

Korkein oikeus

[Etusivu](#) » [Ennakkopäätökset](#) » KKO:2022:12 [2022](#) »

KKO:2022:12

Veropetos - Törkeä veropetos

Arvonlisävero

Euroopan unionin oikeus

Diaarinumero:

R2020/430

Taltionumero:

428

Antopäivä:

9.3.2022

ECLI-tunniste:

ECLI:FI:KKO:2022:12

A oli tuonut Suomeen toisesta EU:n jäsenvaltiosta savukkeita, jotka oli salakuljetettu sinne unionin tullin- ja veroalueen ulkopuolelta. Savukkeet oli veron välttämistarkoituksessa jätetty Tullille ilmoittamatta. Hovioikeus oli tuominnut A:n törkeästä veropetoksesta vältetyn valmisteveron ja tullivelan osalta mutta hylännyt syytteen arvonlisäveron osalta sillä perusteella, että Suomen valtio ei ollut toimivaltainen kantamaan arvonlisäveroa.

Korkeimman oikeuden tuomiosta ilmenevillä perusteilla katsottiin, että savukkeet olivat olleet tulossa taloudelliseen vaihdantaan ja kulutuksen kohteeksi Suomessa ja että Suomen valtio oli toimivaltainen kantamaan arvonlisäveron. A oli siten menettelyllään syylistynyt törkeään veropetokseen myös vältetyn arvonlisäveron osalta.

Asian käsittely alemmissa oikeuksissa

Helsingin kärjäoikeuden tuomio 7.3.2018 nro 18/110263

Kärjäoikeus katsoi selvitetyn, että A oli yrittänyt tuoda maahan myyntitarkoituksessa pakettiautoon kätkeytyä 472,50 kartonkia (94 500 kappaletta) savukkeita. A oli jättänyt tulliselvityksessä ilmoittamatta tulliviranomaiselle EU:n tullin- ja veroalueen ulkopuolelta peräisin olevista savukkeista ja oli siten yrittänyt välttää veroa yhteensä 33 238,61 euroa. Veropetoksessa oli tavoiteltu huomattavaa hyötyä ja rikos oli huomioon ottaen tavoiteltu hyöty ja savukkeiden ammattimainen kätkemistapa myös kokonaisuutena arvostellen törkeä.

Kärjäoikeus tuomitsi A:n törkeästä veropetoksesta 7 kuukauden ehdolliseen vankeusrangaistukseen.

Asian ovat ratkaisseet kärjätuomari Veera Kankaanrinta ja lautamiehet.

Helsingin hovioikeuden tuomio 17.4.2020 nro 20/114691

A valitti hovioikeuteen ja vaati syytteen hylkäämistä. Syyttaja ja asianomistaja Suomen valtio edustajanaan Tulli vaativat, että valitus hylätään.

Hovioikeus totesi olevan riidatonta, että Valko-Venäjän veromerkein varustettuja savukkeita ei ollut tuotu Suomeen suoraan Euroopan unionin ulkopuolelta, vaan ne olivat tulleet Suomeen toisen jäsenvaltion kautta. Savukkeiden suureen määrään nähden hovioikeus katsoi selvitetyn, että niitä oli pidetty hallussa kaupallisessa tarkoituksessa Suomessa tapahtuvaa luovuttamista ja käyttöä varten.

Hovioikeuden mukaan Suomi oli toimivaltainen unionin jäsenvaltio kantamaan tullivelan ja valmisteveron. Tullivelan osalta toimivalta oli perustunut tullikoodeksin 87 artiklan 4 kohtaan tullivelan ollessa pienempi kuin 10 000 euroa ja valmisteveron osalta siihen, että savukkeita oli pidetty hallussa kaupallisessa tarkoituksessa. Arvonlisäveron osalta syyte oli hylättävä, koska Suomi ei ollut toimivaltainen kantamaan arvonlisäveroa savukkeista, jotka eivät olleet Suomessa niiden saapuessa unioniin.

Veropetoksella oli tavoiteltu tullivelan ja valmisteveron osalta yhteensä 25 666,76 euron suuruista taloudellista hyötyä, jota oli pidettävä huomattavana. Savukkeita oli ollut yhteensä 94 500 kappaletta, ja ne oli kätketty ajoneuvon rakenteisiin. Kätkemistapa oli osoittanut teossa erityistä suunnitelmallisuutta. Näin ollen teko oli myös kokonaisuutena arvostellen törkeä, eikä käräjäoikeuden tuomiota ollut aihetta muuttaa teon törkeysarvioinnin osalta.

Hovioikeus hylkäsi syytteen arvonlisäveron osalta ja tuomitsi A:lle syyksi lukemastaan törkeästä veropetoksesta 6 kuukauden ehdollisen vankeusrangaistuksen.

Asian ovat ratkaisseet hovioikeudenneuvokset Jukka Lindstedt ja Tiina Nurmimäki sekä asessori Laura Kallioinen.

Muutoksenhaku Korkeimmassa oikeudessa

Tullille myönnettiin valituslupa.

Tulli vaati valituksessaan, että A:n katsotaan syyllistyneen törkeään veropetokseen myös arvonlisäveroa koskevilta osin ja että vankeusrangaistusta tämän vuoksi korotetaan.

A vaati vastauksessaan, että valitus hylätään.

Korkeimman oikeuden ratkaisu

Perustelut

Alempien oikeuksien ratkaisut ja kysymyksenasettelu Korkeimmassa oikeudessa

1. Käräjäoikeus on tuominnut A:n törkeästä veropetoksesta 7 kuukauden ehdolliseen vankeusrangaistukseen. Käräjäoikeus on katsonut selvitetyn, että A oli jättänyt tulliselvityksessä ilmoittamatta tulliviranomaiselle EU:n tulli- ja veroalueen ulkopuolelta peräisin olevista, maahantuomistaan savukkeista ja siten yrittänyt välttää veroa 33 238,61 euroa.

2. A:n valitettua hovioikeuteen hovioikeus on katsonut, että Suomen valtio ei ollut toimivaltainen kantamaan arvonlisäveroa maahantuoduista savukkeista. Hovioikeus on hylännyt syytteen arvonlisäveron osalta, mutta katsonut A:n yrittäneen teollaan välttää tullivelkaa ja valmisteveroa yhteensä 25 666,76 euroa ja näin menettelemällä syyllistyneen törkeään veropetokseen. Hovioikeus on tuominnut A:n tämän syyksi lukemastaan törkeästä veropetoksesta 6 kuukauden ehdolliseen vankeusrangaistukseen.

3. Korkeimmassa oikeudessa on Tullin valituksen johdosta kysymys siitä, onko A ollut arvonlisäverovelvollinen Suomessa maahantuomistaan savukkeista ja onko hän syyllistynyt törkeään veropetokseen myös vältetyn arvonlisäveron osalta.

Törkeää veropetosta koskeva rangaistussäännös

4. Rikoslain 29 luvun 1 §:n 3 ja 4 kohdan mukaan veropetoksesta tuomitaan se, joka veron välttämistarkoituksessa laiminlyömällä verotusta varten säädetyn velvollisuuden, jolla on merkitystä veron määräämiselle, tai muuten petollisesti aiheuttaa tai yrittää aiheuttaa veron määräämättä jättämisen tai sen määräämisen liian alhaiseksi taikka veron aiheettoman palauttamisen. Luvun 2 §:n mukaan rikoksentekijä on tuomittava törkeästä veropetoksesta, jos veropetoksessa tavoitellaan huomattavaa taloudellista hyötyä tai rikos tehdään erityisen suunnitelmallisesti ja veropetos on myös kokonaisuutena arvostellen törkeä.

Maahantuonnin arvonlisäveroa koskevat säännökset ja niiden tulkinta

5. Arvonlisäverolain 1 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan arvonlisäveroa suoritetaan valtiolle Suomessa tapahtuvasta tavarahan maahantuonnista. Lain 86 a §:n 1 momentissa säädetään, että tavarahan maahantuonti tapahtuu Suomessa, jos tavara on Suomessa, kun se tuodaan Yhteisöön. Lain 87 §:n mukaan veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohtaan sovelletaan, mitä tullivelan syntymisajankohdasta säädetään tullikoodeksin 77–80 ja 83–88 artiklassa.

6. Arvonlisäverolailla on pantu kansallisesti täytäntöön yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY (jäljempänä arvonlisäverodirektiivi). Arvonlisäverolakia on siten tulkittava yhdenmukaisesti arvonlisäverodirektiivin säännösten ja niitä koskevan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön kanssa. Rikosoikeudellisella menettelyllä, joka koskee arvonlisäveroon liittyviä rikkomuksia, pyritään unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti varmistamaan arvonlisäveron oikea kantaminen ja estämään veropetoksia. Tältä osin kysymys on muun ohella arvonlisäverovelvollisuutta koskevan arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan ja unionin perusoikeuskirjan 47 artiklan tehokkaita oikeussuojakeinoja koskevan määräyksen soveltamisesta (esim. tuomio 20.3.2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, 21 kohta). Unionin oikeudessa ei kuitenkaan ole säädetty todistelusta arvonlisäveropetoksia koskevissa asioissa, joten veropetoksen tunnusmerkistön täyttymistä koskevaa näyttöä on arvioitava kansallisten todistelusäännösten mukaisesti (tuomio 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, 36 ja 37 kohta).

7. Unionin tuomioistuin on tuomiossaan Hauptzollamt Münster (tuomio 3.3.2021, C-7/20, EU:C:2021:161) arvonlisäverodirektiivin 71 artiklan 1 kohdan toista alakohtaa tulkitessaan arvioinut, voiko tuonnin arvonlisävero tulla maksettavaksi jäsenvaltiossa, jossa unionin tullilainsäädännössä asetetun velvollisuuden täyttämättä jättäminen todettiin. Alakohdan mukaan jos maahantuoduista tavaroista on kannettava muun ohella yhteisen politiikan mukaisia tulleja, verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy kuitenkin silloin, kun nämä tullit tai maksut aiheuttava tapahtuma toteutuu ja maksusaatava syntyy.

8. Edellä mainitussa asiassa tullivelka oli syntynyt tullikoodeksin 87 artiklan 4 kohdan mukaisesti Saksassa, vaikka tullivelan kohteena ollut ajoneuvo oli fyysisesti saapunut unionin tullialueelle Bulgariassa, koska Saksan viranomaiset olivat todenneet velan olemassaolon ja tullivelkaa vastaavan tullin määrä oli ollut pienempi kuin 10 000 euroa (18 kohta). Unionin tuomioistuin on todennut tuonnin arvonlisäveron ja tullien välillä olevan tältä osin yhteys. Tullivelan lisäksi voi syntyä arvonlisäverovelka, jos tullivelan aiheuttaneen sääntöjenvastaisen toiminnan perusteella olisi mahdollista olettaa, että tavarat ovat tulleet taloudelliseen vaihdantaan unionissa ja ne ovat näin ollen voineet olla kulutuksen kohteena. Olettama voidaan kumota, jos tavarahan osoitetaan tulleen taloudelliseen vaihdantaan unionin toisen jäsenvaltion alueella, jossa sen oli määrä tulla kulutukseen. Tällaisessa tapauksessa arvonlisäveron verotettava tapahtuma toteutuu tässä toisessa jäsenvaltiossa (27–31 ja 36 kohta).

Korkeimman oikeuden arviointi

9. Unionin tuomioistuimen asiassa Hauptzollamt Münster antamassa tuomiossa esitetyn tulkinnan mukaisesti arvonlisäverosaatava syntyy siinä jäsenvaltiossa, jossa tullikoodeksissa tarkoitetut tullit aiheuttava tapahtuma toteutuu ja maksusaatava syntyy, jos tavarat ovat tulleet taloudelliseen vaihdantaan kyseisessä jäsenvaltiossa. Näin on siitä huolimatta, vaikka tavarat olisivat saapuneet unionin tullialueelle toisessa jäsenvaltiossa. Hovioikeuden tuomiosta ilmenevin tavoin Suomi on ollut toimivaltainen kantamaan tullivelan. Korkein oikeus katsoo, että tavaroiden maahantuontia koskevan unionin tullisääntelyn ja arvonlisäverolainsäädännön välillä on myös esillä olevan asian kannalta olennainen keskinäinen yhteys.

10. A on kiistänyt, että savukkeet olisivat tulleet unionissa taloudelliseen vaihdantaan tai olleet unionissa kulutuksen kohteena, sillä savukkeet olivat menossa Venäjälle.

11. A on tuonut Virossa Suomeen 94 500 savuketta tehtyään noin kolmen vuorokauden matkan Venäjältä Suomen kautta Viroon ja toiseen Baltian maahan, Latviaan tai Liettuaan. Savukkeet on takavarikoitu Suomessa, joten on selvää, että niitä ei ollut saatettu taloudelliseen vaihdantaan tai kulutuksen kohteeksi kauttakulkumaina olleissa Virossa tai muussa Baltian maassa. Savukkeiden suuri määrä ja A:n käyttämä ajoreitti huomioon ottaen hovioikeus on katsonut, että savukkeita oli pidetty hallussa kaupallisessa tarkoituksessa niiden täällä tapahtuvaa luovuttamista ja käyttöä varten. Korkein oikeus katsoo, ettei sillä ole aihetta arvioida hallussapidon tarkoitusta toisin kuin hovioikeus. Savukkeiden on siten katsottava olleen tulossa taloudelliseen vaihdantaan ja kulutuksen kohteeksi Suomessa.

Korkeimman oikeuden johtopäätös

12. Ottaen huomioon, että tullivelan syntymispaikka on ollut Suomessa ja että savukkeet olivat tulossa taloudelliseen vaihdantaan ja kulutuksen kohteeksi Suomessa, Korkein oikeus katsoo A:n olleen arvonlisäverovelvollinen maahantuonnista Suomessa ja Suomen valtion olevan toimivaltainen jäsenvaltio kantamaan arvonlisäveron A:n näin maahantuomista savukkeista. A on siten syyllistynyt menettelyllään törkeään veropetokseen myös vältetyn arvonlisäveron osalta.

13. Korkein oikeus katsoo, että käräjäoikeuden tuomitsema 7 kuukauden ehdollinen vankeusrangaistus on oikeudenmukainen seuraamus A:n syyksi luetusta rikoksesta.

Tuomiolauselmä

Hovioikeuden tuomiota muutetaan siten, että asia jätetään syyksilukemisen ja rangaistuksen osalta käräjäoikeuden tuomion varaan.

Asian ovat ratkaisseet oikeusneuvokset Jukka Sipponen, Mika Huovila, Lena Engstrand, Juha Mäkelä ja Alice Guimaraes-Purokoski. Esittelijä Pia Haga.