ilmeisintä, että päätösten editointi on tehty yhteneväiseksi käsittelystä riippumatta. Näin meneteltynä asiassa olisikin riittänyt yksi käsittely? **Kaksi jäsentä Matti Anttila ja Mikko Rossi** olivat mukana suullisessa käsittelyssä, muut olivat siirtyneet muualle lääninoikeudesta. **Pirkko-Lisa Nurmi** otettiin päättämään asiasta, hän ei kuitenkaan osallistunut suulliseen käsittelyyn. Kas ”Hallintoväki - lasipallosta näki”

Lääninoikeudensihteeri Marja Hokkanen toimi lääninoikeuden esittelijänä sekä pöytäkirjan pitäjänä. Menettely oli varsin makaaberi - **Marja Hokkanen oli tehnyt työsopimuksen Verohallinnon** kanssa jonne hän siirtyi heti kesälomansa jälkeen. Tämä oli hänen viimeinen käsittelynsä johon hän osallistui hallinto-oikeudessa. **Pöytäkirjan laadinta oli sellaisen henkilön vastuulla joka toimi esteellisenä tehtävässään, henkilöllä jolla ei ollut tarkoituskaan toimia asiassa esittelijänä? Kuinka olosuhteet voidaan liittää oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin peruselementteihin?** (Tästä enemmän alaotsikossa Pos.21. Hallintomenettelyä, (Hallinto-oikeuden menettelytapa 1999/ oikeuden kokoonpano)

Seuraavassa päätös jota lopuksi kommentoin.

UUDENMAAN LÄÄNINOIKEUS
IV jaosto
Ratapihantie 9, PL 120
00521 HELSINKI
Puh. (09) 173 531

P Ä Ä T Ö S 957/4

15.12.1998 235/7010/98

ASIA Liikevaihtoveron jälkiverotusta koskeva valitus

VEROVELVOLLINEN Citylink Oy (0831104-9)
c/o Vesa Kuusisto
Kirkkolahdentie 4 B 11
35300 ORIVESI

MUUTOKSENHAKIJA Verovelvollinen

PÄÄTÖS, JOHON ON HAETTU MUUTOSTA

Veroviranomainen
Turun lääninverovirasto

Tilikausi
1.5.1992-30.4.1993

Numero/päiväys	**kuukausi**	**maksettava mk**
95J4553/5.10.1995	5-8/92	57 689

Jälkiverotuksen peruste

Hämeen lääninveroviraston tarkastuskertomus 20.6.1995 nro HAL/0910/94

Citylink Oy harjoitti huhtikuusta 1991 alkaen videokasettien valmistustoimintaa vuokratiloissa Turussa osoitteessa Kuormakatu 2. Citylink Oy:llä ei ole ollut nimitettyä toimitusjohtajaa ja sen hallituksen ainoa varsinainen jäsen on ollut Vesa Kuusisto, jonka omistuksessa ovat myös olleet yhtiön kaikki osakkeet.

Citylink Oy:n valmistustoiminta on käsittänyt magneettinauhan latauksen tyhjiin videokasettirunkoihin. Valmistustoimintaa Citylink Oy on harjoittanut koneilla, jotka se 2.5.1991 tehdyn sopimuksen perusteella oli vuokrannut Oy NTC International Ltd:ltä. Valmistustoiminnan alku on liittynyt läheisesti Yrjö Reinikaisen aiemmin johtaman Sukabu Oy:n (ent. Scandexa Oy) konkurssiin, sillä Scandexa Oy teki 22.3.1991 sopimuksen Citylink Oy:n kanssa yhteistyöstä kasettien valmistuksessa. Yhteistyötä oli tarkoitus tehdä siten, että Citylink Oy valmisti Scandexa Oy:n tilaamat tuotteet tältä ostamillaan raaka-aineilla ja puolivalmisteilla. Sopimus laadittiin vain hiukan ennen kuin Scandexa Oy 24.5.1991 asetettiin konkurssiin. Sopimukseen oli otettu sellainen ehto Scandexa Oy:n konkurssin varalta, että Citylink Oy ei tällöin ole velvollinen maksamaan kuin 30 prosenttia saatavan bruttosummasta Scandexa Oy:lle. Sopimuksessa oli myös ehto, jonka mukaan Citylink Oy voi palauttaa maksamattomat tai kuittaamattomat ostonsa Scandexa Oy:lle sikäli kuin katsoi sen tarpeelliseksi. Sama oikeus

Citylink Oy:llä sopimuksen mukaan oli siinä tapauksessa, että se ei ollut kyennyt myymään ostamiaan tuotteita edelleen taikka myyjä on joutunut lopettamaan toimintansa. Edelleen sopimuksessa asetettiin Scandexa Oy:lle velvollisuus ostaa kaikki ne tuotteet Citylink Oy:ltä, jotka tuotteet Citylink Oy oli valmistanut Scandexa Oy:ltä ostamistaan raaka-aineista ja puolivalmisteista uhalla, että Citylink Oy sitoutuu muussa tapauksessa maksamaan Scandexa Oy:ltä tekemistään ostoista ainoastaan 30 prosenttia.

Paitsi että Citylink Oy harjoitti toimintaa Oy NTC International Ltd:ltä vuokratuilla latauskoneilla, Citylink Oy:n myynnistä ajalla 1.5.1991-31.8.1992 suuntautui 70 prosenttia Oy NTC International Ltd:lle. Citylink Oy on hinnoitellut myyntinsä Oy NTC International Ltd:lle siten, että hinnoittelulla ei ole voitu kattaa edes kasetin valmistamisen muuttuvia materiaalikustannuksia. Lisäksi Citylink Oy on rahoituksellisesti ollut riippuvainen Oy NTC International Ltd:stä, koska Citylink Oy:n maksut tavarantoimittajille ja Oy NTC International Ltd:n maksut Citylink Oy:lle ovat olleet sillä tavoin yhteenkytkettyjä, että ne osoittavat Citylink Oy:n rahoitusta tosiasiassa johdetun Oy NTC International Ltd:n taholta. Näissä oloissa Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisten järjestelyiden ensisijaisena tavoitteena näyttää olleen liikevaihtoveron vähennysjärjestelmän hyödyntäminen ja kasettimaksun välttäminen. Näiden ja muidenkin verotarkastuskertomuksessa mainittujen syiden vuoksi verotarkastajat ovat katsoneet, että Citylink Oy:n liiketoimintaa on tosiasiassa pidettävä osana Oy NTC International Ltd:n toiminnasta, eikä Citylink Oy:tä liiketaloudellisessa mielessä ole pidettävä itsenäisenä. Citylink Oy on näin ollen tosiasiassa ollut Oy NTC International Ltd:n bulvaaniyhtiö ja tämän vuoksi Citylink Oy on verotuksellisesti katsottava vain Oy NTC International Ltd:n valmistusosastoksi. Siten Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisiä kauppoja on pidetty Oy NTC International Ltd:n sisäisinä liikevaihtoverottomina siirtoina. Verotarkastajat katsoivat, että näissä oloissa Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välillä oli ryhdytty toimenpiteisiin, jotka oikeudelliselta muodoltaan eivät ole vastanneet asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta.

Edellä mainittujen ja muidenkin tarkastuskertomuksessa mainittujen seikkojen vuoksi verotarkastajat ehdottivat Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n liikevaihtoverotukset toimitettavaksi uudelleen siten, että mainittujen yritysten väliset myynnit ja ostot katsotaan Oy NTC International Ltd:n sisäisiksi liikevaihtoverottomiksi siirroiksi. Tämän vuoksi lääninverovirasto on kohdekuukausien 5-8/92 osalta, joista kuukausista nyt on kysymys, jälkiverotuksin oikaissut Citylink Oy:n liikevaihtoverotusta poistamalla verollisesta myynnistä Citylink Oy:n myynnit Oy NTC International Ltd:lle sekä ostojen veroista Citylink Oy:n ostot Oy NTC International Ltd:ltä.

Citylink Oy oli lisäksi laiminlyönyt kirjanpidon päiväkirjan ja pääkirjan pitämisen sekä tilinpäätöksen laatimisen, eivätkä myyntilaskut ajalta 1.7.1992-31.8.1992 olleet käytettävissä. Verotarkastuksen yhteydessä laadittujen laskelmien perusteella Citylink Oy:n oli myös todettu ajalla 1.5.1991-31.8.1992 ostaneen kasettirunkoja yli 80 000 kappaletta enemmän kuin valmiita kasetteja oli myyty. Tämän vuoksi lääninverovirasto katsoi Citylink Oy:n myyneen valmiita kasetteja siten, että myynti ei ilmennyt Citylink Oy:n kirjanpidosta tai tositeaineistosta. Sen takia lääninverovirasto, paitsi että se edellisessä kappaleessa mainituin tavoin jälkiverotuksen yhteydessä oikaisi Citylink Oy:n liikevaihtoverotusta kohdekuukausilta 5-8/92, arvion mukaisesti jälkiverotti tuon myynnin kohdekuukausien 5-8/92 osalta.

Ajalla 1.5.1991-31.8.1992 (16 kuukautta) tapahtuneen valmiiden kasettien myynti arvioitiin verotarkastuskirjeessä olevien laskelmien mukaisesti yhteensä 1 184 000 markaksi eli 74 000 markaksi kuukaudessa. Kohdekuukausien 5-8/92 (4 kuukautta) osalta, johon aikaan jälkiverotus kohdistui, kirjanpidon ulkopuolisen myynnin arvo arvioitiin yhteensä 296 000 markaksi.

Citylink Oy:lle määrättiin liikevaihtoverolain (559/91) 96 §:n 2 momentin nojalla 100 prosentin veronkorotus, koska verovelvollisen katsottiin veron kavaltamisen tarkoituksessa antaneen olennaisesti väärät liikevaihtoveron kuukausi-ilmoitukset.

UUDENMAAN LÄÄNINOIKEUDEN PÄÄTÖS: 19.6.1996/427/4

Citylink Oy oli 13.12.1995 vireille pannussa valituksessaan vaatinut jälkiverotuksen kumoamista sekä oikeudenkäyntikulujen korvaamista.

Yllä mainitulla päätöksellään Uudenmaan lääninoikeus hylkäsi Citylink Oy:n valituksen sekä vaatimuksen saada korvausta oikeudenkäyntikuluista.

KORKEIMMAN HALLINTO-OIKEUDEN PÄÄTÖS: 12.1.1998 T 9

Citylink Oy pyysi lupaa valittaa lääninoikeuden päätöksestä ja valituksessaan vaati lääninoikeuden päätöstä ja lääninveroviraston toimittamaa jälkiverotusta kumottavaksi.

Yllä mainitussa päätöksessään korkein hallinto-oikeus totesi, että Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n jälkiverotus on toimitettu tarkastuskertomuksessa HAL/0910/94 ilmenevän Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n väitetyn bulvaanisuhteen perusteella. Korkein hallinto-oikeus oli samana päivänä eli 12.1.1998 antamallaan Oy NTC International Ltd:tä koskevalla päätöksellään palauttanut Oy NTC International Ltd:n asian lääninoikeudelle suullisen käsittelyn toimittamista varten.

Asioiden keskinäisen yhteyden vuoksi myös Citylink Oy:n asiassa on korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen mukaisesti toimitettava suullinen käsittely. Tämän vuoksi korkein hallinto-oikeus kumosi lääninoikeuden Citylink Oy:tä koskevan päätöksen ja palautti asian lääninoikeudelle suullisen käsittelyn toimittamista varten.

SUULLINEN KÄSITTELY

Lääninoikeudessa on 30.6.1998 toimitettu suullinen käsittely, josta laadittu pöytäkirja 98/S2/4 on asiakirjoissa.

Suullisessa käsittelyssä olivat läsnä

-Citylink Oy:n edustajana Vesa Armas Kuusisto, Orivesi
-Uudenmaan veroviraston asiamiehenä varatuomari Pekka Kemppainen, Helsinki.

Lääninoikeuden kutsumana oli suullisessa käsittelyssä kuultavana

-todistajana ylitarkastaja Aarre Hannu Juhani Kuortti, 19.12.1960, Vantaa
-todistajana vanhempi verotarkastaja Matti Ilmari Huovinen, 15.7.1951, Viiala
-todistajana toimistosihteeri Matti Ensio Paananen, 5.12.1948, Hattula
-todistajana tilitoimiston johtaja Vesa Juhani Haapalehto, 25.1.1960, Turku.

Uudenmaan veroviraston kutsumana oli suullisessa käsittelyssä kuultavana

-todistajana toimistopäällikkö Kimmo Risto Aulis Pörsti, 2.5.1963, Helsinki.

VAATIMUKSET LÄÄNINOIKEUDESSA

Edellä mainittu jälkiverotuspäätös on tehty sillä perusteella, että lääninverovirasto ei ole pitänyt Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välisiä ostoja ja myyntejä liikevaihtoverolain 1 §:ssä tarkoitettuna liiketoimintana. Sen sijaan noita ostoja ja myyntejä on pidetty vain Oy NTC International Ltd:n sisäisinä siirtoina. Lääninverovirasto on siten katsonut, että Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välisille olosuhteille ja toimenpiteille on annettu sellainen muoto, joka ei ole vastannut asian varsinaista luonnetta ja tarkoitusta. Toisaalta päätöksen perusteluissa ei kuitenkaan väitetä, että Citylink Oy ei ole itsenäinen verovelvollinen. Lääninverovirasto on näin ollen päätynyt tekemään verotuspäätöksen, jolla Citylink Oy:n maksettavaksi on määrätty jälkiveroja väitetyn ilmoittamatta jätetyn myynnin perusteella. Näiden ja muidenkin valituskirjelmässä mainittujen seikkojen vuoksi jälkiverotusta on perusteiltaan pidettävä niin sekavana ja ristiriitaisena, että jälkiverotus jo pelkästään tällä perusteella tulisi kumota.

CityLink Oy:n käsittelyssä todistajine kuultiin verottajan kolmea todistajaa, sekä Teoston Pörstiä. Ainoa ulkopuolinen todistaja oli Haapalehto, joka ei ollut havainnut merkkejä ohimyynnistä tai bulvaanisuhteesta. CityLink/Vesa Kuusitolla ei ollut varoja asianmukaisen puolustuksen järjestämiseen.

Edelleen jälkiverotuspäätös on tehty sillä perusteella, että päiväkirjan ja pääkirjan pitäminen on laiminlyöty, tilinpäätös on laatimatta, kasettirunkoja on 1.5.1991 ja 31.8.1992 välisenä aikana ostettu yli 80 000 kappaletta enemmän kuin mitä valmiita kasetteja on myyty eikä myyntilaskuja ajalta 1.7.1992-31.8.1992 ole ollut käytettävissä.

Päiväkirja ja pääkirja tosin ovat osittain olleet pitämättä ja tilinpäätöskin on laatimatta, mutta muilta osin jälkiverotuksen perustelut ovat totuudenvastaisia. Kirjanpitoaineisto on tallessa ja verovelvollinen on useaan otteeseen tuonut julki, että aineisto on tarkastettavissa. Verotarkastajat eivät kuitenkaan ole edes halunneet tarkastaa aineistoa. Näin ollen, kun verotarkastajat eivät ole suostuneet tarkastamaan koko kirjanpitoaineistoa, Citylink Oy:n kuukausi-ilmoituksiakaan ei voida väittää vääriksi.

Mitä tulee väitteeseen 80 000 kasettirungon puuttumisesta, Turun kaupunginvoudinvirasto oli Turun maistraatin 12.2.1992 tekemän päätöksen nro 203 perusteella takavarikoinut Citylink Oy:n omaisuutta. Tuo takavarikko on sisältänyt yli 16 000 tyhjää kasettia tai ladattua kasettirunkoa. Lisäksi tehdessään laskelmat puuttuvista kaseteista verotarkastajat ovat jättäneet ottamatta huomioon, että yhtiön hankkimat kasettirungot ovat sisältäneet runsaasti käyttökelvotonta, muun muassa Hong Kongista ostettua epäkuranttia tavaraa.

Tämän vuoksi ja koska Citylink Oy on suhteessa Oy NTC International Ltd:iin ollut itsenäinen verovelvollinen liikkeenharjoittaja, jälkiverotus on toimitettu virheellisin perustein. Näiden ja muidenkin valituskirjelmässä ja Citylink Oy:n muissakin kirjelmissä mainittujen seikkojen vuoksi Turun lääninveroviraston valituksenalainen päätös on kumottava ja asia palautettava takaisin Turun lääninverovirastoon uuden asiallisen verotarkastuksen toimittamista varten. Lisäksi valtio on velvoitettava korvaamaan Citylink Oy:n oikeudenkäyntikulut 5 000 markkaa.

LÄÄNINOIKEUDEN RATKAISU

Lääninoikeus hylkää valituksen. Asian näin päättyessä lääninoikeus hylkää myös Citylink Oy:n vaatimuksen saada korvausta oikeudenkäyntikuluistaan.

Perustelut

Suullisessa käsittelyssä saatu selvitys:

Hannu Kuortti totesi Kuusiston kysymyksen vuoksi, että laskelmissa on päädytty 80 000 puuttuvaan kasettiin ostettujen kasettirunkojen lukumäärän perusteella. Ostettujen kasettirunkojen määrä on saatu ostolaskuista ja jos laskussa ei ole suoranaisesti kerrottu ostettujen kasettirunkojen määrää eriteltynä, ostolaskun loppusumma on jaettu 3,50

markalla. Tällä tavoin on saatu kasettirunkojen määrä niissä tapauksissa, joissa kasettirunkojen määrää ei ollut eriteltynä laskussa. Ostettujen kasettirunkojen määrää on verrattu myyntilaskuista ilmenevien myytyjen kasettien lukumäärään. Tämä laskelma osoittaa noin 87 000 kappaleen vajausta. Kun otetaan huomioon hävikki ja vialliset tuotteet, kirjanpidon ulkopuolella myytyjen kasettien määräksi on arvioitu 80 000.

Kuusisto tiedusteli Kuortilta, onko ulosottomiehen takavarikoimat vajaa 20 000 kasettia otettu huomioon laskelmaa laadittaessa. Tähän Kuortti totesi, että noita kasetteja ei realisoitaessa ole löydetty. Sen sijaan Citylink Oy:n kirjanpidossa oli lasku, jossa turkulainen KTK-yhdistys oli laskuttanut muuttotavaroiden kuljetuksesta Kuormakadulta Telekadulle, jolla kadulla Etronia Oy harjoitti toimintaansa. Muuttokuljetuksesta oli huolehtinut J. Kuusela -niminen henkilö. Kuortti soitti hänelle ja tiedusteli, mitä tavaroita Citylink Oy:n varastosta vietiin. Kuusela kertoi, että Citylink Oy:n toimitiloista vietiin kaikki siellä olleet koneet ja muukin varasto. Kuortin saaman tiedon mukaan siis Citylink Oy:n toimitilat tyhjennettiin kokonaisuudessaan.

Kemppaisen kysymyksiin Kuortti totesi muun muassa, että Oy NTC International Ltd:n osalta tarkastus aloitettiin helmikuussa 1994. Tämän tarkastuksen yhteydessä havaittiin, että Oy NTC International Ltd:llä oli erittäin läheinen yhteistyösuhde Citylink Oy:n kanssa. Yhteistyö ilmeni siten, että Oy NTC International Ltd oli vuokrannut Citylink Oy:lle kasettien latauskoneet. Oy NTC International Ltd oli myös myynyt Citiylink Oy:lle magneettinauhaa ja kasettirunkoja sekä jonkin verran myös kasettikoteloita. Myöhemmin havaittiin Citylink Oy:n kirjanpidosta, että Oy NTC International Ltd oli ostanut noin 70 prosenttia Citylink Oy:n myynnistä. Lisäksi Oy NTC International Ltd:n kirjanpidosta ilmeni erittäin laaja kuittauskäytäntö mainittujen yhtiöiden välillä, mikä sinänsä oli juridisesti oikein.

Kun järjestelyt yhtiöiden välillä näyttivät poikkeuksellisilta, Kuortti selvitti, miten Citylink Oy oli huolehtinut veroasioistaan. Tällöin hän havaitsi muun muassa, että ajalta joulukuu 1991-maaliskuu 1992 Citylink Oy ei ollut jättänyt lainkaan liikevaihtoveron kuukausi-ilmoituksia. Kuitenkin Oy NTC International Ltd:n kirjanpidosta voitiin havaita, että tuona aikana Citylink Oy oli myynyt Oy NTC International Ltd:lle videokasetteja noin 1,4 miljoonan markan arvosta.

Mitä tulee Citylink Oy:n kirjanpitoon, erinäisten vaiheitten jälkeen selvisi, että se oli turkulaisen Vesa Haapalehdon omistaman tilitoimiston hallussa. Kirjanpitoaineisto tarkastettiin lopulta Hämeen lääninverovirastossa ja havaittiin, että se oli

Tässä käsitellään varastoa ja tavan siirtoa sekä Kuortin lausumaa asiassa. Kuusisto kysyy, Kuortti

on osa asiasta laadittua kertomusta; kertomusta tukeakseen hän todistaa kuulemiaan lausumia ja valehtelee. Hän valehtelee myös realisoinnista, jota koskaan ei suoritettu, ulosmitatut tavarat on jätetty viranomaistoiminnan laaduttomuudesta johtuen heitteille. 1992.02 ulosmitattua tavaraa lähdettiin peräämään vasta vuonna 1995. Tuolloin ky. vuokraisännän tiloissa oli vaihtunut useita vuokralaisia. Vuokraisäntä Paju ei kyennyt selvittämään tavaroiden sijaintia: todistaa pos.27.11.1

erittäin puutteellinen. Erinäisten vaiheitten jälkeen verotarkastajat saivat selville myös sen, että Vesa Kuusisto oleskeli noihin aikoihin Orivedellä. Kun Vesa Kuusiston olinpaikka saatiin selville, ylikonstaapeli Ilkka Aitolahti kuulusteli häntä 13.9.1994. Tällöin Vesa Kuusisto ilmoitti, että hänellä ei enää ollut hallussaan mitään Citylink Oy:n kirjanpitoaineistoa. Näin ollen siis se kirjanpitoaineisto, joka oli tarkastajien hallussa, oli myös ainoa kirjanpitoaineisto, mikä oli käytettävissä. Tuo kirjanpitoaineisto on verotarkastuksessa tullut tarkastetuksi.

1.5.1991 alkaneen tilikauden osalta Citylink Oy:n kirjanpito oli hoidettu niin, että kirjanpidon pääja päiväkirja oli hoidettu 31.12.1991 asti. Sen jälkeen kirjanpidon pitäminen oli kokonaan laiminlyöty. Tositteet tosin oli tiliöity ja niitä oli mapeissa, mutta varsinainen kirjanpito oli laiminlyöty 1.1.1992 alkaen. Osto- ja myyntireskontra oli hoidettu elokuuhun 1992, johon Citylink Oy:n varsinainen toiminta ilmeisesti oli kestänyt.

Rahoituksesta tarkastuksessa todettiin, että Citylink Oy:n oikeastaan ainoa pankkilaina oli Scandexa Oy:n osakkeiden ostamista varten otettu 280 000 markkaa. Citylink Oy oli nimittäin huhtikuussa 1991 ostanut Scandexa Oy:n osakkeet. Luotto oli otettu 7.5.1991 ja se maksettiin saman vuoden marraskuussa takaisin. Maksun yhteydessä on havaittavissa, että samana päivänä kuin luotto on erääntynyt, Oy NTC International Ltd on maksanut Citylink Oy:lle sen saatavien suoritukseksi 410 000 markkaa, mistä määrästä 65 000 markkaa on kohdistunut sellaisiin tuotteisiin, joita ei ollut vielä edes laskutettu. Nämä laskut on siis päivätty vasta 7.11.1991 jälkeen. Edelleen oli havaittavissa, että Citylink Oy:n ostolaskuja esimerkiksi BASF Oy:ltä oli useaman kerran edeltänyt Oy NTC International Ltd:ltä tullut suoritus. Lisäksi tarkastuksessa ilmeni, että Yrjö Reinikainen on lainannut 210 000 markkaa Citylink Oy:lle marraskuussa 1991. Noita rahoja Citylink Oy on tarvinnut muun ohessa BASF Oy:n laskujen suorittamiseen.

Mitä tulee havaintoihin Citylink Oy:n myyntilaskuista, niistä ilmeni ainakin Oy NTC International Ltd:lle tapahtuneen myynnin suuri suhteellinen osuus, joka oli noin 70 prosenttia Citylink Oy:n myynnistä. Laskuista kiinnitti huomion myös myyntihinta. Tyypillinen myyntiartikkeli oli 3 tunnin mittainen kasetti, jota myytiin verottomana hintaan 11,78 markkaa. Sen selvittämiseksi, onko toiminta ollut kannattavaa, verotarkastuskertomukseen on Citylink Oy:n kirjanpidon ostolaskujen perusteella laadittu laskelma siitä, kuinka suuret ovat edellä tarkoitetun niin sanotun E 180 -kasetin valmistamisen muuttuvat kustannukset materiaalin ja kasettimaksun osalta. Tämän laskelman mukainen kasetin veroton hinta on 16,19 markkaa. Kun kasettia on myyty Oy NTC International Ltd:lle verottoman hinnan ol-

lessa 11,78 markkaa, on selvää, että kysymys ei voi olla aidosta liikesuhteesta. Aidon liikesuhteen puuttumisen osoittaa se, että Citylink Oy:n toiminta on ollut raskaasti tappiollista. Tosin alhainen myyntihinta on osaksi selitettävissä myös siten, että Citylink Oy valtaosaltaan on laiminlyönyt kasettimaksun maksamisen, joka maksu E 180 -kasetin ollessa kysymyksessä on 8,10 markkaa kasetilta.

Edellä kerrottujen huomioiden jälkeen Kuortin johtopäätös oli se, että Citylink Oy ei voi olla itsenäinen yhtiö ja sen tarkoitus näyttää olleen kilpailuedun tuottaminen Oy NTC International Ltd:lle. Siis Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välisten järjestelyjen tarkoituksena on ollut kasettimaksun ja liikevaihtoveron kiertäminen. Citylink Oy siis oikeastaan on ollut Oy NTC International Ltd:n valmistusosasto.

Citylink Oy:n kirjanpidosta ilmeni, että yhtiö oli myynyt kasetteja yhteensä 432 109 kappaletta. Kasettirunkoja Citylink Oy puolestaan oli ostanut 519 965 kappaletta. Kasettirunkoja on siten ostettu 87 856 kappaletta enemmän kuin on myyty ladattuja kasetteja. Ostettujen kasettirunkojen määrät on otettu ostolaskuista. Ostettujen kasettirunkojen määrä on laskettu tavalla, joka ilmenee Kuortin vastauksessa Kuusistolle (ks. perustelujen 1. kappale sivulla 7-8). Kuortin käsityksen mukaan tämä on selkeä indisio kirjanpidosta puuttuvasta myynnistä.

Verotarkastusta toimitettaessa yritettiin myös selvittää, kuka oli saanut hyödyn kirjanpidon ohi tapahtuneesta myynnistä. Tämän seikan selvittämiseksi verotarkastuksen yhteydessä tehtiin muun muassa pankkitiedustelut Yrjö ja Marja Reinikaisesta sekä Vesa Kuusistosta ynnä vielä Citylink Oy:stä ja Etronia Oy:stä. Pankkitiedustelun tuloksena selvisi ainakin se seikka, että epäillystä ohimyynnistä kertyneet Citylink Oy:n kirjanpidosta ilmeisesti puuttuvat tulot eivät ole ohjautuneet ainakaan Vesa Kuusiston pankkitileille. Mitä tuli Yrjö Reinikaisen pankkitileihin, niissä oli vahvoja viitteitä tällaisista rahavirroista.

Matti Huovinen kertoi Kemppaisen kysymyksen vuoksi laskeneensa kasettirunkojen ostot Citylink Oy:n kirjanpidossa olevista ostolaskuista. Joissakin laskuissa oli suoraan merkittynä ostettujen kasettirunkojen kappalemäärä. Kirjanpidossa oli myös sellaisia ostolaskuja, joihin ei ollut merkitty kappalemäärää. Näissä tapauksissa ostettujen kasettirunkojen määrä oli arvioitu siten, että ostosumma oli jaettu 3,50 markalla. Tuo 3,50 markkaa oli sellainen hinta, joka oli esiintynyt joissakin BASF:n laskuissa. Valmiiden kasettien myynnit on laskettu tavalla, joka lähemmin ilmenee verotarkastuskertomuksen liitteinä olevista tarkastuksen yhteydessä laadituista taulukoista. Näiden laskelmien perusteella verotarkastuksessa on päädytty siihen, että

Citylink Oy on ostanut kasettirunkoja noin 87 000 kappaletta enemmän kuin mikä on yhtiön kirjanpitoonsa kirjaamien myytyjen kasettien kappalemäärä. Tällä perusteella verotarkastuksessa on tehty sellainen johtopäätös, että Citylink Oy on myynyt 80 000 videokasettia siten, että myynti ei selviä kirjanpidosta.

Mitä tulee kasettien valmistamiseen tarvittavaan magneettinauhaan, Huovinen kertoi tulleensa siihen tulokseen, että Citylink Oy on ostanut 547 000 markan edestä enemmän magneettinauhaa kuin mitä on tarvittu kirjanpitoon kirjattujen kasettien lataamiseen.

Tarkastuksen toimittamisen yhteydessä ilmeni merkkejä siitä, että osa kirjanpidon ulkopuolisesta myynnistä on ohjautunut Yrjö Reinikaiselle.

Matti Paananen kertoi Kemppaisen kysymyksen vuoksi työskennelleensä Tavastia Tili Oy:ssä kirjanpitäjänä ja siirtyneensä sieltä vuonna 1989 Scandexa Oy:n palvelukseen kirjanpitäjäksi. Scandexa Oy:n konkurssin jälkeen Paananen kesällä 1991 siirtyi Yrjö Reinikainen Ky:n palvelukseen, jonka yhtiön nimi noihin aikoihin oli muutettu Takaraja Vesa Kuusisto Ky:ksi. Paananen oli siis kesäkuusta 1991 vuoden loppuun asti Takaraja Vesa Kuusisto Ky:n palveluksessa. Paanasen ollessa Takaraja Vesa Kuusisto Ky:n palveluksessa Yrjö Reinikainen keskitti kaikkien yhtiöittensä kirjanpidot Paanasen hoidettavaksi, minkä lisäksi Paanasen hoidettavaksi tuli myös muutamien ulkopuolisten yhtiöiden kirjanpidot. Samaan aikaan Reinikainen perusti myös Toimisto- ja tilipalvelu Ky:n, jonka palvelukseen Paananen siirtyi vuoden 1992 tammikuussa. Paanasen esimiehenä Scandexa Oy:ssä oli yhtiön toimitusjohtaja Yrjö Reinikainen.

Takaraja Vesa Kuusisto Ky:n palveluksessa ollessaan Paananen huolehti Oy NTC International Ltd:n ja eräiden muidenkin Reinikaisen yhtiöiden kirjanpidosta. Paananen osallistui myös Citylink Oy:n kirjanpidon valmistelutyöhön sikäli, että hän kävi keskimäärin kerran kuussa Turussa opastamassa Kuusistoa kirjanpitomateriaalin mapittamisessa, jotta Vesa Haapalehto, joka varsinaisesti huolehti Citylink Oy:n kirjanpidosta, olisi siitä pystynyt laatimaan kirjanpidon. Lisäksi Paananen kävi Kuusiston kanssa läpi tiliotteet ja tositteet. Myös reskontralistat tulostettiin sekä täsmäytettiin.

Scandexa Oy:n konkurssiin johtaneista syistä Paananen totesi, että lähtökohtana konkurssille oli ylivelkaantuminen ja konkurssin välittömänä syynä Paanasen muistaman mukaan oli se, että vakuutusyhtiö Tapiola sanoi irti lainan. Scandexa Oy:llä oli myös muita velkoja, esimerkiksi verovelkoja, teostovelkaa ja valuuttalainoja, lyhytaikaisia luottoja sekä pitkäaikaisia luottoja.

Tehtävän Citylink Oy:n myyntireskontran päivittämisestä Paananen sai Turussa pidetyssä palaverissa,

jossa oli läsnä Citylink Oy:n tilintarkastaja, kirjanpitäjä, Kuusisto, Reinikainen ja Paananen. Tällöin sovittiin, että Paananen voi panna alulle kommandiittiyhtiön kautta käytännön konttoritoimintoja, sillä Haapalehto ei myynyt muuta palvelua kuin kirjanpitopalvelun. Käskyn noiden tehtävien hoitamisesta Paananen sai esimieheltään Yrjö Reinikaiselta. Tuolloin Paananen oli Takaraja Vesa Kuusisto Ky:n palveluksessa.

Citylink Oy:n myyntilaskuja Paananen ei analysoinut mitenkään, koska ne olivat mapitettuina ja Paananen tulosti vain myyntilaskuluettelot, myyntisuoritusten luettelot. Tällöin hän työskenteli Kuusiston kanssa yleensä puoli päivää tiiviiseen tahtiin eikä tehnyt mitään erityisiä havaintoja laskuista.

Citylink Oy:n rahaliikenteestä Paananen totesi seuraavan: "Citylinkin taloudellisen tilanteen havainnointia kyllä väkisinkin tuli siinä mielessä, koska me...ostimme sieltä kasetteja ja rahaa oli aina...rahaliikenne hyvinkin semmosta viime tippasta eli...lähinnä kun oli hankintoja tehtävä, niin me oltiin se sitten...apu aina meidän kautta...tuli, eli järjestettiin rahaa näitä ostoja vastaan. Mitä ostolaskuja meidän kirjanpidossa oli, niin suorituksia heti, jopa tosiaan lyhyellä varoitusajalla, piti heille järjestää rahana. Kuusisto yleensä otti yhteyttä, kun hän raaka-aineita hankki, niin minuun, ja sanoi, että nyt on rahantarvetta."

Paanasella ei ollut selvää muistikuvaa siitä, saiko Citylink Oy suoranaista rahoitusta toimintansa tukemiseksi. Paanasen olettamuksen mukaan Citylink Oy:llä ei ollut paljoa lainoja. Paananen arveli, että Citylink Oy:llä joka tapauksessa oli lainaa alle puoli miljoonaa markkaa. Lainanantajia Paananen ei enää kyennyt muistamaan. Citylink Oy:n myyntireskontran Paananen päivitti koko Citylink Oy:n toiminnan ajan. Citylink Oy:n toiminta päättyi Citylink Oy:n tiloissa tapahtuneeseen takavarikkoon.

Mitä tulee Reinikaisen osallistumiseen Citylink Oy:n toimintaan, Paananen totesi tuon osallistumisen ilmenneen oleellisimmin siten, että hänen piti hyvin nopealla varoitusajalla siirtää rahaa Citylink Oy:lle ja maksaa kasettiostoja.

Paananen laati myös kuittauskirjelmiä Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välillä ja osapuolet sitten allekirjoittivat ne. Kuittauksia alettiin tehdä siten, että Paananen kysyi Reinikaiselta, voidaanko kuittauksia suorittaa ilman rahaliikennettä. Reinikainen kysyi tilintarkastajalta, ovatko tällaiset kuittaukset mahdollisia. Tilintarkastajan mukaan kuittausten tekemiselle ei ollut mitään estettä, jolloin Paananen alkoi toimia niin, että kuittausten tekemisestä Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välillä tuli käytäntö. Tämän jälkeen Paananen ei enää kysynyt erikseen lupaa kuittausten tekemiseen. Alkuvaiheessa kuittaukset on

otettu käyttöön nimenomaan Paanasen aloitteesta, koska tämä teki Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välisten ostojen ja myyntien seurannan yksinkertaisemmaksi.

Citylink Oy:n taloudesta Paananen totesi, että se oli tiukka eikä rahaa oikein tahtonut olla riittävästi. Lividejä varoja Citylink Oy:llä oli hyvin vähän ja sen verovelvoitteet jäivät hoitamatta.

Taloudellisessa mielessä Citylink Oy ei Paanasen käsityksen mukaan ollut itsenäinen yritys. Rahavirta Oy NTC International Ltd:ltä Citylink Oy:lle oli suurin. Sillä, miten paljon Oy NTC International Ltd myi Citylink Oy:n valmistamia kasetteja, oli suuri merkitys Citylink Oy:lle.

Matti Anttilan kysymykseen Paananen totesi, että hänen käsityksensä mukaan Oy NTC International Ltd hyötyi taloudellisessa mielessä Citiylink Oy:n toiminnasta. Mitä tulee noin 80 000 kasetin ohimyyntiin, Paananen totesi, että ohimyynti on hänelle uusi asia eikä hän ole ollut edes tietoinen ohimyynnistä. Siinä kirjanpitoaineistossa, jonka Paananen Kuusiston kanssa mapitti, oli ostolaskut ja myyntilaskut, mutta ohimyynnistä Paananen ei ole koskaan ollut tietoinenkaan.

Vesa Haapalehto kertoi Kemppaisen kysymysten vuoksi pitäneensä Citylink Oy:n kirjanpitoa joulukuuhun 1991 asti. Tehtävä sovittiin Citylink Oy:n Turun Orikedolla olevissa toimitiloissa. Paikalla tehtävästä sovittaessa oli muun muassa Vesa Kuusisto, Yrjö Reinikainen ja Matti Paananen. Syynä Paanasen paikallaoloon oli se, että hän laittoi kuntoon Citylink Oy:n myynti- ja ostoreskontraa. Haapalehdolle jäi sellainen käsitys, että Paananen opastaa Kuusistoa näiden tehtävien hoidossa. Syytä Yrjö Reinikaisen paikallaoloon Haapalehto ei tiennyt. Haapalehto otti tehtävän vastaan nimenomaan Citylink Oy:n tiloissa.

Haapalehdon havainnot Citylink Oy:n kirjanpidosta olivat sellaiset, että Citylink Oy:n taloudellinen tilanne oli huono. Citylink Oy:n kannattavuus ja rahoituksellinen asema oli erittäin huono ja huononi ajan kuluessa. Toiminnan alkuvaiheessa Citylink Oy:llä oli Haapalehdon muistaman mukaan ostoja Oy NTC International Ltd:ltä. Ensimmäisellä tilikaudella Citylink Oy:llä ei ollut toimintaa vaan ainoastaan koneiden ja kaluston hankintaa. Kysymyksessä oli yhtiö, joka oli aikaisemmin ollut niin sanottu pöytälaatikkoyhtiö ja sen vuoksi ensimmäisen tilikauden lopussa Citylink Oy:llä oli alkuvaraston ostoja ja siihen verrattavia valmistavia liiketoimia. Citylink Oy:n rahoitustilanne alkuvaraston hankkimisen aikaan oli sellainen, että alkuvarasto Haapalehdon muistaman mukaan jäi velaksi. Velan suuruus tuolloin Haapalehdon muistaman mukaan oli miljoonan markan luokkaa. Haapalehto ei enää muistanut, tulivatko alkuhankinnat maksetuiksi tai kuitattiinko niitä.

Mitä tulee Citylink Oy:n toiminnan kannattavuuteen, Haapalehto totesi, että se ei ollut kannattavaa, koska Citylink Oy:n velat kasvoivat koko ajan eivätkä yhtiön tulot riittäneet menoihin.

Citylink Oy:n rahaliikenteestä Haapalehto totesi, että kun rahaa tilille tuli, se saman tien myös meni ja pankkitilin keskisaldo oli hyvin matala. Veroja Citylink Oy ei kovin paljoa maksanut, joten rahat menivät pääasiassa velkojen maksuun.

Citylink Oy:n asiakkaista Haapalehdon mieleen on jäänyt Oy NTC International Ltd. Citylink Oy:llä oli myös muita, pieniä asiakkaita, mutta Oy NTC International Ltd oli suuri asiakas. Mitään prosenttilukua siitä, miten suuri osa Citylink Oy:n myynnistä meni Oy NTC International Ltd:lle, Haapalehto ei muistanut.

Mitä tulee siihen, oliko Citylink Oy taloudellisesti riippumaton, Haapalehdon mukaan Citylink Oy:n toiminnan kannattamattomuus ja oman pääoman puuttuminen tekee sen, että Citylink Oy:n toiminta oli riippuvainen velkojien pitkämielisyydestä.

Suoritukset Citylink Oy:n tilille ennen ostolaskun erääntymistä tulivat Haapalehdon muistaman mukaan eri lähteistä, mutta hänellä ei enää ollut asiasta kattavaa muistikuvaa. Haapalehdon muistaman mukaan Citylink Oy:llä toiminnan alussa oli jokin pankkilaina ja lainaa saattoi olla muiltakin tahoilta, mutta yksittäisiä liiketapahtumia Haapalehto ei enää muistanut niin tarkasti, että olisi voinut sanoa mitään täsmällistä asiasta.

Citylink Oy:n kirjanpito ei ollut missään vaiheessa ajan tasalla, koska kirjanpitoaineisto tuli myöhässä. Lisäksi, kun Citylink Oy:llä ei ollut rahaa, kirjanpitolaskujen maksaminenkin alkoi viivästyä. Tämän vuoksi Citylink Oy:n kirjanpitoa ei tehty eteenpäin ennen kuin vanhat kirjanpitolaskut oli maksettu.

Toimeksiantosuhteen päättymisen jälkeen Citylink Oy:n kirjanpito jäi tilitoimiston hyllyyn, kunnes verotarkastajat sen kävivät noutamassa.

Citylink Oy:n toiminta herätti Haapalehdossa sekavia mielikuvia, koska yhtiön oma pääoma oli menetetty heti alussa. Citylink Oy olisi pitänyt Haapalehdon käsityksen mukaan heti alussa saneerata kannattavaksi tai lopettaa toiminta jo paljon aikaisemmin. Tuottojen ja kulujen epäsuhteesta Haapalehto ei pystynyt sanomaan mitään täsmällistä, koska Citylink Oy:n toiminta päättyi jo ennen ensimmäistä tilinpäätöstä eikä tilinpäätöstä lainkaan tehty.

Matti Anttilan ohimyyntiä koskevaan kysymykseen Haapalehto totesi, että hänen käytettävissään olleesta tositeaineistosta ei hänelle tullut sellaista mielikuvaa, että Citylink Oy:llä on ollut ohimyyntiä.

Kimmo Pörsti kertoi Kemppaisen pyynnöstä olevansa Teoston kasettimaksutoimiston toimistopäällikkö. Teoston kasettimaksutoimiston tehtävänä on periä tekijänoikeuslain mukaista kasettimaksua, joka on korvausta teosten kopioinnista yksityiseen käyttöön. Maksua peritään tyhjistä video- ja äänikaseteista. Kasettimaksutoimisto toimii opetusministeriön määräysvallassa ja sen tehtävänä on periä kasettimaksuja ja huolehtia kasettimaksuihin liittyvistä käytännön toimista.

Videokasettimaksun suuruus on vuodesta 1991 lähtien ollut 4,5 penniä minuutilta, jolloin yleisimmän eli 3 tunnin videokasetin kasettimaksu on 8,10 markkaa. Kasettimaksuvelvollisuus on ollut lain säätämisestä eli vuodesta 1984 lähtien kasettien maahantuojalla ja kotimaisella valmistajalla. Joulukuussa 1992 kasettimaksuvelvollisuus ulotettiin koskemaan myös raakanauhan maahantuojaa.

Ainoa poikkeus, milloin kasettimaksu on laillisesti voitu jättää maksamatta, on se, että kasettien maahantuojalla tai valmistajalla on ollut sopimus Teoston kanssa siitä, että kasettimaksua ei tarvitse maksaa. Tällöin kysymys on siitä, että kasetit myydään ammattikäyttäjille, esimerkiksi radiolle. Sama koskee kasettien vammaiskäyttöä. Kuitenkin tämä edellyttää aina sopimusta Teoston kanssa.

Mitä tulee itse asiaan, Teosto oli havainnut, että vuonna 1991 konkurssiin mennyt kasetteja valmistanut Scandexa Oy oli siirtänyt varastonsa, kalustonsa ja raaka-aineensa ennen konkurssia pääsääntöisesti Oy NTC International Ltd:lle ja Citylink Oy:lle. Menettelyssä oli käytetty erikoisia kauppatapoja ja maksuaikoja. Pörstin muistaman mukaan kesällä 1991 Teosto oli eri ammattikäyttäjien lähettämistä lomakkeista saanut tietää, että ammattikäyttäjät olivat ostaneet kasetteja Citylink Oy -nimiseltä yhtiötä. Tämän vuoksi Teosto Pörstin muistaman mukaan kirjeellä 26.8.1991 otti yhteyttä Citylink Oy:öön. Vastauksessaan Citylink Oy kertoi aloittaneensa toiminnan kesäkuun alussa ja samalla pyysi Teostolta perimättäjättämissopimusta eli oikeutta myydä kasetteja ammattikäyttöön ilman tekijänoikeuskorvausta. Teoston ja Citylink Oy:n välillä solmittiinkin 7.10.1991 tuollainen sopimus muun muassa sen vuoksi, että sopimuksessa Teostolle myönnettiin oikeus valvoa sitä, että kasettimaksuvelvoitteet tulevat hoidettua. Sopimuksessa Teosto siis sai oikeuden valmistajan kirjanpidon tarkastamiseen. Citylink Oy:stä tuli valmistusilmoituksia, joissa ilmoitettiin toisaalta ammattikäyttöön myydyt kasetit, joista kasettimaksua ei tarvinnut maksaa, ja toisaalta muut kasetit, joista maksu oli maksettava. Alusta lähtien nämä maksut kuitenkin jäivät maksamatta. Citylink Oy ei siis erästä ulosottoviraston tilittämää 13 000 markan erää lukuun ottamatta ole maksanut maksuja. Citylink Oy:n velkaantuminen siis alkoi saman tien. Kun maksuja ei

saatu, Teosto teetti Citylink Oy:ssä tarkastuksen 10.1.1992 KPMG Widerin toimesta. Tarkastuksessa todettiin, että yhtiö oli ilmoittanut ainoastaan perimättäjättämissopimukseen perustuvat myynnit. Perimättäjättämissopimuksen ulkopuoliset myynnit oli jätetty kokonaan raportoimatta. Laskuista ilmenevistä kasettimyyntihinnoista oli lisäksi pääteltävissä, että kyseisten tuotteiden myyntihinta ei sisältänyt kasettimaksua. Johtopäätös tarkastuksessa oli, että laskutettava yhtiön lähes kokonaan raportoimatta jättämä myynti ylittää selvästi laskutetun raportoidun myynnin. Pääasiassa raportoimattomassa myynnissä ostajana oli Oy NTC International Ltd. Edellä mainittujen seikkojen vuoksi Teosto purki sopimuksen ja alkoi velkoa saatavia, jolloin Teosto nosti velkomuskanteen. Kanteeseen saatiin kanteen hyväksyvä päätös sekä alioikeudessa että Turun hovioikeudessa.

Suurin syy tarkastuksen suorittamiseen oli Teostossa syntynyt epäilys siitä, että Citylink Oy:n ei ehkä alunperinkään ollut tarkoitus maksaa kasettimaksuja. Pörsti totesi myös hinnoittelun vaikuttaneen sellaiselta, että Citylink Oy:n ei ole ollut tarkoituskaan maksaa lakisääteisiä velvoitteitaan.

Asiakirjoihin perustuva selvitys:

Jälkiverotuksen perusteena olevan tarkastuskertomuksen mukaan Citylink Oy:n verollinen liikevaihto ajalla 1.5.1991-31.8.1992 on ollut 5 978 399 markkaa, mihin määrään sisältyy 4 230 775 markan verollinen myynti Oy NTC International Ltd:lle. Tarkastuskertomuksen mukaan siis noin 70 prosenttia Citylink Oy:n verollisesta myynnistä on mainittuna aikana suuntautunut Oy NTC International Ltd:lle. Esimerkkeinä Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisestä laskutuskäytännöstä tarkastuskertomuksessa on mainittu, että Oy NTC International Ltd on jättänyt maksamatta eräpäivänä Citylink Oy:n eräitä tarkastuskertomuksessa lähemmin mainittuja laskuja ja suorittanut Citylink Oy:lle tarpeen mukaan rahaa sen verran, että Citylink Oy on kyennyt suoriutumaan omista pakollisista raaka-ainekuluistaan.

Verotarkastajat ovat tarkastuskertomuksessa olevan laskelman mukaisesti arvioineet Citylink Oy:lle aiheutuneen E 180-videokasetin liikevaihtoverottoman valmistuskustannuksen 16,19 markaksi, mistä määrästä kasettirungon osuudeksi on arvioitu 2,25 markkaa, nauhamateriaalin osuudeksi 5,34 markkaa, kartonkikotelon, tarrojen ja folion osuudeksi 0,50 markkaa sekä teostomaksun osuudeksi 8,10 markkaa. Tarkastajien laskelmien mukaan Citylink Oy on myynyt kyseistä kasettia Oy NTC International Ltd:lle 11,78 markalla, joka verotarkastajien laskelmien mukaan on ollut E 180-kasetin Citylink Oy:n Oy NTC International Ltd:ltä perimä liikevaihtoveroton myyntihinta. Oy NTC International Ltd puolestaan on videokasetin valmistuskustannuksia koskevan oman

laskelmansa perusteella määritellyt kasetin valmistuskustannuksen 11,82 markaksi, mistä määrästä kasettirungon osalle tulee 2,34 markkaa, nauhamateriaalin osalle 1,38 markkaa ja kasettimaksun osalle 8,10 markkaa.

Mitä sitten tulee kirjanpidon ulkopuolella tapahtuneeseen myyntiin, verotarkastuskertomuksessa on laskelma, jonka mukaan Citylink Oy on ajalla 1.5.1991-31.8.1992 ostanut 87 856 kasettirunkoa enemmän kuin mikä on myytyjen valmiiden kasettien määrä. Noiden kasettien myyntitulot ovat lääninverovirastoon käsityksen mukaan jääneet kirjanpidon ulkopuolelle. Lääninverovirasto on kuitenkin kirjanpidon ulkopuolella myytyjen kasettien määrää arvioidessaan katsonut, että osa ostetuista kasettirungoista on ollut epäkuranttia tavaraa. Kun lääninverovirasto lisäksi otti huomioon laskelmassa mahdollisesti olevat virheet, kirjanpidon ulkopuolella myytyjen kasettien kappalemääräksi on arvioitu 80 000.

Selvityksen arviointi ja johtopäätökset:

Verotarkastuskertomuksessa ja myös Kuortin todistajanlausunnossa todetaan, että noin 70 prosenttia Citylink Oy:n valmistamista videokaseteista oli myyty Oy NTC International Ltd:lle sekä että Citylink Oy:llä oli käytössään Oy NTC International Ltd:ltä vuokratut kasettien latauslaitteet. Haapalehto, joka noin vuoden ajan oli huolehtinut Citylink Oy:n kirjanpidosta, puolestaan totesi Oy NTC International Ltd:n verrattuna muihin asiakkaisiin olleen Citylink Oy:n suurin asiakas, vaikkakaan Haapalehto ei ollut laskenut Oy NTC International Ltd:n prosentuaalista osuutta Citylink Oy:n myynneistä. Lisäksi Citylink Oy:llä Haapalehdon mukaan oli muita pienempiä asiakkaita. Näiden seikkojen perusteella lääninoikeus pitää selvitettynä, että olennaisesti merkittävin osa Citylink Oy:n tuotannosta on myyty Oy NTC International Ltd:lle.

Mitä tulee tarkastuskertomuksessa esitettyyn arvioon yleisimmän eli E 180-kasetin valmistukseen vaikuttavista kustannuksista Citylink Oy:lle, asiassa osalliset ovat yksimielisiä teostomaksun suuruudesta. Heidän arvionsa materiaalikustannustenkin vaikutuksesta kasettien valmistuskustannuksiin ovat nauhamateriaalin kustannusosuutta lukuun ottamatta lähes yhteneväiset. Nauhamateriaalin kustannusvaikutuksen osalta asianosaisten arviot eroavat toisistaan olennaisesti. Lähinnä tämän eroavuuden vuoksi valittajatahon arvio kasetin valmistuskustannuksista on 11,82 markkaa eli 4,37 markkaa vähemmän kuin verotarkastuskertomuksessa esitetty arvio 16,19 markkaa. Asiassa on kuitenkin otettava huomioon, että sen paremmin verotarkastajien kuin valittajatahonkaan arviot kasetin valmistuskustannuksista eivät ole sisältäneet työn tai yleiskustannusten, kuten esimerkiksi koneiden tai tuotantotilojen vuokrien, osuutta kasetin valmistuskustan-

nuksista. Näin ollen lääninoikeus pitää selvitettynä, että kasetin valmistuskustannukset ovat joka tapauksessa suuremmat kuin valittajatahon esittämä arvio 11,82 markkaa.

Mitä sitten tulee Citylink Oy:n E 180-kasetin valmistamisesta Oy NTC International Ltd:ltä saamaan liikevaihtoverottomaan hintaan, tarkastuskertomuksessa esitetty arvio 11,78 markkaa perustuu kirjanpidosta ilmenevään Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n väliseen laskutukseen. Tällä perusteella lääninoikeus pitää selvitettynä, että verotarkastuskertomuksessa mainittu arvio Oy NTC International Ltd:n Citylink Oy:lle maksamasta hinnasta on suuruusluokaltaan oikea. Kun näin ollen kasetin valmistuksessa Citylink Oy:lle aiheutuneiden kustannusten edellä mainituin perustein joka tapauksessa on selvitetty ylittäneen 11,82 markkaa, Citylink Oy:n kasetin valmistamisesta saaman hinnan on selvitetty olleen pienemmän kuin mitkä ovat olleet kasetin valmistamisesta Citylink Oy:lle aiheutuneet valmistuskustannukset.

Kuortin ja Paanasen, joka on hoitanut Citylink Oy:n reskontran ja auttanut Kuusistoa konttoritöiden tekemisessä, todistajanlausunnoista ilmenee Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisen laskutuksen tapahtuneen siten, että yhtiöt ovat kuitanneet keskinäisiä saataviaan. Keskinäisiä kuittauksia laskutuksessa ei sinänsä voida pitää kiellettyinä. Tässä tapauksessa on kuitenkin otettava huomioon, että kuten Kuortin todistajanlausunnostakin ilmenee, kuittaukset Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisessä laskutuksessa ovat olleet poikkeuksellisen laajasti käytössä. Kuittauskäytännön merkitystä Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisessä suhteessa arvioitaessa on lisäksi otettava huomioon se, että Citylink Oy:n taloudellinen tilanne on kaiken aikaa ollut huono, mikä seikka ilmenee muun muassa Haapalehdon todistajanlausunnosta. Toisen sopimuskumppanin eli tässä tapauksessa Citylink Oy:n huono taloudellinen tilanne puolestaan on seikka, jonka vuoksi keskinäisiä kuittauksia yleensä pyritään välttämään. Asiaa arvioitaessa on vielä otettava huomioon, että Paananen on, kuten hänen kuittauksia koskevasta todistajanlausunnostaankin ilmenee, pyytänyt Reinikaiselta luvan kuittausten tekemiseen. Näissä oloissa Reinikaisen on täytynyt olla tietoinen Citylink Oy:n heikosta taloudellisesta tilanteesta kuittauksia tehtäessä.

Asiassa on siis ilmennyt, että Citylink Oy on myynyt olennaisen osan tuotannostaan Oy NTC International Ltd:lle niin alhaisella hinnalla, että Citylink Oy:llä ei tämän vuoksi ole ollut mahdollisuutta jatkuvaan toimintaan. Lisäksi asiassa on ilmennyt Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n keskinäinen laaja saatavien kuittauskäytäntö oloissa, joissa kuittauskäytäntö Citylink Oy:n heikon taloudellisen tilanteen vuoksi ei ole ollut perus-

teltua. Huomioon on myös otettava, että Oy NTC International Ltd oli vuokrannut kasettien lataukseen tarvittavat koneet Citylink Oy:lle sekä että Oy NTC International Ltd ja myös Oy NTC International Ltd:n toimitusjohtaja Yrjö Reinikainen ainakin jossakin määrin ovat rahoittaneet Citylink Oy:n toimintaa. Kun lisäksi Reinikaisen päinvastaisista väitteistä huolimatta on täytynyt olla tietoinen Citylink Oy:n huonosta taloudellisesta tilanteesta ja Citylink Oy:n asioista muutenkin, Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisten kauppojen on katsottava tapahtuneen olosuhteissa, jotka eivät ole vastanneet asian varsinaista luonnetta ja tarkoitusta. Näissä oloissa noita kauppoja ei ole pidettävä liikevaihtoverollisina liiketapahtumina. Kun Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisten kauppojen tosiasiallinen luonne ei ole ilmennyt liikevaihtoverotuksen perusteena olleista kuukausi-ilmoituksista, lääninverovirastolla on ollut oikeus jälkiverotuksen toimittamisen yhteydessä poistaa Citylink Oy:n verollisista myynneistä ja myynnin veroista myynnit Oy NTC International Ltd:lle. Samoin lääninverovirastolla on ollut oikeus jälkiverotuksin lisätä Citylink Oy:n veroihin Oy NTC International Ltd:ltä suoritettujen ostojen perusteella vähennetyn veron.

Edellä mainittujen Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n välisten kauppojen lisäksi Citylink Oy:n oli verotarkastuksessa katsottu ajalla 1.5.1991-31.8.1992 myyneen kirjanpidon ulkopuolella 80 000 kasettia muille kuin Oy NTC International Ltd:lle. Tämän vuoksi Citylink Oy:n maksettavaksi on ajalta 1.5.-31.8.1992 määrätty liikevaihtoveroa tuon myynnin perusteella. Mitä tähän niin sanottuun ohimyyntiin tulee, Kuortin todistajanlausunnon mukaan Citylink Oy:n osto- ja myyntireskontra oli hoidettu elokuuhun 1992 asti, johon ajankohtaan saakka Citylink Oy:n liiketoiminta Kuortin todistajanlausunnon mukaan kesti. Lisäksi verotarkastuksessa oli havaittu, että Citylink Oy:n numeroimatonta ja tiliöimätöntä tositeaineistoa oli tilikaudelta 1.5.1992-31.4.1993 koottu kahteen mappiin kuukausittain järjestettynä. Verotarkastuksessa oli havaittu myös, että myyntilaskut ajalta 1.7.-31.8.1992 eivät ole sisältyneet tarkastettavana olleeseen materiaaliin. Sekä verotarkastuskertomuksesta että Kuortin todistajanlausunnosta ilmenee niin ikään, että verotarkastajat ovat tarkastusta toimittaessaan pyrkineet muun muassa Kuusistolta saamaan haltuunsa Citylink Oy:n kirjanpidon siinä kuitenkaan onnistumatta. Kun vielä otetaan huomioon valituskirjelmässä olevat Citylink Oy:n kirjanpitoa koskevat lausumat, lääninoikeus pitää selvitettynä, että Citylink Oy:ltä on puuttunut luotettava kirjanpito ajalta 1.5.-31.8.1992, johon aikaan puheena oleva jälkiverotus kohdistuu. Luotettavan kirjanpidon puuttumisen vuoksi liikevaihtoverojen määräämiseen arvion mukaisesti on ollut perusteltu aihe.

Mitä sitten tulee kirjanpidon ulkopuolella myytyjen kasettien määrään, verotarkastuksessa tehtyjen las-

kelmien mukaan Citylink Oy oli ajalla 1.5.1991-31.8.1992 ostanut 87 856 kasettirunkoa enemmän kuin oli myynyt valmiita kasetteja. Kirjanpidon ulkopuolella myytyjen kasettien määrää arvioidessaan verotarkastajat ovat ottaneet huomioon hävikin ja laskentavirheen, minkä vuoksi he arvioivat Citylink Oy:n myyneen kirjanpidon ulkopuolella 80 000 kasettia mainittuna aikana. Tuon myynnin arvo oli verotarkastuskertomuksesta olevan laskelman mukaisesti arvioitu yhteensä 1 184 000 markaksi eli 74 000 markaksi kuukaudessa.

Luotettavan kirjanpidon puuttumisen vuoksi lääninoikeus pitää näytettynä, että perusteet määrätä liikevaihtoverot maksettavaksi arvion mukaan Citylink Oy:lle kohdekuukausilta 5-8/92 ovat olleet olemassa. Citylink Oy puolestaan ei ole näyttänyt, että liikevaihtoveron perusteena oleva myynnin arvo 74 000 markkaa kuukaudelta eli yhteensä 296 000 markkaa kohdekuukausilta 5-8/92 on tullut vahvistetuksi liian suureksi. Kun kirjanpidon ulkopuolinen myynti ei ole ilmennyt Citylink Oy:n kuukausi-ilmoituksista, lääninverovirastolla on ollut perusteltu syy toimittaa arvioverotus jälkiverotuksin eikä jälkiverotusta määrältään tai veronkorotusta ole näytetty vahvistetun liian suureksi.

Sovelletut oikeusohjeet

Liikevaihtovero 91 §, 93 §, 95 § 1 mom ja 96 §

MUUTOKSENHAKU LIIKEVAIHTOVEROA KOSKEVAAN RATKAISUUN

Arvonlisäverolain 198 §:n mukaan tähän päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Valitusosoitus on liitteenä (arvonlisäver 12.96).

KORVAUKSET TODISTAJILLE

Uudenmaan veroviraston kutsumalle todistajalle Kimmo Risto Aulis Pörstille määrätään valtion varoista maksettavaksi saapumisestaan lääninoikeuteen matkakuluina 16 markkaa ja korvauksena taloudellisesta menetyksestä 200 markkaa, eli yhteensä 216 markkaa.

Muiden todistajien osalta todistelukustannuksia koskevat ratkaisut on tehty suullisen käsittelyn yhteydessä.

Kaikki todistelukustannuksina suoritettavat määrät jäävät valtion vahingoksi.

Sovelletut oikeusohjeet

Laki valtion varoista maksettavista todistelukustannuksista 1 §, 5 §, 6 § ja 17 §
Asetus valtion varoista maksettavista todistelukustannuksista 6 § ja 8 §

MUUTOKSENHAKU TODISTELUKUSTANNUKSIA KOSKEVAAN RATKAISUUN

Tähän päätökseen saa hakea todistelukustannusten osalta muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Valituskirjelmä on toimitettava korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

Valitusosoitus on liitteenä (hallintovalitus 12.96).

Esittelijäjäsen Matti Anttila

Päätöksen tekemiseen ovat ottaneet osaa lääninoikeuden jäsenet Pirkko-Liisa Nurmi, Mikko Rossi (t) ja Matti Anttila.

JAKELU

Päätös muutoksenhakijalle saantitodistuksin

Jäljennös Lounais-Suomen verovirasto
Lounais-Suomen veroviraston veroasiamies

Lyhennysote todistajan korvauksista

Kimmo Pörsti
Mannerheimintie 82 a 4
00250 HELSINKI

Asian käsittelyssä oleellista on keskittyä jälkiverotuksen perusteisiin jotka mainitaan **päätöksen sivuilla 1-3**. Olen paloitellut kronologiseen järjestykseen ky. perusteet. Edellisten perään, on syytä poimia muutama todistajan lausumasta tehty yhteenveto. Hallinto-oikeuden pöytäkirja ei kerro kysymyksiä kokonaisuudessaan, ei kerro - kuka aina kysyy, kerronta/kirjaaminen on puutteellista ja kirjattu tulkita voi luoda väärän perustelun. Valitettavaa on myös se, että pöytäkirjanpitäjä Marja Hokkanen oli ilmeisen esteellinen ja ei nauti vastaajien luottamusta. Puheenjohtaja Tapio Kortelainen ei osallistunut päätöksentekoon? Tästä Pos. 21.10

Pos. 20.4.1

Jälkiverotuksen peruste

Hämeen lääninveroviraston tarkastuskertomus 20.6.1995 nro HAL/0910/94

Citylink Oy harjoitti huhtikuusta 1991 alkaen videokasettien valmistustoimintaa vuokratiloissa Turussa osoitteessa Kuormakatu 2. Citylink Oy:llä ei ole ollut nimitettyä toimitusjohtajaa ja sen hallituksen ainoa varsinainen jäsen on ollut Vesa Kuusisto, jonka omistuksessa ovat myös olleet yhtiön kaikki osakkeet.

Yhtiö oli valmistanut huhtikuussa tuotteita Scandexa Oy:lle. Verotarkastus ei ottanut huomioon Scandexa Oy:lle tapahtunutta valmistusta. Laskutus Scandexa Oy:lle edusti huhtikuussa -91 vajaata 200.000 mk.

Pos. 20.4.2

Citylink Oy:n valmistustoiminta on käsittänyt magneettinauhan latauksen tyhjiin videokasettirunkoihin. Valmistustoimintaa Citylink Oy on harjoittanut koneilla, jotka se 2.5.1991 tehdyn sopimuksen perusteella oli vuokrannut Oy NTC International Ltd:ltä. Valmistustoiminnan alku on liittynyt lä-

NTC:n liiketoimintaan liittyi oleellisena osana latauskoneiden vuokraus. Koneita oli samaan aikaan vuokrattuna useammalle yritykselle mm. Multimedia, ja Werne.

Pos 20.4.3

Ltd:ltä. Valmistustoiminnan alku on liittynyt läheisesti Yrjö Reinikaisen aiemmin johtaman Sukabu Oy:n (ent. Scandexa Oy) konkurssiin, sillä Scandexa Oy teki 22.3.1991 sopimuksen Citylink Oy:n kanssa yhteistyöstä kasettien valmistuksessa. Yhteistyötä

Asiakirjat kertovat sen evidentin totuuden, että Scandexa Oy:n toimintaa ohjasi toimiva hallitus. Yhtiön toimitusjohtaja oli Markku Roiha ja tehtaan johtaja Y. Reinikainen. Kaupparekisteriotteen mukaan asia on kiistaton kuin myös se, että Y. R valittiin yhtiön hallitukseen v.1989.

Pos 20.4.4

yhteistyöstä kasettien valmistuksessa. Yhteistyötä oli tarkoitus tehdä siten, että Citylink Oy valmisti Scandexa Oy:n tilaamat tuotteet tältä ostamillaan raaka-aineilla ja puolivalmisteilla. Sopimus laadittiin vain hiukan ennen kuin Scandexa Oy 24.5.1991 asetettiin konkurssiin. Sopimukseen oli otettu sellainen ehto Scandexa Oy:n konkurssin varalta, että Citylink Oy ei tällöin ole velvollinen maksamaan kuin 30 prosenttia saatavan bruttosummasta Scandexa Oy:lle. Sopimuksessa oli myös ehto, jonka mukaan Citylink Oy voi palauttaa maksamattomat tai kuittaamattomat ostonsa Scandexa Oy:lle sikäli kuin katsoi sen tarpeelliseksi. Sama oikeus

Citylink Oy:llä sopimuksen mukaan oli siinä tapauksessa, että se ei ollut kyennyt myymään ostamiaan tuotteita edelleen taikka myyjä on joutunut lopettamaan toimintansa. Edelleen sopimuksessa asetettiin Scandexa Oy:lle velvollisuus ostaa kaikki ne tuotteet Citylink Oy:ltä, jotka tuotteet Citylink Oy oli valmistanut Scandexa Oy:ltä ostamistaan raaka-aineista ja puolivalmisteista uhalla, että Citylink Oy sitoutuu muussa tapauksessa maksamaan Scandexa Oy:ltä tekemistään ostoista ainoastaan 30 prosenttia.

CityLink osti Dexa merkillä varustettuja raaka-aineita ja pakkauksia, joilla ei ollut käyttöä muussa tapauksessa kuin, että Scandexa sitoutui ostamaan tuotteet joihin ky. raaka-aineita käytetään. Dexa® oli rekisteröity tuotemerkki. Sen käyttöoikeus oli Scandexa Oy:llä. Oli selvää, että valmistus-sopimus Scandexa Oy:n kanssa oli ainut edellytys ostaa merkkitavara raaka-aineita/pakkauksia. Palautus sopimus oli ymmärrettävä sopimusklausuuli mikäli Scandexa olisi

jossain tilanteessa kieltäytynyt ostamasta näistä raaka-aineista valmistettuja tuotteita. Scandexan konkurssi aiheutti vakavan tilanteen Citylinkille. Scandexa Oy:n pesänhoitajat eivät halunneet takaisin kyseisiä materiaaleja, koska niillä ei enää ollut pesälle mitään arvoa. Citylinkille menettely antoi luonnollisesti vahvan kilpailuedun, joka ei ollut teoreettinen.

Pos.20.4.5

> Paitsi että Citylink Oy harjoitti toimintaa Oy NTC International Ltd:ltä vuokratuilla latauskoneilla, Citylink Oy:n myynnistä ajalla 1.5.1991-31.8.1992 suuntautui 70 prosenttia Oy NTC International Ltd:lle. Citylink Oy on hinnoitellut myyntinsä Oy NTC International Ltd:lle siten, että hinnoittelulla ei ole voitu kattaa edes kasetin valmistamisen muuttuvia materiaalikustannuksia. Lisäksi Citylink

Hinnoittelusta kaikkinensa on esitetty niin monen suuntaista arviota, että hinnoittelun kokonaiskuva muodostuu mielettömäksi. Turun liikevaihtoveropäätöksen liite sivulla 1 (ks. Pos. 21.1) on todettu myynnin keskiarvohinnaksi 14,80 mk kpl - noin 12:- mk Lvv 0% - (tämä hinta syntyy 180 min kasetin myynnistä joista osa on myyty ilman tekijänoikeusmaksua -ammattimyynti) Verottaja on pyrkinyt näyttämään valmistuskustannukset mahdollisimman korkeaksi. Tämän päätöksen ”asiakirjoihin perustuva näyttö” otsikon alla on verottajan näkemys valmistuskustannuksista (muuttuvat kustannukset) jotka edustavat noin 9:- mk hintaa (sisältää kasetin rungon 2,25: nauhan 5,34:- sekä pakkaukset 0,50:-) Työpalkat tuotetta kohden on verottaja arvioinut 0,2–30 penniä kpl. Kaiken kaikkiaan edellä mainittu väite on epätosi. NTC osuudesta Citylinkin myynnistä on laskelma alaotsikossa Pos.14.1.20.–1.2. CityLink Oy. (Asiasta kirjanpidon tarkastanut KHT Veijo Riistama todistaa: Pos. 27.18.1

Pos.20.4.6

> muuttuvia materiaalikustannuksia. Lisäksi Citylink Oy on rahoituksellisesti ollut riippuvainen Oy NTC International Ltd:stä, koska Citylink Oy:n maksut tavarantoimittajille ja Oy NTC International Ltd:n maksut Citylink Oy:lle ovat olleet sillä tavoin yhteenkytkettyjä, että ne osoittavat Citylink Oy:n rahoitusta tosiasiassa johdetun Oy NTC International Ltd:n taholta. Näissä oloissa Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisten järjestelyiden ensisijaisena tavoitteena näyttää olleen liikevaihtoveron vähennysjärjestelmän hyödyntäminen ja kasettimaksun välttäminen. Näiden ja muidenkin ve-

On arkielämän kokemuksen mukaan tunnettua, että pienyritysten rahaliikenne on varsin nopeaa, toisinsanoin elämistä kädestä suuhun. Väite, että NTC olisi vaikuttanut Vesa Kuusiston suorittamiin transaktioihin Citylinkissä, on kaikilta osin jäänyt näyttämättä toteen. Vesa Kuusisto on Paanasen antamien todistusten mukaan hoitanut yhtiönsä ostot ja maksuliikenteen. Mitä tulee yhtiön likviditeettiin, on edellä mainittu perustelu myös sofistinen siltäkin osin, että Citylinkillä oli –92 vuoden alusta luotollinen shekkitili jonka saldo oli pääsääntöisesti käyttämättä, ks. Pos.20.3.1 ja alustavan verotarkastuksen sivu 36. Liikevaihtoveron vähennysjärjestelmän hyväksikäyttö on väitteenä mieletön NTC maksoi kaikki Lvv maksunsa ja toisaalta Citylinkin maksamattomat Lvv maksut olivat varsin pienet yht. 61.325 mk koko liiketoiminta-ajalta tai verottajan päätöksen mukaan 57.689:- mk. Väite liikevaihtoverojärjestelmän hyväksikäytöstä on sofistinen sekä mieletön, kyseessä on verottajan luoma mielikuva/ formaatti todellisen asiantilan hämärtämiseksi.. Kuten E. Andersson on lausunut, ei tekijänoikeusmaksujen käsittely liity verottajan toimivaltaan, niiden kytkeminen verotukseen on asiatonta, eivät olleet myöskään hallinto-oikeuden käsittelyn kohteena.

Pos.20.4.7

> kasettimaksun välttäminen. Näiden ja muidenkin verotarkastuskertomuksessa mainittujen syiden vuoksi verotarkastajat ovat katsoneet, että Citylink Oy:n liiketoimintaa on tosiasiassa pidettävä osana Oy NTC International Ltd:n toiminnasta, eikä Citylink Oy:tä liiketaloudellisessa mielessä ole pidettävä itsenäisenä. Citylink Oy on näin ollen tosiasiassa ollut Oy NTC International Ltd:n bulvaaniyhtiö ja tämän vuoksi Citylink Oy on verotuksellisesti katsottava vain Oy NTC International Ltd:n valmistusosastoksi. Siten Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisiä kauppoja on pidetty Oy NTC International Ltd:n sisäisinä liikevaihtoverottomina siirtoina. Verotarkastajat katsoivat, että näissä oloissa Oy NTC International Ltd:n ja Citylink Oy:n välillä oli ryhdytty toimenpiteisiin, jotka oikeudelliselta muodoltaan eivät ole vastanneet asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta.

Tässä perustelut kertoo Citylinkin olleen NTC valmistusosasto, että CityLink ei ole liiketaloudellisesti ollut itsenäinen, sekä bulvaani. Mikäli näin on, **olisi yhtiön liiketoiminta kokonaisuudessaan tullut liittää NTC liiketoimintaan ja** NTC olisi suorittanut maksamattoman liikevaihtoveron. **Näin ei verotuksessa toimittu**. Yhdistäminen ei olisi ollut ongelma Lvv maksujen suorittamisen osalta - summa (noin 60.000 mk / 10.000 euroa) oli varsin pieni. CityLink Oy:n maksamatonta Lvv veroa voisi luonnehtia ”mitättömäksi” NTC:n kokoluokassa.

> Edellä mainittujen ja muidenkin tarkastuskertomuksessa mainittujen seikkojen vuoksi verotarkastajat ehdottivat Citylink Oy:n ja Oy NTC International Ltd:n liikevaihtoverotukset toimitettavaksi uudelleen siten, että mainittujen yritysten väliset myynnit ja ostot katsotaan Oy NTC International Ltd:n sisäisiksi liikevaihtoverottomiksi siirroiksi. Tämän vuoksi lääninverovirasto on kohdekuukausien 5-8/92 osalta, joista kuukausista nyt on kysymys, jälkiverotuksin oikaissut Citylink Oy:n liikevaihtoverotusta poistamalla verollisesta myynnistä Citylink Oy:n myynnit Oy NTC International Ltd:lle sekä ostojen veroista Citylink Oy:n ostot Oy NTC International Ltd:ltä.

Pos.20.4.8

Edellisestä ilmenee verotarkastuskertomuksen kantava teema. Tavoite on jakaa CityLink kahteen yhtiöön, osaksi CityLink Oy:n toimintaan ja osaksi NTC toimintaan. Lisäksi vielä osaksi CityLink OY bulvaanitoimintaan NTC puolesta ja osaksi bulvaanitoimintaan muiden osapuolten puolesta. Toisaalla CityLink Oy:n verotus etenee itsenäiselle oikeussubjektille kuuluvalla tavalla, josta päätöskin kertoo. Verotuksen suorittaminen sai mielivaltaiset olosuhteet, joita hallinto-oikeus ei halunut kausaalisesti selvittää.

Pos.20.4.9

> Citylink Oy oli lisäksi laiminlyönyt kirjanpidon päiväkirjan ja pääkirjan pitämisen sekä tilinpäätöksen laatimisen, eivätkä myyntilaskut ajalta 1.7.1992-31.8.1992 olleet käytettävissä. Verotar-

CityLink Oy oli antanut kirjanpidon ylläpito tehtävän Haapalehdon omistamalle tilitoimistolle Turkuun. Haapalehto kertoi, että vielä – 93 alussa Kuusisto oli häneen yhteydessä kirjanpidon tekemisestä loppuun. Myyntilaskut 1.7.1992 – 31.8.1992/ 1,5 kk olivat Vesa Kuusiston hallussa, tarkastajat - kuten on tullut esille - eivät ottaneet Kuusistoon yhteyttä pyytääkseen ky. mappia. Mappi oli arkistointiaineistoa, koska kirjanpidon myynnin viennit suoritettiin reskontralistan yhteenvedon perusteella: (Paananen). Liiketoiminnan päättyminen elokuussa 1992: aiheutti ongelmia yrittäjälle vaatia kirjanpidon tekemisen loppuun - tilitoimistolta.

Pos.21.4.10

> 1.7.1992-31.8.1992 olleet käytettävissä. Verotarkastuksen yhteydessä laadittujen laskelmien perusteella Citylink Oy:n oli myös todettu ajalla 1.5.1991-31.8.1992 ostaneen kasettirunkoja yli 80 000 kappaletta enemmän kuin valmiita kasetteja oli myyty. Tämän vuoksi lääninverovirasto katsoi Citylink Oy:n myyneen valmiita kasetteja siten, että myynti ei ilmennyt Citylink Oy:n kirjanpidosta tai tositeaineistosta. Sen takia lääninverovirasto, paitsi että se edellisessä kappaleessa mainituin tavoin jälkiverotuksen yhteydessä oikaisi Citylink Oy:n liikevaihtoverotusta kohdekuukausilta 5-8/92, arvion mukaisesti jälkiverotti tuon myynnin kohdekuukausien 5-8/92 osalta.

CityLinkin puolesta ei Vesa Kuusistolla ollut mitään mahdollisuuksia editoida asianmukaista vastinetta alustavaan tarkastuskertomukseen. Ensinnäkin hän ei sitä saanut, eikä häneltä pyydetty vastinetta. Toiseksi kirjanpitoaineisto oli verottajan hallussa, eikä Vesa Kuusistolla ollut tietoa ky. aineiston sijainnista. Verotuspäätös ja siihen liittyvä synteesi kokonaisuudessaan oli sellainen, että CityLink voinut siihen vaikuttaa. Kirjanpitoaineisto ja siihen liittyvät laskut olisivat edesauttaneet mahdollisuuksia sellaiseen editointiin jolla kausaalisia ja matemaattisia virheitä olisi perustellusti voinut vaatia korjatavaksi. Varsinkin - mielettömäksi paisuneet Lvv verojen määrät olisi CityLinkin toimesta voitu vaatia korjattavaksi? Ymmärsin, että CityLink Vesa Kuusisto oli halukas saamaan asiat oikealle tolalleen. Väitteet ohimyynnistä olivat Citylinkin vastineiden mukaan aiheettomia, tältä osin vastineiden editointi oli myös mahdotonta puuttuvan kirjanpitoaineiston johdosta, joka oli verottajan hallussa, kuten edellä tuli esille.

Pos.21.4.11

> Ajalla 1.5.1991-31.8.1992 (16 kuukautta) tapahtuneen valmiiden kasettien myynti arvioitiin verotarkastuskirjeessä olevien laskelmien mukaisesti yhteensä 1 184 000 markaksi eli 74 000 markaksi kuukaudessa. Kohdekuukausien 5-8/92 (4 kuukautta) osalta, johon aikaan jälkiverotus kohdistui, kirjanpidon ulkopuolisen myynnin arvo arvioitiin yhteensä 296 000 markaksi.
>
> Citylink Oy:lle määrättiin liikevaihtoverolain (559/91) 96 §:n 2 momentin nojalla 100 prosentin veronkorotus, koska verovelvollisen katsottiin veron kavaltamisen tarkoituksessa antaneen olennaisesti väärät liikevaihtoveron kuukausi-ilmoitukset.

Kuten perustelussa mainitaan **oli kyseessä arvio**. Tarkastus ei kokonaisuudessaan kohdistunut kausaaliseen selvitykseen vaan osin simulointiin sekä laskujen sisällön sofistiseen falsifiointiin. Asiasta enemmän todistajat Liiketilikeskus joht. Kari Kämäräinen sekä KHT Veijo Riistama ym. alaotsikossa 25.3... todistajien kertomukset.

Pos 20.5

Muutamaa seikkaa itse todistajien kuulemisessa on syytä selvittää. Ensiksi kuultiin Kuottia joka mm. kertoo:

> Kuusisto tiedusteli Kuortilta, onko ulosottomiehen takavarikoimat vajaa 20 000 kasettia otettu huomioon laskelmaa laadittaessa. Tähän Kuortti totesi, että noita kasetteja ei realisoitaessa ole löydetty. Sen sijaan Citylink Oy:n kirjanpidossa oli lasku, jossa turkulainen KTK-yhdistys oli laskuttanut muuttotavaroiden kuljetuksesta Kuormakadulta Telekadulle, jolla kadulla Etronia Oy harjoitti toimintaansa. Muuttokuljetuksesta oli huolehtinut J. Kuusela -niminen henkilö. Kuortti soitti hänelle ja tiedusteli, mitä tavaroita Citylink Oy:n varastosta vietiin. Kuusela kertoi, että Citylink Oy:n toimitiloista vietiin kaikki siellä olleet koneet ja muukin varasto. Kuortin saaman tiedon mukaan siis Citylink Oy:n toimitilat tyhjennettiin kokonaisuudessaan.

On laitonta väittää Ulosottoviraston virkamiesten huolimattomuuden olevan Vesa Kuusiston virheen ks. Käräjätuomari Nikkarisen lausunto asiassa: s.29.7.2.5 Ulosmitatut tuotteet olivat jääneet Orikedolla sijainneen toimipaikan tiloihin. Inventaarilista joka tehty yhdessä vuokraisännän kanssa - muuttopäivänä – muuton jälkeen – selvittää runsaasta varastossa. Se, että ulosottovirasto ei vuosiin huolehtinut valvonnasta tai tuotteiden realisoinnista ei ole Citylink Oy:n/Kuusiston virhe.

Toinen oleellisen seikka joka edellisestä tuomion perustelusta ilmenee, on **puhelu KTK kuljettaja Kuuselalle**. Väite puhelun sisällöstä on valhe, se ei ole yksin sofistinen vaan valan velvoittavuudesta huolimatta lausuttu valhe. Syyttäjä H:gin käräjäoikeuden käsittelyn jälkeen päätti hakea lisää näyttöä luottaen Kuortin lausumaan. Syyttäjä löysi KTK kuljettaja Kuuselan ja kuuli häntä. Me kutsuimme Kuljettaja Kuuselan Helsingin hovioikeuteen kuultavaksi ja kysyimme puhelun sisällöstä. Hän kertoi, ettei ole koskaan maininnut vieneensä kaikkea tavaraa pois Orikedon hallista, se ei kuulunut hänen tehtäviinsä. Hän lausui, ettei ole puhelun yhteydessä näin lausunut. **Kuortti valehteli.** Kuortin ym. kuulemisesta lisää alaotsikossa 25.3 todistajien kertomukset. Kuortin puhe realisoinnista ??? Mihin hän viittaa? mitään realisointia ei ole tiedossa/ei ole tapahtunut (lukuunottamatta mitä vuokraisäntä on omankädenoikeudella suorittanut)

Pos 20.6 Teosto

Kimmo Pörsti edusti varsinaisesti tuottaja tässä produktiossa, hän toimi Teoston/opetusministeriön/ verottajan välisen yhteistyön koordinaattorina. Hän tuotti sävellyksen, kun sanoituksesta vastasivat verotarkastajat. Pörstille sävellysasiat olivat tuttuja, hän tunsi Teoston tavat toimia. Tässä prosessissa hän valitsi tarpeen mukaan oman paikkansa, toisinaan hän toimi todistajana, ja toisinaan Teoston asiamiehenä. Hän on monitaitoinen taiteilija. Citylink on Teoston kanssa käydyn kirjeenvaihdon perusteella toiminut varsin asianmukaisesti, mitä tulee sopimuksen laatimiseen. Sopimuksen sisällön ristiriitaisuus on aiheuttanut sekaannusta. Asiasta tarkemmin käräjäoikeuden käsittelystä kertovassa alaotsikossa Pos 25.3.2.4.