



Vaasan yliopisto
UNIVERSITY OF VAASA

OSUVA Open
Science

This is a self-archived – parallel published version of this article in the publication archive of the University of Vaasa. It might differ from the original.

KKO 2024:51 – Lievän veropetoksen ja veropetoksen välinen rajanveto

Author(s): Lehtonen, Asko

Title: KKO 2024:51 – Lievän veropetoksen ja veropetoksen välinen rajanveto

Year: 2025

Version: Published version

Copyright ©2025 Suomen asianajajaliitto. Kaupallinen käyttö ei sallittua (CC BY NC ND).

Please cite the original version:

Lehtonen, A. (2025). KKO 2024:51 – Lievän veropetoksen ja veropetoksen välinen rajanveto. *Defensor Legis* 106(1), 168-172.
https://www.edilex.fi/defensor_legis/1002620002

KKO 2024:51 - Lievän veropetoksen ja veropetoksen välinen rajanveto

Asko Lehtonen

1 Johdanto

Korkein oikeus antoi 12.9.2024 merkittävän ennakkopäätöksen KKO 2024:51, joka koski lievän veropetoksen (RL 29:3) ja tavallisen veropetoksen (RL 29:1) välistä rajanvetoa. Ennakkopäätöksen merkitystä korostaa korkeimman oikeuden lausuma ratkaisun perusteluissa siitä, että korkein oikeus ei ole antanut ennakkopäätöksiä taloudellisen hyödyn vähäisyyden arvioinnista veropetosrikoksissa.

Korkeimman oikeuden vuosikirjan otsikossa ratkaisun sisältöä on kuvattu kolmella virkkeellä. A oli veron välttämistarkoituksessa laiminlyönyt ilmoittaa verottajalle saamansa pääomatulot, minkä vuoksi hänelle oli jäänyt määräämättä veroa 1 094,08 euroa. Korkein oikeus katsoi, ettei A:n veropetosta voitu pitää vähäisenä sillä tavoitellun taloudellisen hyödyn määrän perusteella. Kun tekoon ei liittynyt muitakaan teon vähäisyyttä puoltavia seikkoja, veropetosta ei pidetty lieväenä.

Pirkanmaan kärjäoikeus katsoi 1.10.2021 antamassaan tuomiossa selvitettyksi, että A oli veron välttämistarkoituksessa laiminlyönyt ilmoittaa verottajalle vuoden 2015 pääomatulonsa 4 558,67 euroa, minkä vuoksi hänelle oli jäänyt määräämättä veroa 1 094,08 euroa. Kärjäoikeuden mukaan tekoa ei voitu vältetyn veron vähäisestä määrästä huolimatta pitää kokonaisuutena arvostellen vähäisenä, koska A oli tietoisena ilmoittamisvelvollisuudestaan nimenomaisesti veron välttämisen tarkoituksessa laiminlyönyt kyseiseltä vuodelta kokonaan tulojensa ilmoittamisen. Kärjäoikeus tuomitsi A:n veropetoksesta sakkorangaistukseen.

Turun hovioikeus totesi 16.3.2023 antamassaan tuomiossa, että ratkaisu veropetoksen perusmuotoisen ja lievän tekemuodon välillä oli tehtävä lähinnä tavoitellun hyödyn määrän perusteella, koska A:n menettelyyn ei muutoin liittynyt kokonaisarviossa huomioon otettavia lieventäviä seikkoja. Hovioikeus katsoi, että tavoitellun hyödyn vähäisyyttä oli perusteltua arvioida vastaavalla tavalla kuin muissa vastaavan kaltaisissa rikoksissa, joissa kysymys oli rahassa mitattavan arvon määrittämisestä. Tällöin 1 000 euron ylittävää rikoshyötyä ei ollut pidettävä vähäisenä. Hovioikeus ei muuttanut kärjäoikeuden tuomion lopputulosta.

Kärjäoikeus ja hovioikeus päätyivät samaan lopputulokseen, mutta niiden perustelutapa poikkesi toisistaan.

Asiassa oli kysymys niin sanotusta passiivisesta veropetoksesta, josta säädetään RL 29 luvun 1 §:n 3 kohdassa. Tämän säännöksen mukaan se, joka veron välttämistarkoituksessa lainminlyömällä verotusta varten säädetyn velvollisuuden, jolla on merkitystä veron määräämiselle, aiheuttaa tai yrittää aiheuttaa veron määräämättä jättämisen tai sen määräämisen liian alhaiseksi taikka veron aiheettoman palauttamisen, on tuomittava veropetoksesta sakkoon tai vankeuteen enintään kahdeksi vuodeksi.

Lievästä veropetoksesta säädetään RL 29 luvun 3 §:ssä. Tässä lainkohdassa on säädetty, että jos veropetos, huomioon ottaen tavoitellun taloudellisen hyödyn määrä tai muut rikokseen liittyvät seikat, on kokonaisuutena arvostellen vähäinen, rikoksentehtyjä on tuomittava lievää veropetoksesta sakkoon.

2 Lievän veropetoksen historia

Alkuperäiseen rikoslakiin (19.12.1889/39) sisältyi sen 38 luvun 11 §:ään säännös veropetoksesta. Lievää veropetosta koskeva säännös RL 29 luvun 3 § lisättiin rikoslakiin vasta rikoslain kokonaisuudistuksen ensimmäisen vaiheen säätämisen yhteydessä (24.8.1990/769).¹

Lievää veropetosta koskevan säännöksen lisääminen lakiin oli tarpeen, jotta lievää tullipetosta koskevat asiat voitiin käsitellä rangaistusmääräysmenettelyssä. Tällä tavalla oli tarkoitus helpottaa tuomioistuinten työtä.²

RL 29 luvun 3 §:n 2 momenttiin sisältyi alun perin toimenpiteistä luopumista koskeva säännös. Tämän säännöksen mukaan lievää veropetoksesta voitiin jättää ilmoitus tekemättä, syyte ajamatta tai rangaistus tuomitsematta, jos veron korotus harkittiin riittäväksi seuraamukseksi. Säännöksen tarkoituksena oli estää vähäisten tapausten saattaminen tuomioistuin-käsittelyyn, mikäli ne johtivat riittäviin pidettäviin hallinnollisiin seuraamuksiin.³

Tuomioistuin-käsittelyyn tulevissa veropetosjutuissa oli yleensä ongelmana se, että verotusmenettelyssä oli määrätty hallinnollisena sanktiona veronkorotus. Tämä ongelma on poistettu 1.12.2013 voimaan tulleella rikoslain muutoksella (8.11.2013/782), jolla kumottiin RL 29 luvun 3 §:n 2 momentin säännös ja lisättiin RL 29 lukuun uusi 11 §:n säännös, joka koskee vero- ja tullinkorotuksen suhdetta veropetokseen ja verorikkomukseen. Samassa yhteydessä säädettiin uusi laki erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta (8.11.2013/781).

RL 29 luvun 3 §:n 2 momentin toimenpiteistä luopumista koskevat säännökset siirrettiin RL 29 luvun 11 §:n 1 momenttiin. Lakia säädettäessä katsottiin, että lähtökohtana tulisi olla, että tapaukset, joissa odotettavissa on vankeusrangaistus, käsitellään aina tuomioistuimessa. Lievemmissäkin tapauksissa asiassa tulisi saada tuomioistuimen ratkaisu, jos teko on toistuva, se liittyy laajempaan rikoskokonaisuuteen tai siihen liittyy liiketoimintakieltovaatimus.⁴

RL 29 luvun 11 §:n 2 momentissa säädetään syytteen nostamisesta ja tuomion antamisesta niissä tilanteissa, joissa samasta asiasta on samalle henkilölle jo määrätty veron- tai tul-

¹ Ks. hallituksen esitys eduskunnalle rikoslainsäädännön kokonaisuudistuksen ensimmäisen vaiheen käsitteväksi rikoslain ja eräiden muiden lakien muutoksiksi 66/1988 vp, s. 64.

² Ks. HE 66/1988 vp, s. 54.

³ Ks. HE 66/1988 vp, s. 65.

⁴ Ks. hallituksen esitys eduskunnalle laiksi erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta sekä eräksi siihen liittyviksi laeiksi 191/2012 vp, s. 30.

linkorotus. Säännöksen mukaan syytettä ei voida nostaa eikä tuomiota antaa, jos veron- tai tullinkorotus on määrätty. Säännöksen tarkoituksena on estää se, että verovelvollinen tulisi rikosprosessissa uudelleen tutkittavaksi tai tuomittavaksi, jos hänelle on jo samassa asiassa määrätty veron- tai tullinkorotus.⁵

Veronkorotusseuraamuksista johtuen veropetoksista tuomitut rangaistukset olivat aikanaan selvästi varallisuusrikosten rangaistustasoa alhaisempia.⁶ Esimerkiksi korkein oikeus on tapauksessa KKO 1981 II 14 rangaistusta mitattaessa ottanut alentavana tekijänä huomioon syytetyille veronkorotuksina ja -lisäyksinä aiheutuneet ankarat taloudelliset seuraamukset. Vuonna 2013 säädettyjen lainmuutosten jälkeen tällaiseen erotteluun ei ole enää perusteita.

3 Kysymyksenasettelu korkeimmassa oikeudessa

Korkeimmassa oikeudessa oli kysymys siitä, onko A:n syyksi luettu veropetos, huomioon ottaen erityisesti tavoitellun taloudellisen hyödyn määrä, rikoslain 29 luvun 3 §:ssä tarkoitettulla tavalla kokonaisuutena arvostellen vähäinen.

Korkein oikeus katsoi ratkaisunsa perusteluissa (kohta 5), että arvio siitä, onko veropetosta pidettävä lievänä, perustuu kokonaisuutena, jossa on otettava huomioon kaikki rikokseen liittyvät seikat. Korkein oikeus totesi, että lievää veropetosta koskevassa säännöksessä on nimenomaisesti mainittu tavoitellun taloudellisen hyödyn määrä rikoksen kokonaisarvostelussa huomioon otettavana seikkana. Korkein oikeus katsoi lisäksi, että rangaistussäännöksen sanamuoto huomioon ottaen säännöstä on perusteltua tulkita siten, että tavoitellun taloudellisen hyödyn ollessa vähäinen kyseessä on lievä veropetos, elleivät muut rikoksen kokonaisarvostelussa huomioon otettavat seikat johda siihen, että rikosta ei voida kuitenkaan pitää vähäisenä. Korkein oikeus katsoi edelleen, että jos tavoiteltua taloudellista hyötyä ei voida pitää vähäisenä, muut rikokseen liittyvät seikat voivat kokonaisarvostelun perusteella johtaa kuitenkin siihen, että teko on vähäinen.

4 Taloudellisen hyödyn vähäisyyttä koskeva arviointi

Korkein oikeus totesi ratkaisunsa perusteluissa (kohta 6), että lievä veropetos vastaa rakenteeltaan muiden omaisuus- ja varallisuusrikosten lieviä tekemuotoja, kuten näpistyksen (RL 28 luku 3 §), lievän kavalluksen (RL 28 luku 6 §), avustusrikkomuksen (RL 29 luku 8 §), kätkemisrikkomuksen (RL 32 luku 5 §), rahanpesurikkomuksen (RL 32 luku 10 §) ja lievän petoksen (RL 36 luku 3 §) tunnusmerkistöjä. Korkein oikeus totesi lisäksi, että myös näissä lievissä tekemuodoissa on nimenomaisesti mainittu rikoksen kohteena olleen omaisuuden arvo tai rikoksella tavoitellun hyödyn määrä rikoksen kokonaisarvostelussa huomioon otettavana seikkana. Korkein oikeus katsoi, että ratkaisu lievän ja perusmuotoisen teon välillä on tehtävä kaikkien edellä mainittujen omaisuus- ja varallisuusrikosten osalta viime kädessä kokonaisarvostelun perusteella. Korkein oikeus totesi edelleen, että rangaistukseksi lievistä tekemuodoista on säädetty sakkoa.

Korkein oikeus mainitsi ratkaisunsa perusteluissa (kohta 8), että se on oikeuskäytännössään todennut, että rikoksen kohteena olevan taloudellisen arvon suuruuteen perustuvien

⁵ Ks. HE 191/2012 vp, s. 30.

⁶ Ks. HE 66/1088 vp, s. 54.

törkeiden tekemuotojen ankaroittamisperusteita koskevan tulkinnan pitäisi olla lähtökohtaisesti samanlaista toisiaan vastaavissa eri rikoksissa, koska kysymys on rahassa mitattavan arvon määrittämisestä. Korkein oikeus katsoi, että rikosten vastaavuutta arvioitaessa on otettava tunnusmerkistökuvausten ohella huomioon muun muassa säännöksillä suojattavat oikeushyvät ja toimintaympäristö, jossa rikos tehdään.⁷

Korkein oikeus totesi ratkaisunsa perusteluissa (kohta 9), että se on ratkaisussa KKO 2015:52 (kohta 11) katsonut, ettei tavoitellun hyödyn määrää ankaroittamisperusteena ole arvioitava eri perustein nimenomaan julkisiin varoihin kohdistuvissa erilaisissa talousrikoksissa, vaan arvioinnin tulee olla toisiaan vastaavissa eri rikoksissa lähtökohtaisesti samanlaista. Korkein oikeus katsoi, että myöskään rikosten tyyppillisistä tekotavoista ei synny tarvetta tavoitellun hyödyn erilaiseen arviointiin eri rikosten välillä.

Korkein oikeus katsoi lisäksi, että edellä mainittuja omaisuuden arvon tai taloudellisen hyödyn arvioinnissa noudatettavia lähtökohtia voidaan soveltaa myös arvioitaessa rikoksen kohteen rahassa mitattavaa määrää lievissä tekemuodoissa.

5 Arviointi taloudellisen hyödyn vähäisyydestä veropetoksessa

Korkein oikeus totesi ratkaisunsa perusteluissa (kohta 11), että alempien tuomioistuinten käytäntö siitä, minkä suuruinen omaisuuden arvo tai taloudellisen hyödyn määrä tekee erilaisista omaisuus- ja varallisuusrikoksista lieviä, on epäyhtenäistä. Korkein oikeus totesi, että rikosnimikkeestä, kohteesta, tekotavasta ja muista olosuhteista riippuen raja on tyyppillisesti vaihdellut noin 500 eurosta 800 euroon ja joskus jopa 1 000 euroon.⁸ Korkein oikeus lausui lisäksi, että eräissä tapauksissa raja on voitu asettaa näitäkin rahamääriä korkeammalle ja että näin on saatettu tehdä etenkin veropetosrikoksissa. Vero- ja tullipetokseen aikaisemmin liittynyt hallinnollinen sanktio, kuten veronkorotus, on voinut myötävaikuttaa siihen, että lievän veropetoksen raja on ollut korkeampi.

Korkein oikeus katsoi, että julkisiin varoihin kohdistuvissa rikoksissa taloudellisen hyödyn määrää ei ole perusteltua arvioida eri perustein kuin yksityisiin kohdistuvissa rikoksissa, vaan arvioinnin tulee olla toisiaan vastaavissa eri rikoksissa lähtökohtaisesti samanlaista. Korkein oikeus katsoi lisäksi, että veropetosrikoksia voidaan taloudellisen hyödyn määrän vähäisyyttä koskevalta osalta lähtökohtaisesti arvioida tässä suhteessa vastaavalla tavalla kuin muitakin omaisuus- tai varallisuusrikoksia.

Edellä esitetyt näkökohdat huomioon ottaen korkein oikeus piti perusteltuna tulkita RL 29 luvun 3 §:ää siten, että tavoitellun taloudellisen hyödyn määrän ylittäessä 1 000 euroa veropetosta ei lähtökohtaisesti voida pitää vähäisenä. Tämän rajan ylittyessäkin veropetos

⁷ Tekstissä mainitun kannan tueksi korkein oikeus viittasi aikaisemman ratkaisunsa KKO 2019:93 kohtiin 5–7 ja niissä viitattuihin ratkaisuihin KKO 2015:52 (kohdat 10–11), KKO 2016:39 (kohta 53), KKO 2018:47 (kohdat 6 ja 10) ja KKO 2019:46 (kohta 9).

⁸ *Lappi-Seppälä* on lausunut näpistyksen yhteydessä, että tämänhetkistä rangaistuskäytäntöä ei ole selvitetty systemaattisesti, mutta yksittäishavainnot viittaavat siihen, että raja vaihtelee 1 000 euron molemmin puolin, riippuen kuitenkin paljon rikoksen tekotavasta ja kohteesta. Ks. Tapio Lappi-Seppälä (2022). RL 28: Varkaus, kavallus ja luvatun käyttö, s. 892 teoksessa Tapio Lappi-Seppälä ym. (toim.), *Rikosoikeus*. Oikeuden perusteokset. Alma Media Finland Oy 2022.

voi kuitenkin muiden tekoon liittyvien seikkojen perusteella olla kokonaisuutena arvostellen vähäinen.

6 Korkeimman oikeuden arviointi tässä tapauksessa

Korkein oikeus totesi ratkaisunsa perusteluissa (kohta 14), että käsiteltävänä olevassa tapauksessa A:n tavoitteleman taloudellisen hyödyn määrä on ollut 1 094,08 euroa. Korkein oikeus katsoi, että rikosta ei voida pitää vähäisenä sillä tavoitellun taloudellisen hyödyn määrän perusteella. Korkein oikeus katsoi lisäksi, että asiassa ei ollut ilmennyt, että tekoon olisi liittynyt muitakaan teon vähäisyyttä puoltavia seikkoja. Näiden seikkojen perusteella korkein oikeus katsoi, ettei A:n syyksi luettua veropetosta voida pitää kokonaisuutena arvostellen vähäisenä ja että A on siten syyllistynyt hovioikeuden hänen syykseen lukemaan veropetokseen. Korkein oikeus ei muuttanut hovioikeuden tuomion lopputulosta.

7 Lopuksi

Korkeimman oikeuden ratkaisu KKO 2024:51 muodostaa selvän ohjeen, joka tulee yhtenäistämään oikeuskäytäntöä lievän veropetoksen osalta, kun kysymys on rikoksella tavoitellun hyödyn ylärajasta. Tavoiteltu yläraja voi olla enintään 1 000 euroa, jotta veropetosta voitaisiin pitää vähäisenä. Tekoon liittyvät muut seikat voivat vaikuttaa rajan määrään.

Korkeimman oikeuden ilmaiseman tarkan euromääräisen rajan haittapuolena saattaa olla se seikka, että tämä raja jähmettyy oikeuskäytännössä ja että rajaa ei uskalleta ylittää inflaatiosta huolimatta ilman uutta korkeimman oikeuden ennakkopäätöstä. Tähän mahdolliseen ongelmaan viittaavat oikeuskirjallisuudessa esitetyt lausumat törkeän veropetoksen euromääräisestä alarajasta. Hallituksen lakiesityksen perusteluissa on jo vuonna 2002 katsottu, että tavallisen eli perusmuotoisen veropetoksen ja törkeän veropetoksen välinen raja on ollut 100 000 markkaa eli noin 17 000 euroa.⁹ Oikeuskirjallisuudessa on nyttemmin ryhdytty pitämään 17 000 euroa vallitsevana kantana,¹⁰ vaikka toisinaan on puollettu rajan nostamista 20 000 euroon.¹¹ Korkein oikeus on todennut ratkaisunsa KKO 2018:47 perusteluissa (kohta 6), että erittäin arvokkaan omaisuuden käsitettä arvioitaessa huomioon tulee ottaa myös säättämisen jälkeinen rahan arvon kehitys. Toivottavasti tämä lausuma muistetaan myös käytännössä.

⁹ Ks. hallituksen esitys eduskunnalle eräiden rikoslain talousrikossäännösten ja eräiden niihin liittyvien lakien muuttamiseksi 53/2002 vp, s. 38.

¹⁰ Perusteena on käytetty korkeimman oikeuden törkeää kavallusta koskevaa ratkaisua KKO 2019:33, jossa pidettiin 17 333 euroa suurena määränä varoja.

¹¹ Ks. valtiovarainvaliokunnan mietintö VaVM 15/2013 vp, s. 8, jossa katsottiin, että törkeän veropetoksen raja ylittyi melko nopeasti, yleensä jo vajaan 20 000 euron kohdalla. Ks. samoin Asko Lehtonen (2019). Törkeä veropetos, s. 249–264 teoksessa Dan Frände ym. (toim.). Juhlajulkaisu Kimmo Nuotio 1959 – 18/4 – 2019. Helsingin yliopisto 2019, s. 262 ja siinä mainitut lähteet.