

21. Suomalaista hallintomenettelyä. - Hoviväkeä,
Hallinto-oikeus (menettely 29.6.98) hallinto-oikeuden kokoonpano

Pos.21.1 Valitus/suullisen käsittelyn määrääminen

Olimme valittaneet Uudenmaan lääninoikeuden 19.6.1996 päiväystä Dro nro 6351/7010/95 tekemästä päätöksestä 426/4 Korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Valituksen laati **Oikeustieteen tohtori Olli Ryynänen** ([valitus kirjelmä, Ks. Pos. 19. NTC:n valitus Korkeimpaan hallinto-oikeuteen 27.8.1996](#)).

Korkeimman Hallinto-oikeuden päätöksellään 12.1.98 **Dri.Nro 2940/6/96 palauttaa Oy NTC International Ltd verotuksen uudelleen käsiteltäväksi Uudenmaan lääninoikeuden suulliseen käsittelyyn.** Korkein hallinto-oikeus on myös 3.2.1997 kieltänyt verojen ulosoton ennen kuin valitus on ratkaistu.

NTC:lle toimitetaan tiedoksi 29.5.1998 tehty päätös Dri Nro 236/7010/98 jossa todetaan mm: Uudenmaan lääninoikeus on 28.5.1998 pitämässään istunnossa päättänyt toimittaa asiassa suullisen käsittelyn maanantaina 29.6.1998 alkaen klo 10.00. Päätöksessä todetaan seuraavasti.

Käsittelyn tarkoitus: Suullinen käsittely järjestetään Oy NTC International Ltd:tä koskevan tarkastuskertomuksen numero Hal/0168/94 perusteella suoritettua liikevaihtoveron jälkiverotusta koskevassa asiassa. **Käsittelyssä pyritään saamaan selvitystä Oy Ntc International Ltd:n ja Citylink Oy:n välisestä liikesuhteesta.**

Allekirjoitus: **Esittelijä Marja Hokkanen.**

Pos.22.2 Suullinen käsittely

LÄÄNINOIKEUDEN JÄSENET

Lääninoikeudentuomari **Tapio Kortelainen, Puheenjohtaja**

Lääninoikeudentuomari Mikko Rossi

Lääninoikeudentuomari Matti Anttila

ESITTELIJÄ JA PÖYTÄKIRJAN LAATIJA

Lääninoikeudensihteeri Marja Hokkanen

ASIANOSAISET

- Oy NTC International Ltd:n edustaja Yrjö Reinikainen Espoosta sekä avustaja oikeustieteen kandidaatti Ari Mertala

- Uudenmaan veroviraston asiamiehenä valtakirjalla varatuomari asianvalvoja Pekka Kemppainen Helsingistä

ASIAN KÄSITTELY

- Käsittely toimitettiin lääninoikeuslain 20 §:n nojalla suljetuin ovin

- Asian käsittely on nauhoitettu

Käsittelystä.

Esitin, että verotarkastaja **Matti Huovinen ja Hannu Kuortti olivat esteellisiä** (julkinen vihamies) todistamaan tässä asiassa ja esitin, että asiassa tehdään erillinen päätös, jossa todetaan että Huovista ja Kuorttia kuulla todistajana vaan ainoastaan todistelutarkoituksessa.

Perusteina olivat keväällä 1996 Hämeenlinnan käräjäoikeudessa rikosasiana R96/86 käsitelty herjaus ym. jossa asianomistajana olin minä ja vastaajina Matti Huovinen sekä Hannu Kuortti, ([ks. pos.17. Herjaus, solvaaminen, kunnianloukkaus syyttömyysolettama. \(HML:n Ko:n käsittely v.1996\)](#))

Minulla oli **julkinen vihamiessuhde** (osallisuusjävi sekä yleislausekkeeseen perustuva jäävi) edellä mainittuihin henkilöihin, ja oli ilmeistä, että sillä oli myös vaikutus heidän antamiensa lausuntojen sisältöön. Kyynisesti tarkasteltuna voi todeta, että tarkastuskertomus ei voi olla irrallinen kertojastaan. Toivoin, että käsittely sekä todistajien kuuleminen toteutettaisiin riippumattomien asiantuntija todistajien lausuntoihin perustuen. Tämä mahdollistaisi tarkastuskertomuksen sisällön testattavuuden.

Objektiiviperiaatteen mukaan tarkastuskertomuksen väitteet sekä laillisuus on hyvän hallintotavan mukaan perustuttava objektiiviseen, puolueettomaan käsittelyyn jonka tavoitteena on turvata yleistä luottamusta hallintotoiminnan asianmukaisuuteen. Oikeusvaltion periaatteena on torjua mielivaltaa, edistää lakien tarkkaa noudattamista sekä luoda oikeusvarmuutta ja lainalaisuutta.

Olimme jääviys asiasta 10.8.95 kirjoittaneet vastineissamme mm. seuraavaa:

Verotusmenettelyssä noudatetaan hallintomenettelylain periaatetta; tästä katso esim. Edward Andersson, Verotuslain kommentaari, Helsinki 1991. Tällöin tulevat sovellettavaksi mm. laissa mainitut virkamiehen **esteellisyyssäännökset**: Hallintomenettelylain 10 §:n mukaan virkamies on esteellinen jo silloin, jos luottamus hänen puolueettomuuteensa jostain erityisestä syystä vaarantuu.

Hallintomenettelylain 10 §:n mukaisia jääviystilanteita on tyypillisesti todettu olevan mm. julkinen vastapuoli- tai vihamiessuhteet (KHO 1980 II 11 ja EOA 1985 s52). Sellainen on käsittääksemme nyt kyseessä. Poliisille jätetyn tutkintapyynnön kohteena olevaa virkamiestä ei missään olosuhteissa voida pitää puolueettomana ainakaan tutkimaan enää samaa asiaa jatkossa.

Hallintomenettelylain 11 §:n mukaan virkamies, joka on esteellinen, ei saa edes valmistella asiaa. Tässä tapauksessa Huovinen ja Kuorti olivat ilmiselvästi esteellisiä toimimaan asiassa. He eivät rikokseen (syyttömyysolettamaan liittyvä ihmisoikeusrikkomus ym.) syylliseksi epäiltynä olisi saanut tehdä varsinaisia tarkastuskertomuksia eivätkä muullakaan tavalla ottaa osaa asian käsittelemiseen. Tehtävään olisi pitänyt nimittää toiset virkamiehet, kuten NTC on asiassa vaatinut.

Alustavassa tarkastuskertomuksessa oli edellä sanotun lisäksi muitakin esteellisyyden perustaneita väitteitä. Verotarkastuskertomuksessa tehtiin päätelmiä jotka eivät ole sopusoinnussa normaalin ihmisen hallitseman aistinvaraisuuden kanssa. Puhumattakaan, että tarkastuskertomuksen kieliasu kuvastaisi hyvää hallintotapaa.

Esteellisen virkamiehen tulee oma-aloitteisesti pidättäytyä asian käsittelystä. Viimekädessä esimiesten pitää puuttua asiaan ja siirtää asia esteettömille virkamiehille.

NTC:n Poliisille jättämästä tutkintapyynnöstä ilmoitettiin maaliskuussa 1995 Hämeen lääninveroviraston johtaja Esko Nikanderille. Ilmoitus sisälsi pyynnön, että lääninverovirasto olisi siirtänyt asian valmistelun toisille - esteettömille virkamiehille. Tämä vaatimus ilmeisesti evättiin - *vastausta vaatimukseemme emme saaneet*. Lääninveroviraston virkamiehet ovat käsittääksemme toimineet asiassa virkavelvollisuuksiensa vastaisesti. CityLink Oy:n ei suoritettu asianmukaista liikevaihtoverotarkastusta, yhtiön todellinen tila sekä varallisuus jätettiin tutkimatta. Aineistoa tai vastinetta - arkistoidun aineiston sijaintiin - ei Kuusistolta vaivauduttu pyytämään. (Käsittely muistuttaa varsin läheisesti Hämeen lääninveroviraston johtaja Nikanderin toiminta tapaa KY:n ja minun verottamisessa. Aiheesta alaotsikossa: [Pos.9 Ajojahti jatkuu, Yrjö Reinikainen/ Ky:n tarkoitushakuinen verotus 1987 ja lopullinen päätös 1996](#))

Moitin myös Kimmo Pörstin osallistumista asiassa todistajana sekä, että hänelle oli annettu verotarkastuskertomus tiedoksi, asiassa oli rikottu verotusasiakirjoihin liittyvää salassapitosääntöjä. Veroasiakirjojen jakelun laajuutta ei ollut mahdollista seurata, mutta kokonaisuudessaan asiakirjojen asianosaissalaisuutta jakelussa ei kunnioitettu. Teosto Ry:ssä oli verotarkastuskertomusta esitelty useille henkilöille, mikä on lainvastaista kuin myös se, että tarkastuskertomus oli luovutettu heidän käyttöönsä. Verotuslain 132 §:n mukaan veron perimistä varten viranomaisille kertyneet asiakirjat ovat salaisia. Sen vuoksi lainkohdassa tarkoitettujen viranomaisten ja henkilöiden lisäksi vain sillä, jolle asiakirjat kuuluvat, on oikeus saada ne käytettäväkseen ja tietoja niistä. Verotuksessa pääsääntö on, että veroasiakirjat ovat muihin kuin

asianosaisiin nähden aina salassa pidettäviä. Verotarkastajan tulee noudattaa virkamiestä koskevia salassapitosäännöksiä. Nämä säännöt sisältyvät lakiin viranomaisten toiminnan julkisuudesta. Verotarkastajalla on myös vaitiolovelvollisuus virkatehtävissään saamista tiedoista, mikä tarkoittaa kieltoa paljastaa tietojaan sivulliselle.

Ari Mertala edusti NTC:tä ja hän jätti oikeudelle 10.6.1997 päivätyyn *kuulustelupöytäkirjan jossa rikoksesta epäilty on Vesa Kuusisto*, sekä Heikki Metsäpuron laatiman yhteenvedon omasta osuudestaan asiassa, joka oli aiemmin jätetty Hämeen lääninverovirastolle NTC:n/CityLink Oy:n tarkastuskertomuksen liitteeksi.

Pekka Kempainen pyysi oikeutta ottamaan kantaa *Kuusistoa koskevaan kuulustelupöytäkirjan jättämiseen* ja siihen mitä pöytäkirja koskee, koska kyseessä on keskeneräinen asia. Kempaisen mielestä kysymyksessä ei ollut julkinen asiakirja, eikä sitä tulisi liittää tähän asiaan miltään osin. Jos oikeus katsoo, että se voidaan tähän asiaan liittää, niin Kempainen varasi tilaisuuden liittää kuulustelupöytäkirjan myöhemmin kokonaisuudessaan. Kempainen jätti oikeudelle kirjelmän. Hän myös esitti, ettei Kuortin, Huovisen ja Pörstin kuulemiselle asiassa ole estettä.

Mertala totesi: että kuten jo aikaisemmin on tullut selville on esitetty näyttöä siitä, että Oy NTC International Ltd:n ja CityLink Oy:n osalta ollut mitkään juridiset tai liiketoiminnalliset tosiseikat tai toiminnot eivät tue sitä väitettä, että kyseessä olisi bulvaanisuhde. Yhtiö korosti sitä, että yhtiöiden omistus on erilainen, yhtiöiden hallinto on erilainen, yhtiöiden kaupparekisteriin merkitty hallitus ja yhtiöiden puolesta toimineet henkilöt sekä yhtiöiden tilinkäyttöoikeudet ovat erilaiset. Kirjanpidon on hoitanut eri toimisto, yhtiöillä on ollut omat toimipaikat (NTC Hämeenlinnassa ja CityLink Turussa), yhtiöiden toimiala on ollut erilainen ja CityLink Oy:n tuotantotoiminta on alkanut jo ennen Oy NTC international Ltd yhteistyön aloittamista. Yhtiöiden liiketoiminta on ollut erilaista: CityLink harjoitti valmistusta ja kauppa kun NTC harjoitti myyntiä ja markkinointia.

Kempainen esitti, ettei väitteitä verotarkastajien esteellisyydestä voida vaikeuttaa viranomaisten työtä, jotka tekevät työtään virkavastuulla. Kempainen vaati myös, että Vesa Kuusisto koskeva kuulustelupöytäkirja (syytettynä kirjanpitorikoksesta ym.), jonka Mertala halusi jättää oikeudelle, ole julkinen asiakirja ja ettei sitä tulisi liittää tähän asiaan miltään osin.

Pos.21.2.1 Käsittelyratkaisu

Oikeus teki käsittelyratkaisun, jonka mukaan se kuulee Kuorttia, Huovista ja Pörstiä asiassa todistajina, ja katsoi, että kuulustelupöytäkirjaa ei voida pitää todisteena tässä asiassa vaikka se voidaan jättää lääninoikeuden käyttöön, **lisäksi päätti jättää tutkimatta miksi verotarkastuskertomus on joutunut Teosto ry:n haltuun, vaan katsoi ettei se kuulu lääninoikeuden toimivaltaan**. Lisäksi ammattipätevyydestä lääninoikeus toteaa, -virkamiesten ammattipätevyyttä koskevien seikkojen arvioiminen ei kuulu lääninoikeuden toimivaltaan.

Todistajiksi olivat kutsuttu seuraavat henkilöt, ilman valaa tai vakuutusta Vesa Kuusisto, todistajana liikkeenharjoittaja Heikki Metsäpuro, Todistajana tilitoimistonpitäjä Jukka Sopen-Luoma, todistajana tilitoimiston johtaja Vesa Haapalehto, todistajana ylitarkastaja Hannu Kuortti, todistaja toimistos sihteeri Matti Paananen, todistaja verotarkastaja Matti Huovinen, todistaja toimistopäällikkö Kimmo Pörsti.

Pos.22.2..2Hallinto-oikeuden käsittelypöytäkirjasta todistajien kertomuksista mm:

VESA KUUSISTO kertoi, että CityLink on perustettu alkuvuonna 1990 jolloin hän osti sen valmisyhtiönä. Heikki Metsäpuro oli toiminut asiantuntijana sekä hallituksen jäsenenä yhtiössä. Kuusisto kertoi olevansa vastuussa yhtiön kaikista toimista ja yhtiön toimittaneen tuotteita laajalle asiakaskunnalle ympäri maata. Tuotteiden hinnan hän laski sellaiseksi että sillä pärjäsi, lisäksi myyntihintaan vaikuttivat ostomäärät ja sopimukset, ja että markkinoilla vallitsi ostajien markkinat. CityLink käytti kilpailukeinoinaan sekä laatua että hintaa. Raaka-aineet hän osti Kaukoidästä sekä ruotsista joskus myös NTC international Ltd:ltä, kaiken hän tilasi ehdottomasti itse. Kuusiston mukaan hän kävi kauppa muiden ohella myös NTC kanssa, mutta siinä ei ollut suurta eroa muiden

asiakkaiden kanssa. Kuitenkin NTC erät olivat melko suuria. Maksuaikatauluja NTC noudatti suurin piirtein, toinen suuri asiakas oli Multimedia. Työntekijöitä Kuusiston lisäksi oli kaksi.

Haapalehto hoiti kirjanpidon ja Matti Paananen tiliöinnin. Toiminnan lyhytaikaisuuteen ja loppumiseen syyn hän totesi vaikuttaneen aikojen kiristymisen.

Kempainen kysyi Kuusistolta, miksi CityLink Oy osti 18.4.1991 Yrjö Reinikainen Ky:ltä Sukabu (ent. Scandexa Oy) osakkeet. Kuusisto vastasi kaupan silloin vaikuttaneen hyvältä ostolta koska yhtiön takana oli rahamiehiä, kuten Roiha ja Arpiainen ja että hänen mielestään yhtiön taloudellinen tilanne oli hänen mukaansa tuolloin vakaalla pohjalla ja hän luotti omaan ennakkokäsitykseensä. Aloitteen kauppaan oli tehnyt Yrjö Reinikainen. CityLink oletti saavansa hyötyä kaupasta. CityLink Oy:n ja Scandexa Oy:n välinen sopimus sekä osakekauppa eivät Kuusiston käsityksen mukaan mitenkään liittyneet toisiinsa, eikä liikevaihtoveron palautuksella ollut mitään yhteyttä osakekaupan kanssa. Kaluston CityLink Kuusiston muistaman mukaan vuokrasi pääasiassa joko "Scandexa Oy:ltä" tai NTC:ltä.

Kempainen viittasi tarkastuskertomuksessa olevaan laskelmaan, jonka mukaan CityLink oli hankkinut 80 000 kasettirunkoa enemmän kuin oli myyty. Tähän Kuusisto totesi muun muassa, että osa Kaukoidästä ostetuista kasettirungoista vietiin kaatopaikalle, koska olivat epäkelpoa tavaraa, sitä ei voitu käyttää eikä palauttaa takaisin. Lisäksi ulosottovirasto oli takavarikoinut lähemmäs 20000 kasettirunkoa.

Kuusisto kertoi, että loppuaikana osin Citylinkin kirjanpitoa jäi hoitamatta tilitoimiston laskujen maksamattomuudesta johtuen, laskuja oli maksamatta myös vuokrista sekä sähköistä. Osan loppuvarastoa myytiin Kuusiston omistamalle Etonia Oy:lle.

Kempainen tiedusteli miksi Kuusisto jatkoi toimintaa kun se ei ollut kannattavaa. Kuusisto kertoi tarkoituksenaan olleen saada parempaa hintaa ja että osin hän saikin paremman hinnan.

Latauskoneet Etonia vuokrasi NTC:ltä, uutta toimintaa ei kestänyt kuin puolisen vuotta ja hän lopetti toiminnan koska se ei ollut kannattavaa.

Lopettamisen jälkeen Kuusisto kertoi menneensä töihin videokasetteja valmistavaan yhtiöön Balstar Oy:n joka oli myös Citylinkin asiakas ja sitä johti Kaarlo Honkaniemi. Balstar Oy:n toiminnasta huolehti Honkaniemi avovaimonsa kanssa ja olin siellä vain lataamassa kasetteja.

Työhistoriastaan Kuusisto totesi olleensa nuorempana työntekijä sekä osallistuneensa vanhempiensa kenkätehtaan hallitustyöskentelyyn 4-5 vuoden ajan. Hän kertoi myös, että hänellä oli edellisten yhtiöiden lisäksi yrittäjäkokemusta omistamastaan pintakäsittelylaitoksesta vuosina 1978–1983 Helsingissä ja myöhemmin laajennettuaan Riihimäellä.

Kempaisen kysymykseen, rahoittiko Reinikainen tai NTC Citylinkin toimintaa, vastasi hän, että saattoi olla joitakin pieniä vippejä.

Heikki Metsäpuro kertoi toimineensa Kuusiston konsulttina CityLink toiminnan alkaessa, kun Kuusisto osti Heinolasta niin sanotun valmisyhtiön, jonka hallituksen varajäsen hän oli. Hän oli liikesuhteissa CityLink Oy:öön ja antoi konsulttiapua lähinnä markkinoinnissa.

Mertalan kysymykseen Metsäpuro vastasi tunteneensa Kuusiston jo 80 luvun alusta ja olleensa neuvotteluissa mukana joita CityLink oy toiminnan käynnistämiseksi käytiin. Hän neuvoi Kuusistoa pyrkimään suurten keskusliikkeiden asiakkaaksi, ja suunnitelmat olivat alkuvaiheessa hyvät ja hän osallistui itsekin jonkin verran toimintaan. Scandexan konkurssin ja alkoholinkäytön vuoksi Metsäpuron kiinnostus toimintaan kohtaan meni vaikka Kuusisto toisinaan hoitikin asioitaan. Metsäpuro kertoi, että Kuusisto oli toiminut Scandexa Oy:n myyntipäällikkönä ja hänellä oli oma asiakaskunta. Metsäpuron käsityksen mukaan Kuusiston vaikuttimena oli se, että kasettien kysyntä silloin toiminnan alkuaikoina oli suhteellisen vilkasta. Metsäpuron mukaan Kuusiston suhde alkoholiin muuttui Scandexa oy:n konkurssin jälkeen koska konkurssi tuli Kuusistolle yllätyksenä ja että Kuusisto katkeroitui Scandexan osakekaupan johdosta koska se ei vastannut niitä odotuksia joita Kuusisto oli sille asettanut. Mertalan kysymyksen vuoksi Metsäpuro kuvasi Kuusiston ja Reinikaisen välistä neuvotteluilmapiiriä aika tiukaksi ja heidän suhdettaan tulehtuneeksi mikä metsäpuron käsityksen mukaan johtui Scandexan konkurssista.

Mertalan tiedustellessa Metsäpuroilta, oliko Reinikaisen ja Kuusiston välillä olemassa

bulvaanisuhde, Metsäpuro lausui käsityksensä, että Reinikaisen ja Kuusiston välillä ei vallinnut bulvaanisuhdetta ja Kuusisto toimi Metsäpuron käsityksen mukaan täysin itsenäisesti.

Jukka Sopen-Luoma kertoi olleensa ensimmäisen kerran NTC tilintarkastaja tilikaudella 1.7.1991–30.6.92. Tilintarkastus on hoidettu hyvän tilintarkastustavan mukaisesti ja tarkastuksen kohteena on ollut myös tilinpäätös johon on lisätty intressiyhtiöt ja lähipiirin lainat ja velat. Reinikaisen kysymyksen vuoksi Sopen-Luoma totesi, että kirjanpitoaineiston mukaan ei hänelle ole syntynyt kuvaa, että CityLink olisi ollut NTC bulvaaniyhtiö.

Mertalan kysymykseen Sopen-Luoma vastasi, että NTC:n ja CityLink oy:n välisissä saamis- ja velkasuhteissa on tehty kuittauksia ja hän ei ole havainnut näissä kuittauksissa mitään epätavallista, ovathan kuittaukset liittyneet yhtiöiden väliseen keskinäiseen liikesuhteeseen. Sopen-Luoma totesi, että kuittauksissa tarkastetaan se, että kuittaukset on kirjanpidollisesti käsitelty oikein ja että kuittauksia tapahtuu aina silloin, kun yrityksillä on keskinäisiä velkoja ja saatavia. Tosin silloin, kun jompikumpi osapuoli on taloudellisissa vaikeuksissa kuittauksia pyritään välttämään.

Kemppaisen kysymykseen Sopen-Luoma totesi, että pelkästään kirjanpitoaineistoa tarkastelemalla bulvaanisuhdetta ei voida havaita. **Kirjanpidossa Sopen-Luoman käsityksen mukaan on CityLink ja NTC välillä ollut tavanomaisia liiketapahtumia, eikä Sopen-Luomalla ole sellaisia epäilyksiä, että CityLink olisi toiminut NTC bulvaanina. Sopen-Luoma totesi, että hänelle verotarkastajien käsitys oli täydellinen yllätys.**

Vesa Haapalehto kertoi hoitaneensa CityLink Oy:n kirjanpitoa noin vuoden tai vähän alle vuoden. Haapalehdon tiedot perustuvat muistikuvaan kirjanpitoaineistosta ja, että NTC ja Citylinkin välillä oli kaupantekoa. Mitään muuta tietoa ei hänellä NTC toiminnasta ollut. Haapalehto kertoi hoitaneensa Citylinkin kirjanpitoa –91 joulukuun saakka. Tehtävän vastaanottamisen yhteydessä hän oli käynyt Citylinkin toimitiloissa. Toiminta jatkui niin, että Kuusisto toi harvakseltaan hänelle kansion kirjanpitoaineistoa joka sisälsi useamman kuukauden aineiston. Kirjanpidon hoitaminen jäi kesken kun CityLink jätti laskuja maksamatta. Kuusiston toimittama kirjanpitomateriaali oli alkuun parempaa mutta huononi loppuun päin mennessä ja Kuusistoa oli vaikea tavoittaa koska hänen olinpaikkansa oli tuntematon.

Mertalan kysymykseen, oliko Kuusisto yritystoimintaa harjoittamaan kykenevä henkilö, haapalehto totesi, että hänellä ei ole siitä mitään käsitystä. syynä oli se, että kanssakäyminen oli vähäistä ja etäistä.

Kemppainen Kysymykseen Haapalehto vastasi keskustelleensa kirjanpitoaineistosta ainoastaan Kuusiston kanssa. hän totesi myös Citylinkin taloudellisen aseman olleen huonon ja kun rahaa tuli se myös meni. Sitä saiko CityLink rahoitusta Reinikaiselta ei Haapalehto muistanut. Kemppaisen kysymykseen oliko CityLink itsenäinen yhtiö, Haapalehto totesi, että on mahdotonta täsmällisesti sanoa oliko NTC ja Citylinkin toiminta liian läheistä ja oliko Citylinkin itsenäisyys mennyt. Kemppainen totesi tähän Haapalehdon aikaisemmin tapahtuneessa esitutkinnassa sanoneen seuraavasti: "tehdessäni CityLink Oy:n kirjanpitoa minulle tuli toisinaan mieleen, että CityLink Oy voisi olla NTC:n bulvaaniyhtiö." Haapalehto halusi kommentoida edellä lausumaansa ja totesi sen johtuneen esitutkinnassa asetetusta kysymyksestä. Häneltä kysyttiin, onko bulvaanisuhde periaatteessa ollut mahdollinen. Tähän kysymykseen haapalehto vastasi, että hänellä ei ole mitään sellaista tietoa, jonka mukaan bulvaanisuhde periaatteessa ei olisi mahdollinen. **Haapalehto tähdensi kuitenkin, ettei hänellä toisaalta ole sellaista tietoa, että NTC ja CityLink välillä todella on vallinnut bulvaanisuhde.**

Kemppaisen kysymykseen Reinikaisen roolista Haapalehto totesi, ettei hänellä ollut mitään yhteyttä Reinikaiseen mutta hänen nimensä näkyi siten, että Reinikainen näkyi liiketapahtumissa joita hän on NTC puolesta allekirjoittanut.

Lääninoikeudentuomari Matti Anttilan kysymykseen Haapalehto totesi NTC olleen citylinkin huomattava asiakas eikä hänelle ollut jäänyt mieleen muita huomattavia asiakkaista.

Aarre Hannu Kuortti totesi pysyvänsä sen verotusehdotuksen takana, jonka hän tarkastuskertomuksessa on tehnyt. Kuortin mielestä NTC ja Citylinkin välinen suhde ei ollut

normaali liikesuhde vaan CityLink oli NTC bulvaaniyhtiö. Mertalan kysymysten vuoksi Kuortti kertoi normaalilla liikesuhteella tarkoitettavan suhdetta, jossa käytetään markkinaehtoisia hintoja osapuolten välisissä kaupoissa. markkinaehtoisien hinnan Kuortti määritteli hinnaksi, jota yleisesti markkinoilla on käytössä ja toisaalta hinnan tulee olla enemmän kuin tuotteen valmistuskustannukset. Videokasettien markkinahintaa vuosina 1991–1993 Kuortti ei määritellyt, sen sijaan tarkastuksessa oli tehty sellainen laskelma jossa oli huomioitu muuttuvat kulut ja kasetin arvoksi oli saatu 16.19 markkaa. Laskelma ei sisältänyt palkka ym. kiinteitä kuluja. Kyseessä oli 3 tunnin kasetti jossa käytettiin Basf nauhaa. Kuortti oli tarkastuksen yhteydessä havainnut, että nauhaa oli ostettu NTC:lta, Balstar:lta sekä Basf:lta, joista Basf oli suurin myyjä. **Kuortti kertoi, että tarkastuksen yhteydessä ei tehty vertailuja siitä, millä hinnalla oli mahdollista ostaa tukkureilta ulkomailta tuotuja kasetteja.**

Mertalan kysymyksen vuoksi Kuortti perusteli bulvaanisuhteen olemassaoloa toteamalla, että kirjanpidon tarkastuksessa NTC ja CityLink välillä on havaittu olleen hyvin tiivis liikesuhde. NTC kirjanpidosta saattoi havaita, että tämä osti nauhaa ja runkoja joita se myös möi Citylinkille: CityLink

CityLink latasi kasetteja ja myi niitä NTC:lle. Lisäksi CityLink latasi kasetteja NTC:lta vuokraamallaan koneilla. Bulvaanisuhteen olemassaoloa puolsi myös laaja laskujen kuittauskäytäntö. Kuortti jatkaa, asiakirjoista ilmenee, että keskinäisistä saatavista on kuitattu noin 1,5 milj. markkaa. Citylinkin ostot NTC:lta olivat noin 1,6–1,7 milj. markkaa ja Citylinkin myynnit NTC:lle noin 4,2 milj. markkaa. Siis lähes kaikki Citylinkin ostot on kuitattu vastasaatavilla. Kemppeisen Citylinkin kirjanpitoa koskevaan kysymykseen Kuortti totesi, että myös tästä kirjanpidosta näkyy NTC:n välinen tiivis liikesuhde, koska valtaosa noin 70 % Citylinkin valmistamista kaseteista on myyty NTC:lle. Kysymykseen oliko Kuortti havainnut NTC:n rahoittaneen Citylinkin toimintaa, hän totesi Sukabu (ent. Scandexa) ja osittain NTC:n rahoittaneen Citylinkin vuokratalletustakuun. Lisäksi erään vekselin noston summa 192 000 markkaa oli kirjattu NTC lainaksi Citylinkille.

Kuortti jatkoi, että Reinikainen oli myynyt vastuunalaisen yhtiömiehen osuutensa Yrjö Reinikainen Ky:stä, ja tämän kaupan yhteydessä todettiin, että Yrjö Reinikainen Ky:n Scandexa Oy:n osakkeiden myynnistä johtuva kauppahintasaatava Citylinkistä ei kuulu kauppahintaan, vaan Reinikainen nostaa kauppahinta saatavan suoraan yksityiskäyttöön. Silloin CityLink otti pankkilainan 280 000 markkaa jonka vakuudeksi se antoi samansuuruisen talletuksen. Kun luotto erääntyi niin samana päivänä oli NTC suorittanut laskuja 410 000 markkaa, mutta siitä oli 65 000 markkaa sellaisia laskuja jotka oli laadittu vasta tuon päivämäärän jälkeen. Lisäksi tehtiin se havainto että laskutuksessa vallitsi laaja kuittauskäytäntö. Kuortti jatkoi, niin toisenlaisista väitteistä huolimatta kasetteja kokonaisuudessaan oli myyty NTC:lle halvemmalla kuin muille ostajille. Kuortti totesi, että vertailussa on otettava huomioon, että NTC myytyihin kasetteihin oli ollut sisällytettävä Teostolle menevä kasettimaksu, kun tässä eräiden muiden ostajien maksamaan ostohintaan kasettimaksua ei tarvinnut sisällyttää. Jos nimittäin ostaja osti kasetin tuotantokäyttöön, kasettimaksu voitiin tiettyjen ehtojen täytyttyä jättää perimättä.

Kempainen tiedusteli, miten NTC hyötyi bulvaanisuhteesta. Tähän Kuortti totesi, että bulvaanisuhteen avulla NTC on saanut selkeän kilpailuedun, koska vastuu kasettimaksusta oli nyt siirretty Citylinkille ja myyntihinta oli niin alhainen, että liikevaihtoverojakaan ei ole voitu maksaa.

Matti Paananen kertoi olleensa Reinikaisen palveluksessa kirjanpitäjänä jo Scandexa oy:n ajoista lähtien. Scandexa Oy harjoitti sekä tuotantoa että markkinointia. Scandexa oy:n konkurssin jälkeen NTC harjoitti markkinointia. CityLink Oy harjoitti tuotantoa. Aluksi Paananen hoiti Scandexa Oy:n kirjanpidon mutta myöhemmin myös NTC:n kirjanpidon. Paananen kertoi olleensa myös yhteydessä Citylinkkiin koska sieltä tuli tavaraa. ja hän kertoi myös olleensa kerran kuussa auttamassa Kuusistoa konttoritöissä. Paanasen tehtävä oli hoitaa reskontraa sekä järjestellä tositteet noin kerran kuussa ja muutoin citylinkin asiat eivät hänen tehtäviinsä kuuluneet. Reinikaisen kysymykseen Paananen totesi, että Scandexa lopetti kasettien kokoonpanon muistaman mukaan

vuosien 1989–1990 taitteessa ja kasettia alettiin koota Unkarissa ja että loppukaluston osti NTC vuosien 1990–1991 taitteessa, kalusto oli siirretty Paanasen mukaan Unkariin 1990 kesällä. Tämän jälkeen Scandexa oy:lle jäi ainoastaan latauskoneet sekä kiinteistö ja että latauskoneita vuokrattiin ainakin Multimedia Oy:lle. Paananen muisteli, että yhteistyötä oli Scandexa Oy:llä ja Citylinkillä siinä vaiheessa kun Scandexa meni konkurssiin ja että CityLink Oy:llä ehti olla jonkin verran laskutusta ennen Scandexa Oy:n konkurssia, vaikka ei kaikkia yksityiskohtia kykenekään muistamaan. Mitä tuli Citylinkin ja NTC välisiin kuittauksiin Paananen totesi, että ennen kuittauksiin ryhtymistä tarkasti Reinikainen tilintarkastajalta, että kuittaus voitiin asianmukaisesti tehdä jonka jälkeen Paananen luvan saatuaan teki kuittaukset.

Reinikaisen kysyi Paanaselta, toimiko Vesa Kuusisto yrityksessään itsenäisesti, Paananen lausui, että Kuusisto ei hänen mielestään toiminut täysin itsenäisesti, syynä Paanasen mielestä oli että NTC:llä oli aika merkittävä rooli Citylinkin olemassaololle, koska Citylinkin tuotannosta myytiin suurimmaksi osaksi NTC:n kautta, kysymyksessä oli siis liikesuhde joka vaikutti Citylinkin taloudelliseen tilanteeseen. Reinikainen kysyi lisäksi, miten hän henkilökohtaisesti vaikutti Kuusiston Citylinkkiä koskevaan päätöksentekoon ja siihen tapaan jolla Kuusisto yritystään hoiti. Tähän Paananen vastasi, että hän ei ollut kuulemassa Reinikaisen ja Kuusiston keskinäisiä keskusteluja eikä heidän keskinäisten sopimustensa sisältökään ollut Paanasen tiedossa. Mertala tiedusteli Paanaselta Kuusiston ammattitaidosta johonka hän vastasi, että Kuusiston tunti prosessin, hänellä oli siihen tarvittava kokemus miten sen tuli toimia ja osasi perehdyttää työntekijät työhönsä. Kuusiston alkoholinkäytöstä Paananen totesi että pari kertaa puhelimitse tuli ongelma ettei Kuusistoa tavoitettu paikan päältä. Oliko hän sairas vai muusta syystä poissa hänellä ei ollut varmaa tietoa. Paananen totesi, ettei Kuusiston alkoholinkäyttö rajoittunut pelkästään viikonloppuihin vaan hän saattoi käyttää alkoholia myös arkipäivänä.

Kemppaisen kysymykseen, minkälainen Kuusisto Paanasen käsityksen mukaan oli yrittäjänä.

Paananen totesi, ettei Kuusiston työn tekemisessä ollut moittimista kun hän oli työpaikalla. Kemppaisen kysyi lisäksi oliko Kuusisto Citylinkin työntekijä vai yrittäjä. Paananen totesi, että Kuusisto hoiti raaka-ainetilaukset, rahaliikenteen ja lataustyön sekä valvontatehtäviä toimi työnjohtajana sekä hoiti yritystä. Paanasen mielestä alusta loppuun asti ja nämä työt Kuusisto Paanasen mielestä teki yleensä hyvin. Oliko Kuusisto käskyvallansuhteessa johonkin tahoon tai henkilöön, Paananen vastasi, että Kuusistolla oli Reinikaisen kanssa tiivis saumaton yhteistyö, että he suunnittelivat muun muassa aikataulut ja miten tavaraa valmistetaan. Reinikaisen ollessa poissa NTC myyntisihteeri hoiti asioita Kuusistoon päin ja että Citylinkin toiminta rakentui pitkälle NTC:n tilausten varaan.

Mitä tuli Citylinkin rahoitukselliseen riippuvuuteen NTC:stä Paananen Kemppaisen asiaa koskevaan kysymyksen vuoksi totesi tämän olleen merkittävän asia.

Matti Huovinen kertoi, että huomattava osa kasettirungoista ja nauhasta tuli NTC:ltä. Mertalan kysyessä mitä hän tarkoitti huomattavalla, Huovinen totesi että Citylinkin toinen tavarantoimittaja oli Basf joka myi myös nauhaa ja runkoja ja että lisäksi toimitti myös Balstar Oy. Huovisen arvelun mukaan ja oli sellainen, että nauhaa tuli NTC:ltä 744 905,19 markan edestä 1.4.91–31.8.92 ja Balstarilta tuli 572.474,50 markan edestä ja Basfilta 1 473 511 markan edestä ja Sukabulta (Scandexa) 129.314 markan edestä ja jatkoi, huomattavin toimittaja näistä oli siten Basf. Mertalan tiedusteluun, onko Basf suurin toimittaja, Huovinen vastasi, että tarkkaan ottaen Basf oli suurin tavarantoimittaja, koska nauhoista noin puolet oli Basfilta ja toinen puoli tuli kolmelta muulta toimittajalta.

Mertalan kysymykseen kaupan alihintaisuudesta, Huovinen totesi laskeneensa E-180 kasetin tuotantokustannukseksi kasettimaksuineen saadun 16,19 markkaa ja niitä myydyin NTC:lle alle 12 markkaa. Mertalan kysymykseen siitä, että CityLink on myynyt Multimedialle edullisemmin kuin NTC:lle vastasi Huovinen Multimedian olevan ammattikäyttäjää ja siitä syystä saaneen ostaa ilman kasettimaksua. Mertalan kysymykseen siitä, millä perusteella Huovinen piti Kuusistoa NTC:n bulvaanina, Huovinen totesi, että Kuusisto oli ollut työnjohtaja Scandexa Oy:ssä ja sitten alkoi

hoitaa Citylink:ä ja näytti siltä, että Citylinkin tärkeimmät rahoituspäätökset hoidettiin NTC toimesta.

Balstar Oy:tä koskevaan Kemppaisen kysymykseen Huovinen totesi yhtiön valmistavan videokasetteja samalla tavalla kuin CityLink tai Etronia ja että Reinikainen omisti yhtiöstä 10 %. Reinikaisen kysymykseen Balstar Oy:stä, Huovinen kertoi, ettei ole tarkastanut Balstar Oy:tä.

Kimmo Pörsti kertoi toimineensa Teostossa kasettimaksutoimiston toimistopäällikkönä. Teosto toimii opetusministeriön alaisena ja että tämä tarkoittaa sitä, että opetusministeriö päättää maksun tason sekä sen kenelle rahaa jaetaan. Vuosina –91-92 kasettimaksuvelvollisuus on koskenut tyhjen kasettien maahantuojaa sekä valmistajaa Kasettimaksu on 4,5 penniä minuutilta. 1992 joulukuussa tapahtuneella asetuksen muutoksella myös raakanauhan tuojalle asetettiin velvollisuus maksaa kasettimaksu. pääsääntö on, että kasettimaksu on aina suoritettava ja pääsäännöstä voidaan poiketa ainoastaan sopimusperusteisesti. Mitä tuli Scandex Oy:n teki opetusministeriö 80 puolivälissä pari vapautuspäätöstä jotka päättyivät 31.3.86. Sen jälkeen alkoi Scandex velkaantua Teostolle. Kun Scandex ajautui konkurssiin –91 Teoston saatavat jäivät pääosin perimättä.

Mitä tulee CityLink Oy:n tieto yhtiön kasettivalmistuksesta tuli Teostolle kesällä –91. Citylinkin kanssa solmittiin perimättäjättämissopimus Pörstin muistaman mukaan lokakuussa –91. Citylinkiltä tuli ilmoituksia jotka laskutettiin, mutta se jätti laskut maksamatta jonka johdosta yhtiöön tehtiin kirjanpidon tarkastus, Pörstin muistaman mukaan alkuvuonna –92. Tarkastuksen suoritti KPGM Widerin tilintarkastaja, kävi ilmi, että CityLink oli ilmoittanut vain perimättäjättämissopimuksen perustuvan myynnin, mutta laskutettavat perimättäjättämissopimuksen ulkopuoliset myynnit oli jätetty kokonaan raportoimatta. Tilintarkastaja totesi myös, että 180 minuutin kasettia myytiin 12,82 markalla kun pelkkä kasettimaksun osuus oli 8.10 markkaa.

Kemppaisen kysymykseen Pörsti totesi Teoston käyneen oikeutta siitä, onko myös NTC valmistanut videokasetteja, se perustui tullilta tulleeseen tietoon jonka mukaan NTC toi raakanauhaa kasettien valmistukseen, **Pörsti totesi, ettei oikeudenkäyntiä kuitenkaan käyty loppuun asti, eikä asiassa ole koskaan saatu oikeuden päätöstä. Pörsti valehteli, vastoin parempaa tietoaan. (ks. Pos. 11.2 ja pos.11.2.1 NTC yhtiöt 1987-99 ja Teoston rooli...)**

Todistajien kertomusten perusteella oikeus päätti antaa myöhemmin päätöksensä.

Pos 21.2.3 [Hallinto-oikeuden päätös 956/4 15.12.1998. Dnro 236/7010/98 klikkaa](#)

Asiakirjoihin perustuva selvitys (sanatarkka sisältö):

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. Esimerkkinä Oy NTC International Ltd:n ja CityLink Oy:n välisessä laskutuskäytännössä tarkastuskertomuksessa on mainittu, että Oy NTC International Ltd on jättänyt maksamatta eräpäivinä CityLink Oy:n eräitä tarkastuskertomuksen 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 videokasettien valmistuskustannuksia koskevan oman laskelmansa perusteella määritellyt kastin valmistuskustannukset 11,82 markaksi,

mistä määrästä kasettirungon osalle tulee 2,34 markkaa nauhamateriaalin osalle 1,38 markkaa ja kasettimaksun osalle 8,10 markkaa. Lisäksi Oy NTC International Ltd on vastineessaan huomauttanut saaneensa ostaa tavaraa Balstar oy:n kautta Ruotsista halvemmalla kuin CityLink Oy:stä

Selvityksen arviointi ja johtopäätökset (sanatarkka sisältö):

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 ja vaikka Haapalehto ei ollut laskenut Oy NTC International Ltd:n prosentuaalista osuutta CityLink Oy:n myynneistä, muita huomattavia asiakkaista ei haapalehdon mieleen jäänyt. Näiden seikkojen perusteella lääninoikeus pitää selvitettyinä, että olennaisesti merkittävin osa CityLink Oy:n tuotannosta on myyty Oy NTC International Ltd:lle

Mitä tulee tarkastuskertomuksessa esitettyyn arvioon yleisemmin eli E 180. kasetin valmistukseen vaikuttavista kustannuksista CityLink Oy:lle, asianosaiset ovat yksimielisiä Teosto-maksun 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 Oy NTC International Ltd:n 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 kummankaan asianosaisten arviot kasetin valmistuskustannuksista eivät ole sisältäneet työn tai yleiskustannusten kuten esimerkiksi koneiden tai tuotantotilojen vuokrien osuutta kasettien valmistuskustannuksista. Näin ollen lääninoikeus pitää selvitettyinä, että kasetin valmistuskustannukset ovat joka tapauksessa suuremmat kuin Oy NTC International Ltd:n esittämä arvio 11,82 markkaa.

Mitä tulee CityLink Oy:n E 180-kasetin valmistamista 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 selvitettyinä, että verotarkastuskertomuksessa mainittu arvio Oy NTC International Ltd:n CityLink Oy:lle maksamasta hinnasta on suuruusluokaltaan oikea. Kun näin 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, Paanasen (joka on hoitanut CityLink Oy:n reskontran ja auttanut Kuusistoa konttoritöiden tekemisessä), sekä Sopen-Luoman (joka oli toiminut Oy NTC International Ltd:n tillintarkastajana), todistajalausunnoista ilmenee, että Oy NTC International Ltd:n ja CityLink Oy:n välillä tapahtuneen laskutuksen suoritukset ovat tapahtuneen siten, että yhtiöt ovat kuitanneet keskinäisiä saataviaan. Keskinäisiä kuittauksia laskutuksessa ei sinänsä voida pitää kiellettynä. Tässä tapauksessa on kuitenkin otettava huomioon, että kuten Kuortin todistajalausunnostakin ilmenee, kuittaukset Oy NTC International Ltd:n ja CityLink Oy:n välisessä 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 todistajalausunnosta. Toisen sopimuskumppanin, eli tässä tapauksessa CityLink Oy:n huono taloudellinen tilanne puolestaan on seikka jonka vuoksi keskinäisiä kuittauksia yleensä pyritään välttämään kuten Sopen-Luoman todistajanlausunnostakin ilmenee. Asiaa arvioitaessa on vielä otettava huomioon, että Paananen on kuten hänen kuittauksia koskevassa 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 perusteltua. 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 Reinikainen ainakin jossain määrin ovat rahoittaneet CityLink Oy:n toimintaa. Kun lisäksi Reinikainen 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 ja toisaalta Oy NTC International Ltd:n ja Etronia Oy:n välisten kauppojen on katsottava tapahtuneen olosuhteissa jotka eivät 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 ja toisaalta Oy NTC International Ltd:n ja Etronia Oy:n välisten kauppojen tosiasiallinen luonne ei ole ilmennyt liikevaihtoverotuksen perusteena olleista kuukausi-ilmoituksista, lääninverovirastolla on ollut oikeus jälkiverotusten toimittamisen yhteydessä poistaa Oy NTC International Ltd:n verollisista myynneistä ja myynnin veroista magneettinauhojen ja kasettirunkojen myynnit CityLink Oy:lle ja Etronia Oy:lle. Samoin lääninverovirastolla on ollut oikeus jälkiverotuksin lisätä Oy NTC International Ltd:n veroihin CityLink Oy:ltä ja Etronia Oy:ltä suoritettujen ostojen perusteella vähennetyt veron.

Sovelletut oikeusohjeet

Hallintomenettelylaki 10 §

Hallintolainkäyttölaki 82 § 1 mom.

Lääninoikeuslain muuttamisesta (26.7.1996/588),

voimaanpanosäännökset 2 mom.

Lääninoikeuslaki 2 § ja 25 § 2 mom. (1021/74)

Liikevaihtoverolaki (5.12.1963/532) 46 § ja 48 § 1 mom.

Liikevaihtoverolaki (22.3.1991/559) 93 § ja 95 § 1 mom.

Esittelijäjäsen Matti Anttila,

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

Pos 22.2.3.1 Asiaa ratkaistaessa on toimitettu äänestys.

Lääninoikeustuomarin Matti Anttilan äänestyslausunto:

Valituksen enemmälti hyläten kumoan jälkiverotukset tilikauteen 1.7.1991-30.6.1992 kohdistuvalta osaltaan (Jälkiverotuspäätökset 95J4249, 95J4250 ja 95J4251). Asian laatuun ja lopputulokseen nähden hylkään Oy NTC International Ltd:n vaatimukset saada korvausta oikeudenkäyntikuluistaan.

Perustelut.

Tässä tapauksessa sovellettavien liikevaihtoverolakien (532/63 ja 559/91) mukaan jälkiverotus voidaan toimittaa kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, johon kuuluvalta kalenterikuukaudelta vero olisi tullut maksaa. Jälkiverotuksen toimittamisella puolestaan tarkoitetaan kaikkia niitä toimenpiteitä, jotka jälkiverotuksen toteuttamisessa kuuluvat veroviranomaisen virkatehtäviin, kuten esimerkiksi kirjanpidon tarkistamine, verotarkastuskertomuksen laatiminen, jälkiverotuspäätösten tekeminen sekä myös

jälkiverotuspäätösten toimittaminen postiin verovelvolliselle kuljettamista varten. Jälkiverotus tulee näin ollen toimitetuksi loppuun ja se päättyy vasta silloin kun veroviranomainen jättää jälkiverotuspäätöksen postin kuljettavaksi. Tämän vuoksi veroviranomaisen on jätettävä jälkiverotuspäätös postin kuljettavaksi jälkiverotusajan kuluessa. Sen sijaan se ajankohta jolloin verovelvollinen saa jälkiverotuspäätöksen tiedokseen, ei vaikuta jälkiverotusoikeuteen.

Uudenmaan lääninverovirasto on tehnyt tilikauteen 1.7.1991-30.6.1992 kohdistuvan jälkiverotuspäätökset 30.6.1995. Valitusasiakirjoista tosin puuttuu nimenomaan selvitys siitä, milloin Uudenmaan lääninverovirasto on jättänyt mainitun jälkiverotuspäätökset postin kuljettavaksi, mutta valitusasiakirjoista on pääteltävissä luotettavasti, että päätökset on jätetty postin kuljettavaksi vasta mainitun päivän jälkeen. Kun jälkiverotuspäätökset olisi tullut jättää postin kuljettavaksi viimeistään 30.6.1995, jälkiverotus mainitun tilikauden osalta on tullut toimitetuksi liian myöhään.

Asian ratkaisuun vaikuttavina seikkoina olen ottanut huomioon korkeimman hallinto-oikeuden liikevaihtoveroa koskevan päätöksen 20.7.1973 T:2832 sekä välitöntä verotusta koskevan vuosikirjaratkaisun KHO 1965 I 55 (KHO 15.12.T:5261). Mainittu liikevaihtoveroa koskeva ratkaisu sekä eräät muutkin korkeimman hallinto oikeuden ratkaisut puoltavat sellaista näkemystä, että liikevaihtoveroa tai arvonnäköveroa koskeva jälkiverotus on tehty jälkiverotusajalle säädetyn määräajan kuluessa mutta jätetty postin kuljettavaksi vasta jälkiverotusajan päättymisen jälkeen. Edellä mainittu vuosikirjaratkaisu puolestaan puoltaa näkemystä, jonka mukaan tuloverotusta koskeva jälkiverotuspäätös on myöhästynyt, jos se on jätetty postin kuljettavaksi jälkiverotusajan umpeen kulumisen jälkeen.

Katson kuitenkin, että jälkiverotuksen päättymisen edellytyksiä ei tuloverotuksessa ja liikevaihtoverotuksessa ole perusteltua arvioida toisistaan poikkeavin tavoin. Tämä ja muukin edellä lausuttu huomioon ottaen katson, että jälkiverotuksen toimittamiselle ei tilikauden 1.7.1991–30.6.1992 osalta ole edellytyksiä.

Tilikauteen 1.7.1992–30.6.1993 kohdistuvasta jälkiverotuksesta olen lääninoikeuden päätöksessä ilmenevin perustein samaa mieltä kuin lääninoikeuden enemmistö.

Vakuudeksi Matti Anttila

Uudenmaan lääninoikeuden päätös [s.16.1.a](#)>

Pos.21.3. Huomioni oikeusistuimen kokoonpanosta ja prosessista:

Oli kulunut muutama kuukausi Uudenmaan lääninoikeuden istunnosta ja minulle oli selvinnyt, että Uudenmaan lääninoikeuden jäsenet jotka olivat käsitelleet asiaa, *olivat osin esteellisiä, lopettaneet työnsä? tai siirtyneet muihin tehtäviin.*

Esittelijä sekä pöytäkirjan laatijana toiminut Lääninoikeudensihteeri **Marja Hokkanen oli 29.6.98** tapahtuneen istunnon jälkeen aloittanut lomansa ja sen jälkeen **siirtynyt Verohallituksen palvelukseen. Hän oli tehnyt työsopimuksen siirtymisestään verohallituksen palvelukseen huomattavasti kyseistä oikeuden istuntoa aiemmin. Asia oli tiedossa myös hänen työtovereillaan, joilta sain asiasta kuulla. Lääninoikeudensihteeri Marja Hokkanen oli osallistunut Uudenmaan lääninoikeuden istunnossa tehtävään johonka hän oli esteellinen.**

Hän oli tietoinen esteellisyydestään, mutta ei antanut sille mitään arvoa, hän syyllistyi näin virkavirheeseen. Perustuslain 21.1 julistaa vaatimuksia hyvän hallinnon osakysymyksistä, myös perustuslain 124 §:ssä viitataan hyvän hallinnon vaatimuksiin. Objektiiviperiaatteen tavoitteena on myös turvata yleistä luottamusta hallintotoiminnan asianmukaisuuteen >Mäenpää 2001 s.198<. Hyvään hallintoon kuuluvat myös mm. hallinnon palveluperiaate, virkatoiminnan puolueettomuus ja asian käsittelyn objektiivisuus, jota varmistavat etenkin esteellisyyssäännökset; >Mäenpää 2000 s.274<. Esteellisyyttä arvioidaessa sovelletaan hallintomenettelylain mm. 10–11 §:iä ja hallintomenettelylain esteellisyyssäännöksiä.. *Hallintomenettelylain 10.1 §:ssä todetaan*

esteellisyyden aiheuttamista perusteista mm, ja ne ovat osallisuusjävi, intressijävi, edunsaajajävi, palvelusuhdejävi, yhteisöjävi ja yleislausekkeeseen perustuva jävi.

Marja Hokkanen oli solmimansa työsuhteen johdosta palvelusuhteessa Verohallitukseen. Perustuslain 118 §:n mukaan virkamies vastaa virkatoimiensa lainmukaisuudesta, virkavirheen seuraamuksena on virkavastuu. *Perustuslain 2.3 §:n sisältämä säännös, jonka mukaan kaikessa virkatoiminnassa on noudatettava tarkoin lakia. Pöytäkirjan laatijana hänen vastuunaan oli objektiivisen ja tosiasioihin perustuvan kertomuksen laatiminen, johonka hänen asemansa verohallituksen virkamiehenä on synnyttänyt perusteeltaan vahvan esteellisyyden, eikä hänen olisi pitänyt tästä johtuen ottaa vastaan lääninoikeuden esittelijän ja pöytäkirjan laatijan tehtävää.* Pöytäkirja on saatettu laatia olemassa olevan käytännön mukaan, mutta kysymysten sanatarkka sisältö sekä vastausten sanatarkka kirjaaminen ei ole pöytäkirjasta todennettavissa mikä antaa mahdollisuuden sisällön muokkaamiseen. Sanatarkat kysymykset kuin myös vastaukset puuttuvat. Esittelijä lääninoikeudensihteeri Marja Hokkanen siirtyi verohallituksen palvelukseen, ei hän myöskään toiminut asiaa päätettäessä oikeuden esittelijänä. Tästä syystä hänen olisi virkamiehenä tullut ilmoittaa esteellisyydestään ennen osallistumistaan oikeuden pöytäkirjan pitäjäksi sekä esittelijäksi.

Oikeuden puheenjohtaja Tapio Kortelainen aloitti "lomansa" kyseisen istunnon jälkeisinä päivinä. Tapio Kortelainen ei enää lomaltaan palannut hoitamaan puheenjohtajanvirkaansa, vaan jäi ilmeisesti "eläkkeelle"? **Tapio Kortelainen nimitettiin 11.06.1999 seuraavasti:** Tasavallan presidentti päätti 11.6.1999 seuraavat nimitykset: [pos 21.10.a: Tapio Kortelaisen](#) toiminta asiassa oikeuttaa duupioihin: Mitä hallinto-oikeustuomarin Tapio Kortelainen katsoo tehtäviinsä - oikeuden puheenjohtajana - kuuluvan? mikä osuus hänellä oli mm. Marja Hokkasen asemaan ja taustaan? Kysymys: miksi hän ei osallistunut käsittelyn päätöksentekoon? mitä on esitetty esteeksi?

Lääninoikeuden 29.6.98 klo 10 alkaneen istunnon kokoonpano oli puolittunut. Jäljellä olivat Lääninoikeudentuomarit **Mikko Rossi** sekä **Matti Anttila**. "Toisen tuli toimia esittelijänä ja toisen tehdä päätös." **Ei**, he kutsuivat päätöstä tekemään **Pirkko-Liisa Nurmen** kolmanneksi jäseneksi, näin voitiin asia esitellä Matti Anttilan toimesta, ja saada aikaan päätös - jonka tekivät siten kaksi suulliseen käsittelyyn osallistunutta lääninoikeuden jäsentä sekä yksi ulkopuolinen. Kuinka prosessissa toteutui Korkeimman hallinto-oikeuden päätös palauttaa verotus; >>suullisen oikeudenkäynnin järjestämisestä<<, sekä oikeudenmukaisesta oikeudenkäynnistä, puolueettomuudesta ja objektiivisuudesta?

Laadin asiasta Oikeuskanslerille sekä Eduskunnan oikeusasiamiehelle osin saman sisältöisen selvityspyynnön jossa kysyin mahdollisuuksiamme saada menettelyn johdosta hakemaamme, *perustuslain 21.2.§ turvaama oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet, joista tärkeimmät ovat oikeus tulla kuulluksi, ja saada perusteltu päätös. Mikä tärkeintä, että viranomaiset muistavat toiminnassaan toimivansa virkavastuulla.* Seuraavassa on ensiksi oikeuskanslerinvirastolle lähettämäni kirje ja saamani vastaus.

Pos.21.3.1 Hallinto-oikeuden kokoonpano sekä menettely

Lähetin kirjeen Oikeuskanslerinvirastoon, ja muutamaa päivää myöhemmin päätin laittaa lähes samansisältöisen selvityspyynnön Eduskunnan oikeusasiamiehelle. Seuraavassa vastauksineen.

Oikeuskanslerinvirasto
Snellmaninkatu 1 A
Pl. 130
00171 HELSINKI

Asia: Selvityspyyntö, Uudenmaan Lääninoikeuden järjestämästä suullisen käsittelyn laillisuudesta vastaajanoikeusturvan kannalta, kuin myös valittajan kannalta kohtuuttoman pitkäksi venyneen oikeustaistelun perusteettomasta pitkittämisestä - hallintomenettelyssä johtuneesta

välinpitämättömyydestä.

Viite: Korkeimman Hallinto-oikeuden päätös palauttaa Oy Ntc International Ltd verotus uudelleen käsiteltäväksi uudenmaan lääninoikeuden suulliseen käsittelyyn.

Suullinen käsittely on Uudenmaan lääninoikeuden 28.5.1998 päätöksellä järjestetty 29.6.1998 alkaen klo 10.00.

Kutsun oikeuteen on allekirjoittanut esittelijä lääninoikeudensihteeri Marja Hokkanen joka toimi myös lääninoikeuden esittelijänä sekä pöytäkirjan pitäjänä.

Lääninoikeudentuomari Tapio Kortelainen toimi puheenjohtajana ja jäsenenä

Lääninoikeudentuomarit Mikko Rossi sekä Matti Anttila.

Suullisen käsittelyn jälkeen on selvinnyt, että Marja Hokkanen toimi oikeuden esittelijänä tietoisena siitä, että hän heinäkuussa alkavan lomansa jälkeen siirtyy Verohallituksen palvelukseen.

Käsityksemme mukaan Marja Hokkanen on asiassa ollut esteellinen toimimaan läänin oikeuden esittelijänä ja sihteerinä.

Elokuussa suorittamaamme tiedusteluun käsittelyaikataulusta meille ilmoitettiin, että esittelyn asiassa hoitaa oikeuden puheenjohtaja saavuttuaan lomaltaan/sairaslomalta. Myöhemmin on selvinnyt, ettei oikeuden puheenjohtaja Tapio Kortelainen palaa lomaltaan hoitamaan virkaansa. Jäljellä ovat lääninoikeudentuomarit Mikko Rossi sekä Matti Anttila.

Voidaanko odottaa menettelyn kokonaisuudessaan turvaavan vastaajan oikeusturvan asiassa suullisen käsittelyn edellyttämän hengen mukaisesti.

Asian tutkinnan yhteydessä pyydämme oikeuskansleria myös tutkimaan tapauksen käsittelyyn liittyvät seuraavat tapaukset: H:linnan poliisilaitoksen toimet 95.03 tekemämme Hämeen lääninveroviraston tarkastajia koskevan tutkimuspyynnön osalta, Uudenmaan Lääninveroviraston verotuspäätöksen ajankohtaan tehdyn rikosilmoituksen osalta, tarkastuskertomuksen sisällössä ilmenneiden suomen lakiin perustumattomien tulkintojen sekä tarkastuskertomukseen tarkoituksenmukaisesti tehdyn solvauksen ja kunnianloukkauksen käyttämisestä virkamiesten laatimassa asiakirjassa, kuin myös aineiston tarkoitushakuinen laadinta huomioimatta kaikkea liiketoiminnan sisältöön liittyvää. Tapauksen sisällön tarkoitushakuisuus sekä aineiston luotettavuuden tuli kohtuullisen hyvin esille Uudenmaan lääninoikeuden käsittelyssä 29.6.1998.

Espoossa 5.11.1998

Oy Ntc International Ltd
Olarinluoma 15, 02200 Espoo

APULAIKSOIKEUSKANSLERI

Snellmaninkatu 1 A
PL 310 00171 HELSINKI

5.1.1999

Dnro 1249/1/98

Yrjö Reinikainen
Oy Ntc International Ltd

Olarinluoma 15

02200 ESPOO

KIRJOITUKSENNE

Te olette oikeuskanslerinvirastolle 5.11.1998 osoittamassanne kirjoituksessa arvostellut Uudenmaan lääninoikeuden menettelyä verovalituksenne käsittelyssä. Mielestänne asian esittelijä oli ollut esteellinen esitellessään asiaanne sekä pitäessään pöytäkirjaa lääninoikeudessa. Pyydätte myös oikeuskansleria tutkimaan Hämeenlinnan poliisilaitoksen menettelyn Hämeen lääninveroviraston tarkastajia koskevan tutkimuspyyntönne osalta.

HANKITTU SELVITYS

Eduskunnan apulaisoikeusasiamiehen varamies on 2.4.1997 antamallaan päätöksellä dnro 2621/4/95 ratkaissut Hämeenlinnan poliisilaitoksen menettelyä koskevan kantelunne. Oikeuskanslerinvirastoon on oikeusasiamiehen kansliasta hankittu nähtäväksi kanteluunne liittyvät asiakirjat sekä päätösjäljennös.

Asiakirjoista ilmenee, että olitte pyytänyt poliisia tutkimaan, olivatko Hämeen lääninveroviraston nimeltä mainitsemanne verotarkastajat syyllistyneet rikoslain 27 luvusta ilmeneviin rikoksiin. Poliisi päätti olla toimittamatta esitutkintaa, koska ilmoitustietojen perusteella ei ollut syytä epäillä rikosta. Apulaisoikeusasiamiehen varamiehen ratkaisussa todettiin, ettei poliisi ollut ylittänyt sille kuuluvaa harkintavaltaa tai muutoinkaan ollut menetellyt esitutkintalain- tai asetuksen vastaisesti.

Asiakirjoista ilmenee myös, että olitte itse nostanut rikossyytteen kyseisiä verotarkastajia vastaan. Hämeenlinnan käräjäoikeus hylkäsi syytteen tuomiollaan 28.5.1996 ja Turun hovioikeus hylkäsi 14.1.1997 tekemänne valituksen.

Uudenmaan lääninoikeudesta 17.12.1998 puhelimitse saadun tiedon mukaan verotusasiasta tekemänne valitus on siellä edelleen vireillä. Eduskunnan oikeusasiamiehen kansliasta 17.12.1998 saadun tiedon mukaan siellä on vireillä samaa asiaa koskeva kantelunne.

RATKAISU

Totean asiassa seuraavaa.

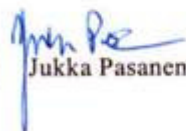
Hallitusmuodon nojalla annettujen säännösten perusteella valtioneuvoston oikeuskansleria ja eduskunnan oikeusasiamiestä on pidettävä rinnakkaisina ylimpinä laillisuusvalvojina sekä toiminnassaan itsenäisinä ja riippumattomina. Sama koskee vastaavasti apulaisoikeuskansleria sekä eduskunnan apulaisoikeusasiamiestä sekä heidän varamiehiään. Eduskunnan oikeusasiamiehen ja oikeuskanslerin välillä noudatettavan vakiintuneen käytännön mukaan kumpikaan laillisuudenvälvojistä ei puutu toisen jo tutkittavakseen ottamiin asioihin. Toisen ratkaisemaa asiaa ei noudatettun käytännön mukaan myöskään yleensä oteta uudelleen tutkittavaksi, ellei asiassa ole ilmennyt uutta näyttöä.

Kirjoituksessanne ei ole ilmennyt sellaisia erityisiä seikkoja, joiden vuoksi oikeuskanslerin olisi enää puututtava poliisin menettelyä koskevaan asiaan.

Oikeuskansleri ei voi myöskään puuttua tuomioistuimissa vireillä oleviin asioihin.

Edellä sanotun perusteella kirjoituksenne ei ole johtanut toimenpiteisiin.

Apulaisoikeuskansleri



Jukka Pasanen

Vanhempi
oikeuskanslerinsihteeri



Marja-Leena Joutsimäki

Apulaisoikeuskansleri Jukka Pasanen pesi asiasta kätensä, aivan kuin Pilatus 2000 vuotta sitten. Apulaisoikeuskanslerin maininta, että Uudenmaan lääninoikeudessa asia oli vielä 17.12–98 vireillä – ei ole sofistinen kannanotto, vaan valhe – ratkaisu oli annettu 15.12.98 päätös 956/4 Dnro 236/7010/98. Oikeuskanslerinvirastolle jättämäni – valitukseni - keskittyi oikeuden kokoonpanoon josta apulaisoikeuskansleri mainitse ”mitään”. ”Oikeus on tapahtunut” – ”hyvän hallinnon hengessä” aivan kuten hallinnossa yleensä on tapana. Jäin odottamaan oikeusasiamiehentoimiston asiassa tekemää ”ratkaisua”.

Kirjeeni oikeusasiamiehen toimistoon oli seuraava.

Oikeusasiamiehen Toimisto

00120 EDUSKUNTA

Asia: Selvityspyyntö Uudenmaan Lääninoikeuden järjestämästä suullisen käsittelyn laillisuudesta sekä vastaajan oikeusturvasta.

Viite: **Korkeimman Hallinto-oikeuden päätös** palauttaa Oy Ntc International Ltd verotus uudelleen käsiteltäväksi uudenmaan lääninoikeuden suulliseen käsittelyyn.

Suullinen käsittely on Uudenmaan lääninoikeuden 28.5.1998 päätöksellä järjestetty 29.6.1998 alkaen klo 10.00.

Kutsun oikeuteen on allekirjoittanut esittelijä lääninoikeudensihteeri Marja Hokkanen joka toimi myös lääninoikeuden esittelijänä sekä pöytäkirjan pitäjänä.

Lääninoikeudentuomari Tapio Kortelainen toimi puheenjohtajana ja jäsenenä
Lääninoikeudentuomarit Mikko Rossi sekä Matti Anttila.

Suullisen käsittelyn jälkeen on selvinnyt, että Marja Hokkanen toimi oikeuden esittelijänä tietoisena siitä, että hän heinäkuussa alkavan lomansa jälkeen siirtyy Verohallituksen palvelukseen. Käsityksemme mukaan Marja Hokkanen on asiassa ollut esteellinen toimimaan läänin oikeuden esittelijänä ja sihteerinä.

Elokuussa suorittamaamme tiedusteluun käsittelyaikataulusta meille ilmoitettiin, että esittelyn asiassa hoitaa oikeuden puheenjohtaja saavuttuaan lomaltaan/sairaslomalta. Myöhemmin on selvinnyt, ettei oikeuden puheenjohtaja Tapio Kortelainen palaa lomaltaan hoitamaan virkaansa.

Jäljellä ovat lääninoikeudentuomarit Mikko Rossi sekä Matti Anttila.

Voidaanko odottaa menettelyn kokonaisuudessaan turvaavan vastaajan oikeusturvan asiassa?

Espoossa 16.12.1998

Oy Ntc International Ltd
Olarinluoma 15, 02200 Espoo
Yrjö Reinikainen

Pohdin – tuleeko selvityspyyntöä lainkaan lähettää oikeusasiamiehelle koska vastausten saanti oli aiemman kokemuksen mukaan varsin hidasta. Lähetin selvityspyynnön, että ei syntyisi myöhemmin tilannetta jossa todettaisiin ”miksi et valittanut”. Mielessäni risteili kysymykset. Osoittiko menettely oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin objektiivisia/eettisiä arvoja ja puolueetonta menettelytapaa. Oliko vastaajille ennakoitavissa, että esittelijänä toimii verohallinnon virkamies, entä *sisällöllinen* asian- ja lainmukaisuus itse prosessissa. Edustiko Hallinto-Oikeuden ulkoinen kuva *hyvää hallintomenettelyä* – ja tuomioistuinkäytäntöä. **Ei**, (*ehkä osoitti olemassa olevaa käytäntöä*). Menettely oli lähes kaikilta osin *sofistinen sekä aineellista totuutta falsifioiva*, hoviväen yhteistyön tiivistunnelmainen näytelmä.

>> **Göran Portin** Lakimies lehdessä 8/1998 kirjoittaa artikkelissaan: **MILTÄ OIKEUDEN PITÄÄ NÄYTTÄÄ!** mm. seuraavasti. ”Euroopan ihmisoikeussopimukseen liittyvän yleissopimuksen vahvistamat oikeudet sisältyvät 2-18 artiklaan. Strasbourgin tuomioistuimen eniten soveltama artikla on art. 6. Sen mukaan jokaisella on oikeus kohtuullisessa ajan kuluessa oikeudenmukaiseen ja julkiseen oikeudenkäyntiin laillisesti perustetussa riippumattomassa ja puolueettomassa tuomioistuimessa, puhutaan oikeudesta >fair trialiin<. Tuomioistuin on korostanut, ettei riitä, että oikeus toteutuu, täytyy myös näkyä, että oikeus toteutuu. >It is not enough that justice is done, it must also be seen to be done<.

Siteerattuun lauseeseen sisältyy paljon viisautta. Suomen hallitusmuodon 2 §:ssä erotetaan

lainsäädäntövalta ja toimeenpanovalta eli hallinto sekä tuomiovalta. Tuomiovaltaa >käyttävät riippumattomat tuomioistuimet<. Miten riippumattomuus toteutetaan, riippuu paljolti tavasta ja perinteestä. Tapa ei ole staattinen vaan muuttuu ajasta toiseen. Periaate tuomioistuinten riippumattomuudesta on kuitenkin pysyvä. Oikeutta hakeva henkilö ei pysty näkemään tuomioistuimeen sisään sen enempää kuin mihinkään muuhun *viranomaiseen* Hän näkee ulkokuoren. Sen takia on tärkeää, että näkyvä osa on omiaan herättämään luottamusta. Ei pidä esim. rakentaa yhteisiä virastotaloja käräjäoikeutta, poliisia ja syyttäjää varten. Jos nämä viranomaiset toimivat saman katon alla kuten usein toimivat lääninverovirasto sekä lääninoikeudet, ne tulevat syytetyn/vastaajan mielessä sulautumaan yhdeksi ja samaksi virkavallaksi. Oikeudenkäytön luotettavuus kärsii olennaisesti, jos oikeutta hakeva ei pysty erottamaan esitutinnan suorittajaa, oikeudenkäynnin vastapuolena toimivaa viranomaista/virallista syyttäjää ja riippumatonta tuomaria toisistaan.

Tärkeintä tuomiovallan käytössä on tietenkin tuomari, kuten sanotaan 8. tuomarinohjeessa, **>Hyvä älykäs tuomari on parempi kuin hyvä laki<**.

Esimerkkejä Strasbourgin tuomioistuimen käytännöstä on tähän aiheeseen liittyvissä kysymyksissä voidaan mainita seuraavat tapaukset.

Piersack 1.10.1982 vol. A 53. Erästä rikosasiaa käsiteltäessä W toimi tuomioistuimen puheenjohtajana. Hän oli aikaisemmin ollut syyttäjänvirastossa osastopäällikkönä, jolloin kaksi hänen alaistaan oli valmistellut ko. juttua. Aikaisemmassa virassaan W oli saattanut saada sellaista juttua koskevaa tietoa, jota oli esitetty oikeudenkäynnissä ja alaiset olivat saattaneet keskustella asiasta hänen kanssaan. W:n virka-asema syyttäjänvirastossa oli ollut sellainen, että hän oli tuomarina esteellinen riippumatta siitä, oliko hän tosiasiallisesti ollut yhteydessä syytetyn valmisteluun vai ei.

Lisäksi voidaan mainita Delacourtin ja De Cubberin lisäksi seuraavat tapaukset. Le Compte, Van Leuven ja De Mayere 23.6.1981 vol. A 43, Albert ja Le Compte 10.2.1982. vol. A 58. Gillow 24.11.1986 vol. A 109. Holm 25.11.1993 vol. A 279.

Strasbourgin tuomioistuimen käytännössä voidaan todeta, että jonkin tuomioistuimen riippumattomuus ja puolueettomuus hylkäämisen edellytyksenä on, että asianosaisella on objektiivisiin seikkoihin perustuva legitimiin, pätevä perustelu epäillä tuomioistuimen riippumattomuutta asiattomista vaikutteista. Subjektiiivinen epäily ei riitä.”

Artikkelissaan **Göran Portin** moittii nykyistä virkamiestoiminnan tiivistettyä yhteistyötä. Hän on aivan oikeassa – enemmän kuin kuvittelemme – Lääninhallitukset ja varsinkin Lääninverovirastot ovat usein samoissa rakennuksissa kuin Hallinto-oikeudet, ja varsinkin lääninoikeudet. Kuinka samoilla käytävillä – lounasruokaloissa – toisiaan tapaavat virkamiehet ovat kykeneviä eriyttämään asemansa ja yhteiset asiat. Ei mitenkään, saman laulun laulajia – saman isännän asianajajia – yhteistyön tiivistämässä ympäristössä. ”Pilatus taipui loppujen lopuksi, ei niinkään kansanjoukon painostukseen vaan huomattuaan, ettei hän ole >>keisarin ystävä<<”: Göran Portin, Lakimies 8/1998 s.1360.

>Oikeusasiamies on 7.11.1996 antamassaan päätöksessä lausunut, että tuomarin esteellisyyttä harkittaessa olennaista on, mitä keskivertokansalainen tiedontasoa edustava oikeudenkäynnin asianosainen katsoo (EOA 7.11.1996 Dnro 2073/4/95)

Ajallisesti lähellä tuota päätöstä Strasbourgin tuomioistuin määritteli kantansa esteellisyyssasiassa 10.6.2006 jutussa Puller v. United Kingdom (Human rights reports, vol. 22, Part 5). Syytetyn syyllisyyden vahvistamiseen valanmiehistön jäsenenä oli ollut henkilö, jonka työnantaja oli yleisen syyttäjän päätodistaja. Edelliset kaikkein kaikkiaan liittyvät ohjeistuksellaan myös tapaukseen **Lääninoikeuden sihteeri Hokkanen Marja**

Tuomioistuin totesi, että on ymmärrettävää jos tuollainen yhteys aiheuttaa ahdistusta syytetyille. **Se ei kuitenkaan ole ratkaisevaa, vaan ratkaisevaa on, ovatko epäilyt objektiivisesti oikeutetut.** Perustelu kuuluu po. seuraavasti: *Understandably such a connection might give rise to anxiety on the part of an accused. However, the view taken by the accused with regard to the impartiality of the tribunal is not conclusive. What decisive is whether his doubts can held to be objectively justified.*

Tuomiossa lähemmin mainituin perustein tuomioistuin katsoi, ettei esteellisyyttä ollut olemassa. Ajatuksellisesti nuo ratkaisut ovat kaukana toisistaan. **Oikeusasiamies** tukeutuu keskivertokansalaisen subjektiivisiin tunteisiin tilanteessa, jossa tämä on itse on osallisena oikeudenkäynnissä. Sellainen ajattelutapa johtaa käsittääkseni mielivaltaan. Lisäksi se johtaa epävarmuuteen. Ennen oikeudenkäyntiä ja sen aikana kukaan ei pysty ennakoimaan, täytyykö prosessi uusia. Strasbourgin tuomioistuimen ajattelutapa rakentuu konkreettisiin tosiseikkoihin ja siltä pohjalta kysytään, onko olemassa objektiivisia, legitimejä syitä pitää tuomioistuinta esteellisenä. Jälkimmäinen ajattelutapa toteuttaa käsittääkseni paremmin oikeusturvallisuuden ja oikeudenmukaisuuden.

Myös tässä tilanteessa saa tukea tuomarinohjeissa kohta 16/12, **>ei kaikki ole totta, joka on todennäköistä<** ja miksei Johanneksen evankeliumista 7:24 **>Älkää tuomitko sen mukaan, miltä asia päältä katsoen näyttää, vaan tuomitkaa oikein<. Juha Portin, Lakimies 8/1998 s1355-1361.<**

Olin joulukuussa 1998 lähettänyt kantelun ja odotin Oikeusasiamiehen vastausta.

Oikeusasiamiehen vastaus on päivätty 27.1.1999 (Dnro 1796/4/98/27.1.1999) (Skannattu)

**EDUSKUNNAN
APULAIKKEUSASIAMIES**

Helsinki 27.1.1999

Dnro 1796/4/98

Vite

Yrjö Reinikainen
Olarinluoma 15

02200 Espoo

VASTAUS KANTELUUN

Kerrotte 9.9. ja 16.12.1998 eduskunnan oikeusasiamiehelle osoittamissanne kantelukirjoituksissa verotuksistanne eri vuosilta. Arvostelette vuodelta 1987 toimitettua uudelleen verotusta ja siihen liittyviä Hämeen ja Keski-Suomen lääninoikeuksien päätöksiä. Pyydätte tietoa siitä, kenelle tuon verotuspäätöksen oikeellisuuden ratkaisu kuuluu ja siitä, miksei kirjanpitoaineistonne ole lääninoikeudesta prosessin jälkeen palautettu Teille.

Arvostelette myös Uudenmaan veroviraston ja Espoon verotoimiston verojenne perintätoimenpiteitä vuonna 1998.

Oikeusasiamiehen kanslian notaari on ollut puhelimitse yhteydessä korkeimpaan hallinto-oikeuteen, Keski-Suomen lääninoikeuteen ja Espoon verotoimistoon.

Vastauksena kanteluunne ilmoitan Teille seuraavan.

Oikeusasiamiehen tulee johtosäätönsä mukaan tutkia kantelu, jos on perusteita epäillä lainvastaista tai virheellistä menettelyä hänen toimivaltaansa kuuluvassa asiassa.

Päätöksellään 13.4.1993 numero 477/1 Hämeen lääninoikeus on ratkaissut valtion- ja kunnanasiamehen valituksen rajaamana ainoastaan sen, ettei vuodelta 1987 uudelleen toimitetussa verotuksessa määrätyle verolle tullut määrätä veronkorotusta ja sen, ettei valtion- ja kunnanasiameies ollut näyttänyt riittäviä perusteita jälkiverottaa Teitä tuolta vuodelta Scandexa Oy:ltä saaduksi väittämistään palkkaennakoista.

Olette hakenut uudelleenverotuspäätökseen purkua korkeimmalta hallinto-oikeudelta vuonna 1996. Koska määrätyn veron osalta asiasta ei ole aikaisemmin valitettu lääninoikeuteen eikä asiasta siltä osin ole ollut aiempaa lääninoikeuden päätöstä ja koska verotuksesta on voitu vielä tehdä säännönmukaisiin muutoksenhakukeinoihin kuuluva perustevalitus, korkein hallinto-oikeus on päätöksellään 13.12.1996, taltionumero 3861, siirtänyt asian Hämeen lääninoikeudelle käsiteltäväksi.

Keski-Suomen lääninoikeus on tehnyt päätöksen korkeimman hallinto-oikeuden Hämeen lääninoikeuteen siirtämässä asiassanne, sillä 1.9.1996 voimaan tulleen lääninoikeuslain muutoksen nojalla näillä lääninoikeuksilla on ollut yhteinen tuomiopiiri. Yhteisen tuomiopiirin alueella asioita on voitu työtilanteen niin vaatiessa siirtää toisen lääninoikeuden käsiteltäväksi.

Keski-Suomen lääninoikeus on 11.6.1997, numero 395, tekemässään päätöksessä tulkinnut tilannetta niin, ettei Teillä ollut asiassa enää siinä vaiheessa oikeussuojan tarvetta, koska veron periminen Teiltä ei enää ollut mahdollista. Keski-Suomen lääninoikeus on ratkaissut asianne sille lain mukaan kuuluvan harkintavallan nojalla. Keski-Suomen lääninoikeudesta 4.1.1999 saadun tiedon mukaan kaikki asiaanne liittyvät asiakirjat on palautettu vuonna 1987 verotuspaikanne olleeseen Hämeenlinnan verotoimistoon.

Asiassa ei ole ilmennyt eduskunnan oikeusasiamiehen johtosäännössä tarkoitettuja perusteita epäillä, että lääninoikeus olisi käyttänyt tätä harkintavaltaa väärin tai muutoinkaan menetellyt lainvastaisesti.

Korkeimmalta hallinto-oikeudelta 28.12.1998 saadun tiedon mukaan ette ole valittanut säännönmukaisessa valitusajassa Keski-Suomen lääninoikeuden 11.6.1997 antamasta päätöksestä, joten se on tullut lainvoimaiseksi. Päätöksen lainvoimaisuus tarkoittaa sitä, että päätöstä ei voida enää valituksesta muuttaa. Tällainen päätös on mahdollista ainoastaan purkaa, jos siihen löytyy hallintolainkäyttölain 63 §:ssä mainittu aivan erityinen syy. Purkamisesta päättää korkein hallinto-oikeus sille tehdystä hakemuksesta.

Kirjoituksestanne ja sen liitteistä voidaan päätellä, että Uudenmaan verovirasto ei 24.3.1998 ole suostunut ehdottamaanne maksujärjestelyyn ja hakemanne arvonlisäveropalautuksen perusteet on jätetty tarkastettavaksi Hämeen verovirastoon. Espoon verotoimistosta saadun tiedon mukaan Teidät on poistettu ennakkoperintärekisteristä 1.9.1998 alkaen veronmaksun laiminlyönnin takia. Asiassa ei ole ilmennyt perusteita epäillä lainvastaista tai virheellistä menettelyä.

Näistä syistä asianne ei ole antanut minulle aihetta enempään toimenpiteisiin.

Kirjoituksenne liitteet palautetaan ohessa.

Apulaisoikeusasiamies

Jaakko Jonkka

Vanhempi
oikeusasiamiehensihteeri

Liisa Heikkilä

Kirje vastaa KY:n osalta 9.9.1998 tekemiini kysymyksiin. Kirjeestä 9.9.88 kerrotaan KY:n verotusta koskevassa alaotsikossa: [>Pos.9.6. Kantelu ja Eduskunnan Oikeusasiamiehen vastaus<](#)
Koska saamastani vastauksessa - Suomenkielen taitoni huomioon ottaen - kyennyt erottamaan - vastausta 16.12.98 laatimaani selvityspyyntöön, päätin kysyä Oikeusasiamiehen toimistosta, oliko vastauskirjeessä vastattu kysymykseeni? (Olin saanut myös kaiken aineiston takaisin oikeusasiamiehen toimistosta. Aineisto oli 7 cm paksuinen asiakirjanide jonka päällimmäiseksi oli laitettu kopio 5.12.98 laatimastani kirjeestä oikeusasiamiehelle, seuraavaksi oli laitettu kopio oikeuskanslerinvirastoon samana päivänä osoittamani kirje.) Pyysin selvitystä, oliko minulla toimitettu kaikki oikeusasiamiehen asiasta antamat vastaukset. Oikeuskanslerinviraston kirjeestä ilmenee, että hallinto-oikeuden kokoonpanoa koskeva asian käsittely on oikeusasiamiehen toimistossa. Vastausta en koskaan saanut laatimaani valitukseen/selvityspyyntöön? Päättelin, että ei vastausta, jos ei osata? tai haluta vastata? vai mitä oikeuskansleri JAAKKO JONKKA?

Seuraavassa, Eduskunnan Oikeusasiamiehentoimiston kanslian vastaus kokonaisuudessaan:

Yrjö Reinikainen

16.12.1998 päivätty kirjoituksenne on merkitty meillä diaariin lisäkirjeeksi ja siihen on vastattu samassa päätöksessä (Dnro 1796/4/98/27.1.1999) kuin ensimmäiseen 9.9.1998 päivättyyn kirjoitukseenne.

Tiedustelemanne kirje löytynee oikeuskanslerinvirastosta.

Ystävällisin terveisin
Päivi Karhu

Pos 21.4. Huomiot Hallinto-oikeuden päätöksen pöytäkirjaan kirjatusta perustelusta:

Asiakirjojen perustuvasta "selvityksestä": ([Päätös pos 21.8](#))

Ensimmäisessä lauseessa (kohdassa -asiakirjoihin perustuva selvitys) kerrotaan mistä asiakirjasta on kysymys ("Jälkiverotuksen perusteena olevan tarkastuskertomuksen mukaan"). En parhaalla tahdollanikaan kykene ymmärtämään miten tarkastuskertomuksen sisältö, jonka laajuus on noin "100" sivua, voi supistaa "kahteen kappaleeseen" (noin puoleen A4 sivuun). Asiakirjoihin perustuva selvityksen tulisi läpiluotaavasti ilmaista asia, kohdentaa idea ja perusta lääninoikeuden selvitettäväksi?

Tarkastuskertomuksen mukaan CityLink liikevaihdosta ajalla 1.5.1991 – 31.8.1992 yhteensä lähes 6 milj. markkaa. Oli NTC:lle tapahtunut myynti noin 70 % (4 230 775:- markkaa). Asia on kiistaton, kyseessä on CityLink Oy:n "kaksi tilikautta" ensimmäinen oli päättynyt 31.4.91 ja seuraavat kaksi koskivat tilikausia 1.5.91–31.4.92 ja seuraavaa alkaen 1.5.1992- joka päättyi elokuussa 1992. Ensimmäisestä tilikaudesta ei tässä selvityksessä mainita mitään, yhteistyö Scandexan kanssa, tehdyt sopimukset ja kaupat eivät nyt suoritettuun tarkasteluun liittyneet. Liikevaihdon sisältöön liittyneet kausaaliset/matemaattiset faktat eivät selvityksessä olleet kirjaamisen arvoisia? Esimerkkinä maksuliikenteestä mainitaan, että NTC on jättänyt maksamatta laskuja Citylinkille eräpäivinä? asiasta ei kuitenkaan kerrota faktaa, vaan todetaan; "tarkastuskertomuksessa lähemmin mainittuja laskuja". Kuortin, todistajan kertomus lääninoikeudessa kertoo aivan muuta, hän toteaa NTC:n maksaneen erään kerran 410 000:- markkaa laskuja jotka sisälsivät hänen kertoman mukaan "65000:- markkaa sellaisia laskuja jotka oli laadittu tuon päivän jälkeen". Tarkastuskertomus kuin myös Kuortin todistus toisaalta kertoo maksujen viivästymisestä ja toisaalta maksamisesta ennen eräpäivää, kuin myös joistain ennakoista. Faktaa eräpäivistä ja suoritetuista maksuista tai laskuihin liittyvistä ennakoista ja niiden kirjauksista ei kerrota lainkaan. Tarkastajilla onkin ollut suuri vaikeus tehdä muutamien viivepäivien, tai ennakkopäivien perusteella muuta lausuttavaa kuin pyrkiä erehdyttämään retoriikalla ja välttämään kausaalista/aineellista totuutta. Selvityksen ensimmäisen kappaleen lopussa mainitaan vielä, että NTC maksamia suorituksia on maksettu tarpeen mukaan, jotta CityLink on kyennyt suoriutumaan omista pakollisista raaka-ainekuluistaan. Käsittelyn aikana, tuli Huovisen todistuksesta esille, että Citylinkin raaka-aine ostot 1.5.91 jälkeen (Sukabu eli Scandexalta ostettu 129.314 markkaa oli tapahtunut ennen 31.4.91 eli ensimmäisellä tilikaudella) olivat noin 2,8 milj. markkaa sisältäen liikevaihtoveron. Summa edusti Citylinkin liikevaihdosta noin 47 % osuutta. On todennäköistä, että raaka-aineiden ostoa on tapahtunut melko usein, mutta yhtiön jonka palveluksessa oli kaksi työntekijää, on mitä ilmeisimmin ollut melko helppoa selviytyä raaka-aine hankinnoistaan jotka edustavat alle puolta liikevaihdosta, muiden muuttuvien kulujen ollessa vähäisiä jopa minimaalisia. Mitään faktaa - näyttöä (ainoastaan retoriikkaa) ei taloudellisesta riippuvuudesta sen enempää NTC:ä kuin muita Citylinkin asiakkaitakaan kohtaa käsittelyn aikana esitetty. Toisaalta tarkastuskertomus selvittää, että Citylinkillä oli 150.000 markan luotollinen shekkitililuotto joka kokonaisuudessaan ei koskaan ollut käytössä, pääsääntöisesti ainoastaan noin 30.000 markkaa. Taloudellinen riippuvuus on siten ollut konvenanssi, - normaali -, kuten kaikki liiketoiminta joka liittyy markkinatalouteen.

Asiakirjoihin perustuva selvitys, toisessa kappaleessa käsitellään ainoastaan CityLink Oy:n hinnoittelua sekä valmistuskustannuksia E-180 minuuttisen VHS kasetin osalta. Citylinkin myynti on kuitenkin sisältänyt lähes puolet muuta myyntiä. Varsinkin lyhyemmät 30, 60, 90, ja 120 minuutin kasetit ovat esittäneet suurta osaa yhtiön toiminnassa. Myynnin jakautumiseen ja tuotteiden myyntikatteeseen ei puututa lainkaan, niihin puuttuminen ei ollut tarkastuskertomuksen sisältämän idean mukaista. Asiakirjojen antaman selvityksen mukaan E-180 min. tuotteen valmistuskustannukset teostomaksuineen/veroineen olivat 16,19 markkaa. Olimme aineistoon liittyen todistaneen E-180 min kasetin valmistuskustannusten olevan noin 11,78 markkaa Lvv 0%. Fakta oli, jota myös prosessin yhteydessä ei kiistetty, että ulkomailta tuodun E-180 kasetin maahantuonti hinta oli noin 4:- markkaa. *Kysyttäessä, Kuortti lausuu, että ei ole tutkinut suomalaisten maahantuojien maksamaa hintaa? Tasapuolinen menettely olisi velvoittanut selvittämään kotimaisen valmistuksen hintatason ja markkinahinnat.* Maahantuodun kasetin hinta

tekijänmaksuveroineen oli siis noin 12:- markkaa Lvv 0%. NTC oli maksanut kasetista hinnan joka oli 14,85 markkaa sis. Lvv (hinnan joka oli maahantuojien hintaa korkeampi). Tämä näkyy kronologisesti (kuukausittain ja laskunumeroittain) Citylinkin ostolaskuista vuonna 1991. Raaka-aine hintojen laskiessa sekä laatu kriteerejä laskemalla ja kilpailun kiristyessä vuonna 1992, laski E-180 valmistuskustannukset ja markkinahinta, jonka johdosta NTC sai ostaa kyseistä tuotetta v.1991 hintaa edullisemmin.. Tarkan kausaalisen hinnan, kuin myös kokonaisuudessaan kausaalisen tarkastelun olisi tullut sisällyttää selvitykseen jos sille olisi haluttu antaa prosessissa tärkeä merkitys. Selvityksessä todetaan NTC:n saaneen ostaa tuotteita muualta (Ruotsista sekä Balstarilta) edullisemmin.

Kasetin hinnasta todistaja Pörsti lausuu, että KPGM Viderin tarkastuslausunnon mukaan NTC ostaman E180 minuutin kasetin alin osto hinta oli 12,85 markkaa lvv 0%.

Asiakirjoihin perustuva selvitys, ei puutu siihen todelliseen ja oleelliseen kysymykseen mitä ja kuinka paljon CityLink on jättänyt maksamatta liikevaihtoveroa valtiolle? ([ks. Pos.20.26-29 CityLink Oy:n Turun lääninveroviraston veropäätökset/klikkaa](#)). Verotarkastuskertomus ja aineisto todetaan, "että NTC:llä ollut maksamattomia veroja tai, että NTC olisi jättänyt ilmoittamatta asianmukaisesti veroilmoituksiaan". Verotarkastuskertomus vaati NTC liittämään omaan kirjanpitoonsa CityLink Oy:n liikekirjanpidon, tämä vaatimus oli vastoin EVL ja KPL. >>Huovinen ei pystynyt tähän liittyvää vaatimusta mitenkään perustelemaan - vaan ilmoitti - ettei ole itse kirjannut vaatimusta tarkastuskertomuksiin<< ([Ks. pos 25.3.4.21 Huovisen todistajanlausunto/klikkaa](#)). Asiakirjoihin perustuva selvitys, ei lausu ei selvitä kausaalisesti mitä liikevaihtoveroja CityLink Oy oli jättänyt maksamatta, miten ilmoitukset olivat viivästyneet ja miten liikevaihtoverot maksettu viiveellä. Mitä todellista vahinkoa verottajalle oli syntynyt Citylinkin huolimattomuudesta? Kausaalinen aineistoon perustuva selvittely olisi ollut edellytys oikeudenmukaiselle prosessille, siihen ei puututtu lainkaan, prosessi johto oli ilmeisen tietoinen, että kausaalinen selvittely ei tue verotarkastajien tavoitetta. Verotarkastajien teorit **"toimielinteoria"** ja **"vastuun samastamisesta"** eivät johtaneet yhteenkään kommenttiin koko prosessin aikana, **tarkastuskertomukseen perustuva selvitys bulvaaniteoriasta ei ylittänyt kynnystä mainintaan Hallinto-oikeuden selvityksessä.**

Asiakirjoihin perustuvassa selvityksessä ei lainkaan huomioitu verovelvollisen laajaa vastine asiakirja-aineistoa. Vastine aineistoa ei selvityksessä esiintuotu tai kommentoitu. Asiakirja-aineistoon perustuvan selvityksen olisi tullut **objektiiviperiaatteen, tasapuolisuusperiaatteen, suhteellisuusperiaatteen, tarkoitussidonnaisuusperiaatteen sekä yhdenvertaisuusperiaatteen** mukaan ottaa huomioon verovelvollisen vastine-aineiston sisällön selvitys, ainakin siltä osin jota hallinto-oikeus on tarkastuskertomuksen sisällöstä selvityksen osalta kirjannut.

Pos 22.4.1

Selvityksen arvioinnista ja johtopäätöksistä: (seuraavassa Prof. Edward. Anderssonin lausunnon sivut 3, 4 ja 5)

LAUSUNTO

Kauniainen 22.2.1999

Minulta on pyydetty lausuntoa liitettäväksi Oy NTC International Ltd:n verovalitukseen liikevaihtoverotuksesta vuosilta 1991 ja 1992 (uudenmaan LO:n päätös 15.12.1998) Omaksumani tavan mukaan en kuitenkaan ole valmis laatimaan lausuntoa liikevaihto- tai arvonlisäverotuksen aineellisista kysymyksistä. Tämän vuoksi tarkastelen tässä lähinnä menettelykysymyksiä sekä eräitä aspekteja siitä, millä edellytyksillä tässä asiassa on katsottu valittajayhtiön ja CityLink Oy:n välinen suhde bulvaanisuhteeksi, johon on sovellettu veronkiertämissäännöstä. (Tässä sivut 3-5. Sivut 1-2 alaotsikossa verotuspäätös ja ristiriitainen ajoitus).

Citylinkin toiminnan alku liittyy läheisesti Scandexan konkurssiin. Konkurssi on tässä tapahtunut tosiasia ja konkurseissa käy yleensä niin, että jokin muu yritys ostaa liikeomaisuuden ja jatkaa jossain muodossa konkurssiyrityksen liiketoimintaa. Muutoinhan tapahtuisi yhteiskunnalle

onnetonta pääoman hävitystä. Usein on siis hyvin tärkeää yrittää konkurssin jälkeen jollakin tavoin rekonstruoida toiminta uudelta omistaja- tai ideapohjalta. niin on tässäkin yritetty tehdä. Siitä ei sinänsä voi tehdä negatiivisia johtopäätöksiä. On myös muistettava Suomen taloudellinen tila v.1991, jolloin konkursseja oli ennätysmäärä.

Citylinkin toiminta ei täyttänyt liiketoiminnan tunnusmerkistöä. Väite on mielestäni lähes naurettava, kun tiedetään miten alhaisella tasolla tuo tunnusmerkki liikevaihtoverotuksessa asettui. Citylinkillä oli merkittävä liikevaihto ja se harjoitti kiistatta liiketoimintaa. Verotarkastajien havaitsemat ongelmat liittyivät Citylinkin ja NTC:n väliseen hinnoitteluun, mutta väite ettei Citylinkin toiminta ollut liiketoimintaa on mielestäni absurdi. Jos olen ymmärtänyt asian oikein, Citylinkiä on sitä paitsi verotettu liikevaihtoverotuksessa osasta liikevaihtoaan.

Rahoituksen riippuvuus. 1990-luvun alkupään vuodet olivat maassamme taloudellisesti yleisestikin hyvin vaikeita. se, että näillä yhtiöillä on ollut maksuvaikeuksia ja että toisinaan on jouduttu järjestelyihin, ei mielestäni vielä todista yhtään mitään. Mitä tulee kuittaukseen, kun kahdella yrityksellä on keskenään saatavia ja velkoja, se on käsitykseni mukaan varsin normaali ilmiö. En todellakaan käsitä, miksi tässä asiassa on tilintarkastaja Sopen-Luoman todistajalausuman perusteella syntynyt käsitys, että kuittaus olisi poikkeuksellinen toimenpide erityisesti tapauksissa, joissa toinen yritys on taloudellisesti heikko. Olen keskustellut parin tunnetun KHT:n kanssa tästä asiasta ja saanut heiltä aivan toisen käsityksen. Jos toisen yrityksen taloudellinen tila tiedetään heikoksi, kuittaus on vahvemmalle yritykselle normaali menettely, miten se turvaa saamisensa, sen sijaan että se maksaisi oman velkansa ja kärsisi riskin siitä, ettei vastapuoli pysty maksamaan tai käyttäa saamansa rahat maksuihin muille velkojilleen. Kuittaus on näissä tapauksissa siis perusteltu, edellyttäen että se tapahtuu laillisin edellytyksin; tässä suhteessa lienee tapahtunut muutama virhe.

Videokasetin kotelon päällysteksti. Liike-elämässä on hyvin tavallista, että yritys teettää tuotteitaan muilla mutta silti panee niihin oman merkkinsä. Voisin kertoa esimerkkinä, että maailmassa on myyty Nokian (Saloran) tekemiä televisioita Hitachi-tavaramerkillä ja Nokian tekemiä kännyköitä Philipsin ja ATT:n tavaramerkillä sekä että esim. pehmopaperialalla Keski-Euroopan kaikki suuret tukkuliikkeet haluavat oman brandinsa, mutta tavarat teetetään yhden tai muutaman saman valmistajan luona, joka tietenkin myy saman tuotetta myös omalla merkkillään. Siitä, mitä videokasetin kannessa lukee valmistajasta, ei siten voi tehdä mitään johtopäätöksiä bulvaaniuden suhteen.

Saksalainen "Organschaft-teoria" on tässä asiassa vailla merkitystä. On lähes huvittavaa, että sen tueksi viitataan Kilven lähes 50 vuotta vanhaan ja tuloverotusta koskevaan väitöskirjaan. En ole nyt erikseen paneutunut tähän teoriaan, mutta saksalainen vero-oikeuden yleistuntemukseni mukaan sitä käytetään lähinnä yritysten tuloverotuksen puolella määriteltäessä mm. konsernin sisäisen osingonjaon ja muiden sisäisten suoritusten verokohtelua. Samaistamisessa taas puhutaan osakeyhtiöoikeudessa lähinnä vastuukysymyksiä yhteydessä. Problematiikasta antaa suppean kuvan Veli Sainion kirjoitus JFT 1996. Tämän asian ongelmien kanssa samaistamisteoriolla ei ole mitään tekemistä. Yhtiön kirjelmässä KHO:lle 26.8.1996 näitä asioita on käsitelty ansiokkaasti, mutta koko problematiikka on kaukana tämän asian sivussa.

Käsitykseni mukaan tässä asiassa on kiinnitetty aiheetonta huomiota kasettimaksuasiaan, jonka valvonta ei kuulu veroviranomaisille vaan Teostolle. Sinänsä näyttää selvältä, ettei CityLink ole hoitanut kasettimaksuvelvoitettaan asianmukaisesti sen myynnin osalta, joka on mennyt NTC:lle. Luultavasti NTC on ollut hinnan alhaisuuden vuoksi tässä asiassa tietoinen. Mutta jos sivuutetaan kasettimaksu, josta tässä asiassa ei ole kyse, voidaan tuskin päätyä siihen, että Citylinkin ja NTC:n välinen hinnoittelu on sillä tavoin alhainen, että se antaisi perusteet jälkiverotusasian radikaalille johtopäätökselle. Käsitykseni mukaan, jos kasettimaksua ei oteta huomioon, peritty hinta kattaa Citylinkin välittömät ja välilliset menot. Nyt näyttää siltä, että verotustoimenpitein on pyritty "rankaisemaan" kasettimaksuapöytäselvyyksiä.

Läininoikeuden päätös 15.12.1998 on varsin laaja, johtuen erityisesti todistajalausuntojen

selostuksista, joiden anti sittenkin oli vaatimaton. Todistaja Kuortin lausuman osalta (s17 ylh.) ihmettelen, mitä merkitystä siinä esitetyillä seikoilla voi olla asian arvostelun kannalta; siinä kuvataan seikkoja, jotka ovat aivan normaaleja liike-elämässä. Kuortin lausunnon lopussa viitataan kasettimaksuasialle annettuun keskeiseen merkitykseen. Minun käsitykseni on, ettei se kuulu tähän asiaan ja että CityLink olisi saamallaan hinnalla hyvin voinut maksaa Lvv:n. Tätä päätelmää tukee se tosiasia, että Citylinkillä oli sen toiminnan päättyessä jäljellä kuranttia ja rahanarvoista tavaraa. Minulla ulkopuolisena tuntuu selvältä, että syntyneiden ikävien sotkujen pääsyynä oli Kuusiston puuttuva kyky hoitaa taloudellisia asioita ja hoitaa yritys.

Todistajalausumien ja asiakirjojen selostamisen jälkeen LO tulee omaan arviointiinsa ja johtopäätöksiin. Ensimmäinen toteamus on, että suurin osa Citylinkin tuotannosta on myyty NTC:lle. Tätä ei liene kiistetty, mutta mikä on sen relevanssi? Sitten LO tekee päätelmän, että kasetin myyntihinta ei kata kaikkia Citylinkille aiheutuneita kustannuksia. Tämä vastaa minun käsitystäni siinä mielessä, että kattamatta on jäänyt kasettimaksu. Sitten LO toteaa kuittauksen olleen poikkeuksellisen laajassa käytössä, mikä mielestäni ei ole millään tavoilla negatiivista muissa kuin sellaisissa tapauksissa, joissa kuittausta on ehkä käytetty kuittausedellytysten puuttuessa. Mielestäni ei ole epäilystäkään siitä, että Reinikainen tiesi Citylinkin taloudellisesti heikon aseman, mutta ei sekään kelpaa sinänsä perusteluksi verotustoimenpiteille, yhtä vähän kuin sekään, että NTC:n maksut on jossakin tapauksissa todetun suoritetun sitä mukaa kuin citylinkin oli suoritettava omat maksunsa ulkopuoliselle. Vailla merkitystä on myös, että CityLink on toiminut NTC:ltä leasatuilla koneilla; tähän on sopimusvalmistuksessa tavallista.

Kun edellä kuvatulla tavalla karsitaan pois ne argumentit, jotka eivät kelpaa perusteluiksi tapahtuneelle jälkiverotukselle, ei mielestäni jää kovin paljon jäljelle, johon LVVL 48 §:n käyttö ja jälkiverotus voidaan laillisesti perustaa.

Toivon, että Korkein hallinto-oikeus on valmis ottamaan tämän asian asiakäsittelyyn sellaiselta pohjalta, joka ei sisällä jälkiverotuksen perusteeksi kelpaamattomia argumentteja.

Kauniainen 22.2.1999

Edward Andersson
professori

Ps.ks. Professori Edward Anderssonin lausunto s.1-2

Pos 21.4.2. Omat kommentit ja huomiot käsittelystä sekä tuomiolauselmasta:

Verotuksessa vaikuttavasta **legaaliperiaatteesta** säädetään perustuslain 81 §:ssä: Verosta säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Säännöksen sanamuoto viittaa nimenomaan kirjoitettuun oikeuteen verotuksen perusteesta ja lisäksi sanamuodossa korostuu yksilön oikeussuojan näkökulma. **Verotaakkaa ei saa lisätä tulkintoja venyttämällä.** Yleisesti vero-oikeudessa voidaan **legaliteettiperiaatteen avulla pyrkiä torjumaan sellaiset tulkintavaihtoehdot, joissa vero määrältään tai henkilölliseltä ulottuvuudeltaan muodostuisi lain sanamuotoon nähden yllättäväksi ja ankaraksi** > Pikkujämsä 2001 s.109<.

Koko prosessin aikana ei kukaan todistajista kyennyt yhtymään Kuortin teoriaan bulvaanisuhteesta. Bulvaanisuhteesta ei ollut mitään kausaalista/testattavaa näyttöä. Todistajien ALV tarkastaja M.Paananen, Tilintarkastaja Sopen-Luoma, Yrittäjä Metsäpuro kiistivät bulvaanisuhteen olemassaolon sekä Haapalehto totesi, että ei ollut tällaista pannut merkille. Tulkinta bulvaanisuhteesta oli verotarkastajan synteettinen/intuitiivinen tulkinta johon ei löytynyt aineellista näyttöä.

Prosessin perusedellytyksiin oleellisesti kuuluu, että kantajan esittämä väite on tosi, **asianomistajan totuusvelvollisuus** on prosessin kantava edellytys. **ROL 6 luvun 5 §:n 3**

momentissa edellytetään asianomistajan pysyvän totuudessa, jos hän asiasta jotakin lausuu tai kysymyksiin vastaa. Asianomistaja ei saa antaa asiassa harhaanjohtavaa kuvaa, vaikka ei kertoisikaan jostakin asian osasta. >Jokela 2002<. Puhumattakaan virkamiesten totuusvelvollisuudesta.

Hyvän "liikevaihtoverotarkastustavan" kaikki perusvaatimukset tässä verotarkastuksessa sivuutettiin. NTC:n suoritettiin bruttoverotus (liiketoimista joista se oli asianmukaiset liikevaihtoverot suorittanut) lisättyinä huomattavilla veronkorotuksilla. Verotuksen perusteita, laskelmia tai niiden sisällön testausta ei suoritettu.

Objektiiviperiaatteen mukaan hallintotoiminta tulee perustua objektiiviseen, puolueettomaan käsittelyyn. Objektiiviperiaatteen tavoitteena on myös turvata yleistä luottamusta hallintotoiminnan asianmukaisuuteen; >Mäenpää 2000 s198<. Objektiiviperiaate ilmenee myös *veromenettelylain 26.1 §:stä jonka mukaan verotusmenettelyssä ja muissa verotukseen liittyvissä toimissa veronsaajien ja verovelvollisen edut tulee ottaa huomioon tasapuolisesti. Periaate ilmenee arvonlisäverolain 176.2 §:stä, jossa säädetään, että verotusta toimitettaessa on tunnollisesti sekä veronsaajien että verovelvollisen etua silmällä pitäen harkittava mitä verovelvollisen liiketoiminta sekä muista asiaan vaikuttavista seikoista on ilmoituksesta tai muutoin käynyt selville tai muulla perusteella katsottava oikeaksi. Periaate koskee kaikkea viranomaistoimintaa ja näin ollen myös verotarkastusta.* Tasa-arvo, tasapuolisuus, suhteellisuus, kausaalisuus, ihmisoikeussopimukset, konvenanssit edellyttävät, että verovelvollinen saa näkökantansa asiassa huomioon otetuksi. Ihmisoikeusajattelun kannalta *tasapuolisuusvaatimuksen on katsottu olevan erityisen korostunut tilanteissa, joissa vastakkain on yksilö ja julkinen valta;* <Kuusikko 2000 s.142<, kuten verotuksessa. **Objektiiviperiaatetta tukevat esteellisyyttä koskevat säännökset; hyvän verotarkastustavan yksi tärkeimmistä takeista on verotarkastajan esteettömyys hoitaa tehtävänsä.**

On vaikeaa löytää menettelystä muuta objektiviteettiperiaatteen edellyttämää prosessimuodollisuutta kuin, että todistajia oli kutsuttu todistamaan asiasta. Todistajien todistuksesta ei pöytäkirjoihin merkitty kuin osa ja yhtään autenttista kysymystä kokonaisuudessaan ei pöytäkirjoista löydy, suuri osa diskussista on jätetty kirjaamatta pöytäkirjaan. Seuraavassa ky. asiasta käyty diskurssi Hgin käräjäoikeudessa: Helsingin Käräjäoikeuden asiassa R 99/9108, Nauha:13 /II, aika 14:30

Kemppainen: Kysyy puheenjohtajalta, jos voi todistajan mieleen palauttaa lääninoikeuden lausumia.

Puheenjohtaja: Voitte kysyä, mutta pöytäkirjoja ei lueta. Harju kertoo, ettei ole pöytäkirjaa - ole olemassa, vaan on osin siteerattu lausuntoja.

Keskustelussa puheenjohtaja sekä asianosaiset: Selviää, ettei todistajan kertomusta ole kirjattu kokonaan (Uudenmaan Lääninoikeuden päätökseen) vaan ne on osin päätöksessä mainittu.

Hallinto-oikeudessa on verotarkastuksen väitteisiin liittyvät todistajalausunnot sekä kirjallinen vastineet jätetty kokonaan huomiotta itse päätöksessä. Läänin-oikeuden menettely kokonaisuudessaan oikeuttaa duupioihin huonosta - ellei kerta kaikkiaan kelvottomasta tuomioistuinmenettelystä.

Hallintomenettelyssä varsinkin laillista menettelytapaa arvioitaessa tulee perustuslain oikeusturvaa koskeva 21 § ja **hallintomenettelylain esteellisyyssäännökset** huomioida oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin perusvaatimusten aikaansaamiseksi. Tässä prosessissa on syytä duupioihin siitä - voidaanko menettelyn katsoa edustavan hyvää hallintotapaa hallintomenettelyssä kokonaisuudessaan.

Verotarkastajien toimintaa ohjaa ensi sijassa perustuslain 2.3 §:ssä säädetty hallinnon lainalaisuuden periaate: julkisen vallan käytön tulee perustua lakiin. Periaatteiden noudattaminen tarkastusmenettelyssä varmistaa tarkastuksen kohteena olevan oikeusturvaa. *Perinteisen hallinnon*

lainalaisuuden vaatimuksen taustalla onkin viime kädessä mielivallan kielto >Olli Ryynänen 2000 s.15<

Hallintomenettelyn käsittelyperiaatteista mm. tarkoitussidonnaisuudenperiaate, yhdenvertaisuudenperiaate ja luottamuksensuojanperiaate vaikuttavat verotarkastuksen sisällöllisiin seikkoihin.

Tarkoitussidonnaisuudenperiaate sisältää yleisen velvollisuuden käyttää toimivaltaa vain siihen, johon se on määritelty tai muuten tarkoitettu käytettäväksi. Periaate sisältää siis toisin ilmaistuna kiellon käyttää väärin julkista valtaa tai yleisemmin viranomaisasemaa.

Tarkoitussidonnaisuudenperiaatteen loukkaamista kutsutaan harkintavallan väärinkäytöksi; >Myrsky – Linnakangas 2002 s 51. ja laajemmin Konstari 1979. *Hän ei saa harkintavaltaa käyttäessään ryhtyä edistämään muita tarkoituseriä kuin niitä, jotka hänen tehtäväpiiriinsä kuuluvat.* Kunkin viranomaisen tulee käyttää lain hänelle antamaa toimivaltaa.

Tarkoitussidonnaisuudenperiaatteen yhtenä tehtävänä onkin juuri selkeyttää viranomaisten toimivalta- ja vastuusuhteita.

Verotarkastajien toimet, tarkastuskertomuksen sisällöstä ilmenevällä tavalla, ovat sisältäneen laajalti sellaista toimivallan tarkoitussidonnaisuuden ulkopuolista arviointia jota tulee arvioida johtuvan joko täydellisestä ammattitaidottomuudesta tai tahallisesta mielivallasta. Verotarkastusta suorittaneen viranomaisen ryhtyivät Suomen lainsäädäntöön kuulumattomien teorioiden soveltamiseen joka tehtävä ei kuulu verovirkamiehille. Aineistoa he muokkasivat syytekirjelmän muotoon joka tehtävä kuuluu yleiselle syyttäjälle. He Suomen perustuslain sekä ihmisoikeussopimusten vastaisesti ryhtyivät syylliseksi nimeämiseen rikoksesta "kirjanpitorikos ym." jota ei missään tuomioistuimessa oltu käsitelty ja johonka mikään oikeusistuimen tuomio ole todennut vastaajan syyllistyneen

Yhdenvertaisuusperiaate on ilmaistu perustuslain 6 §:ssä jossa säädetään, että ihmiset ovat yhdenvertaisia lain edessä. *Tämä tarkoittaa niin muodollista kuin aineellistakin yhdenvertaisuutta, yhdenvertaista kohtelua ja lakiin perustuvan oikeudenmukaisuuden takaamista;* >Hallberg, Perusoikeudet 1999 s 43.< Mäenpään mukaan hallintotoiminnan tasapuolisuuden vaatimus ankuroituu tähän perustuslain säännökseen. **Yhdenvertaisuusperiaatteeseen sisältyy mielivallan kielto ja vaatimus samanlaisesta kohtelusta samanlaisissa tapauksissa. Sen mukaan viranomaisten tulee soveltaa lakia tekemättä muita eroja kuin mitä lasissa ilmenee. Näin yhdenvertaisuusperiaate rajoittaa myös viranomaisten harkintavaltaa;** Hallberg, Perusoikeudet 1999 s. 43<

Tämän tapauksen käsittelyssä **toimistotarkastaja Tuula Kanth** verotuksen toteuttaessaan **vertasi suoritettua verotusta yhdenvertaiseksi muissa vastaavissa tapauksissa?** Missään vaiheessa koko prosessin aikana ei esitetty aineistoa jossa voitiin osoittaa yhdenvertaista kohtelua miltään osin liittyväksi tähän tapaukseen. Viime kädessä jääkin oikeuden ratkaistavaksi sekä osoitettavaksi yhdenvertaisuus lain soveltamisessa? näin ei tämän prosessin aikana osoitettu tapahtuneen.

Luottamuksensuojasta: Verotusmenettelylain 26.2 §:n säännös verovelvollisen luottamuksensuojasta julistaa, että asia on ratkaistava verovelvollisen eduksi, jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä ja verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön ja ohjeiden mukaisesti eikä erityisiä syistä muuta johdu. Vaikka vero maksuunpantaisiinkin voidaan vero jättää perimättä, jos veron perintä olisi kohtuutonta asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi. Säännös tuli voimaan 1.11.1998 ja sen taustalla on nimenomaan verotuksen ennakoitavuuden ja oikeusvarmuuden lisääminen. Erityisesti verotarkastuksen kannalta luottamuksensuoja merkitsee sitä, ettei veroviranomainen voi taannehtivasti muuttaa tulkintojaan verovelvollisen vahingoksi. Näin verovelvollinen voi luottaa siihen, että tarkastusmenettelyssä jo kerran läpi käyty aineisto ei johda myöhemmin jälkiverotukseen. Historiallisesti liikevaihtoverotuksen osalta luottamuksensuojaan liittyvissä

näkökohdissa on ollut merkitystä erityisesti jälkiverotustilanteissa.

Oikeuskäytännössä on katsottu, että aikaisempi tarkastus on antanut verovelvolliselle suojan jälkiverotuksessa esimerkiksi uudessa tarkastuksessa havaittujen tulkintavirheiden suhteen. Tämä on perustunut siihen, että jos verovelvolliseen on aikaisemmin kohdistettu verotarkastus samaan ajankohtaan on verovelvollisen menettely tullut tutkittua tarkastuksessa ainakin silloin kun kertomuksessa on siitä maininta. Jos mainintaa ei ole, on lähdetty siitä, että kaikki yrityksen liikevaihtoverotukseen olennaisesti vaikuttavat seikat on tutkittu tai olisi pitänyt tutkia. Näin KHO 8.12.1978 taltiolla 5441 >Ryynänen 2000 s 198.<

NTC:n suoritettiin tarkastus, samaan ajankohtaan v.1993, noin puolivuotta ennen nyt kohteena olevaa aineistoa pos.13.1. Tarkastus havainnot eivät kasettien ostoista ja myynneistä, niiden yhdenvertaisesta sisällön johdosta johtaneet verotukseen, huolimatta annetusta verouhkauksesta. Veroehdotus tai "uhka" (kumpaa verotarkastajat selvityspyynnön sisällössään sitten tarkoittavatkaan) ei johtanut verotukseen, mikä johtui tarkastuskertomuksen kausaalisista virheistä jotka vastineemme sisällön avulla korjasimme. Uuden tarkastuksen tekeminen mitä ilmeisemmin on vastoin verotusmenettelylain 26.2 §:n säännöstä verovelvollisen luottamuksensuojasta. Erityisesti verotarkastuksen kannalta luottamussuoja merkitsee sitä, ettei veroviranomainen voi taannehtivasti muuttaa tulkintojaan verovelvollisen vahingoksi. Kysymys on myös siitä, mitä verotarkastuksessa on tutkittu ja mitä olisi pitänyt tutkia. >Verohallinto, Verotarkastuksen rakenne ja sisältö s.12<

Suhteellisuusperiaatteen soveltaminen edellyttää tilannetta, jossa punnittavaksi tulee tietyn hyväksyttävän päämäärän ja siihen käytettävän keinon välinen suhde tai oikeastaan päämäärän suhde siihen edun loukkaukseen, jota keinon käyttäminen tarkoittaa. >Pikkujämsä 2001 s.118<
Suhteellisuusperiaate tarkoittaa mm. sitä, että tarkastajan on mitoitettava toimintansa kohtuuden mukaan. >Linnakangas 2001 s.99<

Verotarkastuksen kuluessa suhteellisuusperiaate ohjaa verotusasian selvittämistä. Kun verovelvolliselta pyydetään kirjallista selvitystä, on niitä pyydettyessä pyrittävä arvioimaan niiden vaatima työmäärä suhteessa niistä saatavaan hyötyyn. >Verohallinto, Hyvä verotarkastustapa s.7<
Pyydytyissä kirjallisissa selvityksissä on oltava todellista merkitystä selvittäväksi pyydetyn seikan kannalta; ei ole sallittua vaatia verovelvollista antamaan laajoja selvityksiä tarkastuksen kannalta vähäpätöisissä kysymyksissä. >O.Ryynänen 2000 s.21<

Hallinto-oikeuden toimivaltaan kuuluu punnita sekä arvioida valituksen alaisen veron toimittamiseen perustuneet toimet, niiden lainmukaisuus, perustelujen kausaalinen aineellinen totuus sekä verotuksen laillinen kohdentaminen. **Hallinto-oikeuden jäsenien tulee ymmärtää perustuslain sisällöllinen julistus, - hallintomenettelylaki, sekä virkamieslain sisältö, puhumattakaan verolakien sisältö, kuin myös hyvä hallintotapa ja hyvä verotarkastustapa. Hallinto-oikeuden käsittely - oikeuden kokoonpanon - kiistanalainen suhtautuminen oikeuden jäsenen sekä verotarkastajien esteellisyyteen, osoittaa sellaista välinpitämättömyyttä hyvään hallintotapaan, ettei menettely mahdollista perustuslaillisen oikeussuojan toteutumista.** Menettelystä ei voi parhaalla tahdollakaan syntyä kuvaa prosessuaalisesta oikeudenmukaisuudesta. Kaiken kaikkiaan viranomaismenettelyä voi kuvata mielivaltaiseksi – **viranomaisyhteistyö tiivistyessään synnyttää välinpitämättömyyttä laillisuuden reunaehtojuhuomiomiseen.** Menettelytavat ovat verrattavissa DDR:n tai venäjällä tapahtuvaan viranomaismielivaltaan joka varsinkin vaikuttaa juurtuneen hallintomenettelyyn kun kyseessä on verotukseen liittyvät henkilökohtaiset ambitiot, kuten tässä tapauksessa on kyse Huovisen/Kuortin ja minun välillä. Taustalla vaikutti myös Opetusministeriön ja Teoston välinen yhteistyö ja näiden toimijoiden taloudelliset intressit. (Pos 11. NTC ja Teosto).

Seuraavaksi KY:n verotusprosessi. (työn alla).

