



YLEINEN VERONKIERTOSÄÄNNÖS JA PARADIGMAN MUUTOKSET

Siru Kaunisto, KTM
Vaasan yliopisto, tohtoriopiskelija

Veron kiertäminen tutkimuskohteena – 50 vuotta Kari S. Tikan väitöskirjasta



Vaasan yliopisto
UNIVERSITY OF VAASA

Sisältö



1. Yleisen veronkiertosäännöksen lyhyt historia
2. Paradigman käsite
3. Simulaatioilmiöön nojaavat käsitykset
4. Simulaatioilmiöstä irrottautuminen
5. VML 28 § oikeuden väärinkäytön kiellon periaatteen ilmentymänä
6. Paradigman muutoksen vaikutukset

Yleisen veronkiertosäännöksen lyhyt historia



- ▶ VML 28 §:n yleisellä veronkiertosäännöksellä on pitkä historia.
 - ▶ Juuret ulottuvat vuoteen 1923 (42/1923, IlmoitusvelvL 16.2 §).
 - ▶ Yleisestä veronkiertosäännöksestä säädettiin vuonna 1943 (888/1943, TOL 95.2 §).
- ▶ Säännöksen kirjoitusasu on säilynyt lähes muuttumattomana.
 - ▶ Säännöksen sanamuodon säilyttämistä on perusteltu ennustettavuus- ja oikeusturvanäkökohdilla sekä säännöksen joustavuudella (ks. esim. HE 28/1975 vp).
- ▶ Käsitys säännöksen sisällöstä on muuttunut vuosikymmenten aikana.
 - ▶ Muuttuneet käsitykset säännöksen sisällöstä kytkeytyvät paradigman muutoksiin.



Paradigman käsite



- ▶ Tieteenfilosofi Thomas Kuhnin tunnetuksi tekemä käsite.
- ▶ Tutkijayhteisössä vallitseva yleisesti hyväksytty ajattelutottumus tai viitekehys, joka toimii eräänlaisena tieteenalan suunnannäyttäjänä.
 - ▶ Voidaan katsoa kuvaavan yleisesti hyväksyttyä teoriaa tietystä tutkimuskohteesta.
- ▶ Paradigmat muuttuvat ajan myötä ja muutosten käynnistäjinä toimivat anomalia eli poikkeukset yleisistä ajattelutottumuksista.
 - ▶ Paradigman muutokselle syntyy tarve, kun vallitseva paradigma alkaa tavalla tai toisella osoittautua epätarkoituksenmukaiseksi.



Simulaatioilmiöön nojaavat käsitykset



- ▶ 1960-luvun alkupuolelle saakka yleisen veronkiertosäännöksen tulkintaa ja soveltamisalaa tarkasteltiin pitkälti simulaatioilmiön viitekehyksessä.
 - ▶ Viitekehyksen merkittävimpiin vaikuttajiin kuuluivat Aarne Rekola ja Jaakko Voipio.
- ▶ Rekola katsoi, että yleistä veronkiertosäännöstä voitiin soveltaa vain oikeustoimiin, jotka olivat joko vale- tai peiteltyjä oikeustoimia.
- ▶ Voipion mukaan yleisen veronkiertosäännöksen soveltaminen riippui yksinomaan siitä, oliko oikeustoimi yksityisoikeudellisesti pätevä.
- ▶ Näkemykset eivät saaneet varauksetonta hyväksyntää oikeuskäytännössä.



Simulaatioilmiöstä irrottautuminen



- ▶ Tikka irrottautui yleisen veronkiertosäännöksen simulaatioilmiön mukaisista rajoituksista vuonna 1972 julkaistussa väitöskirjassaan.
 - ▶ Säännöksen soveltamisalan rajaaminen vale- ja peiteltyihin oikeustoimiin oli epätarkoituksenmukaista ja vastoin KHO:n omaksumaa tulkintalinjaa.
 - ▶ Säännöstä voitiin soveltaa yksityisoikeudellisesti moitteettomiin oikeustoimiin.
- ▶ Säännöksessä ilmaistulla veronkiertotarkoituksen elementillä oli itsenäinen ja tärkeä merkitys säännöksen soveltamisharkinnassa.
- ▶ Tikan esittämät käsitykset muodostuivat vallitsevaksi kannaksi.



VML 28 § oikeuden väärinkäytön kiellon periaatteen ilmentymänä



- ▶ VML 28 §:n toimintaympäristö on muuttunut olennaisesti niistä lähtökohdista, joista VML 28 §:ää on perinteisesti tulkittu ja sovellettu.
 - ▶ Veronkiertodirektiivin (2016/1164) 6 artikla on täytynyt implementoida kansalliseen lainsäädäntöön vuoden 2018 loppuun mennessä.
- ▶ Direktiivin 6 artikla on katsottu tulleen implementoiduksi VML 28 §:llä.
 - ▶ Direktiivipohjaista sääntelyä on sovellettava EU-oikeuden edellyttämällä tavalla.
 - ▶ VML 28 §:n tulkinnassa ei voida jatkossa sivuuttaa EUT:n ratkaisukäytäntöä.
- ▶ VML 28 § on oikeuden väärinkäytön kiellon periaatteen ilmentymä.



VML 28 § oikeuden väärinkäytön kiellon periaatteen ilmentymänä



- ▶ Oikeuden väärinkäytön kieltä on EU-oikeuden yleinen oikeusperiaate.
 - ▶ Oikeussubjektit eivät saa vedota EU-oikeuteen vilpillisesti tai käyttää sitä väärin.
 - ▶ EU-oikeuden soveltamista ei voida ulottaa väärinkäytön luonteisiin menettelyihin.
- ▶ Väärinkäytön toteaminen edellyttää kahden elementin täyttymistä:
 - ▶ Objektiivisen elementin täytyminen edellyttää, että oikeustoimesta muodostuu lain tarkoituksen vastainen veroetu.
 - ▶ Subjektivisen elementin täytyminen edellyttää, että oikeustoimelta puuttuu tosiasiallinen taloudellinen sisältö eli riittävät verotuksesta riippumattomat syyt.



Paradigman muutoksen vaikutukset



- ▶ Veronkiertodirektiivin 6 artiklan implementoinnin myötä oikeuden väärinkäytön kiellosta on tullut keskeinen VML 28 §:n tulkintaa ja soveltamista ohjaava taustaperiaate
 - ▶ VML 28 § voi tulla sovellettavaksi vain, jos oikeustoimessa on kysymys EUT:n ratkaisukäytännössä tarkoitetusta oikeuden väärinkäytöstä.
- ▶ Oikeuden väärinkäytön kiello on otettava jatkossa huomioon VML 28 §:n soveltamisharkinnassa myös puhtaasti kansallisissa tilanteissa.
 - ▶ Muodostuvalla veroedulla ei siis tarvitse olla EU-oikeudellista ulottuvuutta.

Kiitos!



Yhteydenotot:
Siru.kaunisto@gmail.com



Vaasan yliopisto
UNIVERSITY OF VAASA