

Veropoliittinen tutkimus esimerkkinä monitieteisestä oikeustutkimuksesta

1. Oikeudenalajaottelun käsitteitä

Useimmiten verotusta tutkitaan oikeustieteessä verolainopin menetelmällä.¹ Lainoppi on lain sisällön tulkintaa ja systematisointia. Oikeusdogmatiikka on muodostunut perinteiseksi oikeustieteelliseksi menetelmäksi, mutta nykyään yhä enenevässä määrin oikeustieteeseen hyväksytään myös muita tutkimusmenetelmiä. Esimerkiksi vero- ja oikeuspoliittinen tutkimus, oikeustaloustiede, lainsäädäntötutkimus, oikeussosiologia ja empiirinen oikeustiede² muodostavat lainopillisen tutkimuksen rinnalle itsenäisiä oikeustieteellisiä tutkimusalueita, joissa lainoppi väistämättä jää vähäisempään osaan ja muilta tieteenaloilta lainatut tutkimusmenetelmät saavat sijaa oikeustieteellisessä tutkimuksessa. *Ervasti* on käyttänyt myös nimitystä yhteiskunnallinen oikeustutkimus määrittelemään oikeustieteen ja yhteiskunnan välistä suhdetta ja vuorovaikutusta tutkivia tieteitä.³ Myös veropoliittinen tutkimus olisi luokiteltavissa yhteiskunnalliseksi oikeustutkimukseksi. Veropoliittinen tutkimus tulee ennen kaikkea luokitella vero-oikeuden alaan kuuluvaksi tutkimukseksi.

Veropoliittisessa tutkimuksessa tutkitaan lain sisältöä ja tavoitteita oikeusdogmaattisen menetelmän avulla sekä lain vaikutuksia ja tavoiteltavaa ihanteellisinta verotuksen oikeustilaa taloustieteellisen ja veropoliittisen menetelmän avulla. Veropolitiikassa verolainsäädäntöä tutkitaan ilmiönä, joka muuttuu ajan mittaan. Siinä analysoidaan kulloinkin voimassa olevaa lainsäädäntöä ja parasta mahdollista saavutettavissa olevaa lainsäädäntöä sekä niiden eroja. Analyysin pohjalta on mahdollista esittää perusteltuja lainsäädäntöehdotuksia.⁴ Veropo-

* Petra Lyly, KTT, postdoc-tutkija. Kirjoituksessa kuvataan vuonna 2021 julkaistussa väitöskirjassani ”Kodin verotuet – tavoite, normi ja vaikutus” sovellettua tutkimusmenetelmää (Acta Wasaensia 476 <https://urn.fi/URN:ISBN:978-952-476-997-6>).

1. Verotuksesta tehdään paljon myös puhtaasti taloustieteellistä tutkimusta, josta juridinen tarkastelu puuttuu kokonaan.

2. Kaijus Ervasti, Oikeussosiologia tutkimusalueena. Edilex 2009. Julkaistu aiemmin teoksessa Eero Backman – Heikki Kulla – Jyrki Tala (toimituskunta) – Timo Ahonen (toim.), Oikeussosiologiaa ja kriminologiaa. Juhlajulkaisu Ahti Laitinen 1946 – 24/4 – 2006, Turun yliopisto, oikeustieteellinen tiedekunta. Ervasti tarkastelee oikeussosiologian suhdetta muihin läheisiin oikeustieteen osa-alueisiin, kuten oikeuspolitiikkaan ja lainsäädäntötutkimukseen.

3. Kaijus Ervasti, Yhteiskunnallinen oikeustutkimus. Gaudeamus 2022.

4. Matti Myrsky, Suomen veropolitiikka. Talentum 2013, s. 5.

litiikan tavoitteena on verotuksen arviointi ja kehittäminen. Veropoliittisen tutkimuksen ja toiminnan tarkoituksena on tavoitteisiinsa nähden tarkoituksenmukaisen verojärjestelmän luominen ja ylläpito.⁵ Veropoliittinen tutkimus nähdään siis tutkimuksena, jolla pyritään nimenomaisesti vaikuttamaan veropoliittiseen päätöksentekoon ja lainvalmisteluun sekä löytämään lainsäätäjälle keinoja, joiden avulla saadaan luotua mahdollisimman hyvää ja tavoitteitaan palvelevaa lainsäädäntöä. Veropoliittisen tutkimuksen avulla yhteiskuntaa pyritään ohjaamaan kohti parhainta ja ihanteellisinta verotusta ja usein myös aikaansaamaan haluttuja käyttäytymismuutoksia. Verotuksen pääasiallinen tavoite on fiskaalisuus, mutta veropoliittisessa tutkimuksessa korostuvat myös verotuksen ei-fiskaaliset tavoitteet. Verotus kokonaisuudessaan on ymmärrettävä välineeksi haluttujen tavoitteiden aikaansaamiselle.⁶

Verolainsäädäntö voi olla joustavaa, jolloin lain sisältö pohjautuu huomattavassa määrin oikeuskäytäntöön. Veropoliittisessa tutkimuksessa oikeuskäytäntö alistetaan kriittisen tarkastelun kohteeksi ja arvioidaan, ovatko ratkaisut veropoliittisesti perustelluja vai olisiko lainsäädäntöä tarpeen korjata.⁷ Taloustieteellistä argumentaatiota voidaan käyttää apuna myös lainopillisessa tulkinnassa, jolloin sen painoarvo oikeuslähteenä on perinteisesti sallittujen oikeuslähteiden joukossa. Taloustieteellisiä perusteluita voidaan käyttää ratkaisun perusteluina, jos laki, lain esityöt ja oikeuskäytäntö eivät anna kulloinkin kyseessä olevaan oikeustapaukseen ratkaisua.⁸

Voimassa olevaa lakia tutkiva lainoppi ja vaihtoehtoisia lainsäädäntöratkaisuja koskeva oikeuspoliittinen *de lege ferenda* -tutkimus on perinteisesti erotettu toisistaan. *Timonen* kuitenkin kritisoi tätä erottelua ja toteaa, että erilaisten tutkimustapojen välistä rajaa olisi luudennettava, ellei se olisi jopa kokonaan hävitettävä, jotta kunnollinen *law and economics* -tutkimus olisi mahdollista. Tällainen ”luudentaminen” lähestyy angloamerikkalaista *common law* -oikeuskäsitystä, jossa lainsoveltaja (tuomari) osittain tapauskohtaisesti luo uusia oikeusnormeja käyttäen ratkaisuperusteena ennakkotapausten lisäksi muun muassa talousoikeudellista argumentointia. *Timonen* käyttää tieteenalasta nimitystä *law and economics* suomenkielisen termin ”oikeustaloustiede” sijasta. Hänen mukaansa *and*-sana erityisesti korostaa kahden tieteenalan

5. Heikki Niskakangas, *Veropoliitiikka*. Talentum 2012, s. 16.

6. Kalle Määttä, *Rahat tai henki. Terveysverot veropoliittisesta näkökulmasta*. Edilex 2013, s. 7. Veropoliittisen tutkimuksen instrumentaalisuudella tarkoitetaan, että tutkimuksessa pyritään arvioimaan, onko verolainsäädäntö saavuttanut sille asetetut tavoitteensa.

7. Kalle Määttä, *Veropoliitiikka – Teoria ja käytäntö*. Edita Publishing Oy. Edilex 2007, s.11.

8. Verolain tulkinnasta ks. Matti Myrsky – Jaakko Ossa, *Vero-oikeus pääpiirteittäin*. 2., uudistettu painos. Turun yliopiston oikeustieteellisen tiedekunnan julkaisuja. Julkisoikeuden sarja A:29/1995; Matti Myrsky – Niko Svensk – Tomi Voutilainen, *Suomen finanssioikeus*. Lakimiesliiton Kustannus 2014; Matti Myrsky – Niko Svensk – Niko Svensk, *Vero-oikeuden oppikirja*. Lakimiesliiton Kustannus 2016. Laintulkinnasta Aulis Aarnio, *Laintulkinnan teoria*. WSOY 1989.

välineiden ja tietovarantojen yhdistämistä ja käyttämistä ongelman ratkaisuehdotusten laatimiseksi ja vaikutusten arvioimiseksi.⁹

Oikeuspolitiikassa keskitytään siihen, miten lainsäädäntöä voidaan käyttää keinona ratkaista yhteiskunnallisia ongelmia. Veropoliitiikka on yksi oikeuspolitiikan keino, joka käyttää verotusta ratkaistakseen yhteiskunnallisia ongelmia. Veropoliittinen *de lege ferenda* -tutkimus paneutuu verotukseen ja pyrkii löytämään ihanteellisimpia verotusratkaisuja. Veropoliittinen tutkimus parhaimmillaan käyttää taloustieteen keinoja avuksi tuottaessaan tietoa erilaisista tavoista ratkaista yhteiskunnallisia ongelmia verotuksen avulla.¹⁰

Timosen ajatuksia mukailten voidaan sanoa, että vero-oikeuden tutkimuksen tulisi yhä enenevässä määrin olla veropoliittisesti suuntautunutta. Veropoliittisesti värityneitä ovat esimerkiksi syksyllä 2022 tehdyt verouudistukset, joiden tarkoituksena on ollut lieventää korkean sähkön hinnan vaikutuksia yksityisille ihmisille. Ne on toteutettu tulo- ja arvonlisäverotukseen tehtyinä verohuojennuksina.¹¹

9. Pekka Timonen, Taloustieteen ja sen tulosten käyttö oikeustutkimuksessa, s. 129–159 teoksessa Vesa Kanninen – Kalle Määttä (toim.), Näkökulmia oikeustaloustieteeseen. Gaudeamus 1996, s. 131–132. Myös Raimo Siltala pitää Timosen tavoin oikeuspoliittista ja oikeudellista *de lege ferenda* -tutkimusta synonyymienä, Raimo Siltala, Oikeustieteen tieteenteoria. Suomalainen Lakimiesyhdistys 2003, s. 131. Kaijus Ervasti (2006, s. 31) kiinnittää huomiota Aulis Aarnion teoksessa *Philosophical Perspectives in Jurisprudence*. Acta Philosophica Fennica 36/1983, s. 233–236 olevaan oikeuspoliittisen tutkimuksen määrittelyyn, jonka mukaan tutkimus voidaan luonnehtia oikeuspoliittiseksi, jos 1) sen tarkoituksena on tuottaa lainvalmistelun suunnittelussa tarvittavaa tietoa tai jos 2) sen tutkimustuloksia tosiasiallisesti käytetään lainvalmistelussa tai jos 3) sen tuloksia olisi mahdollista käyttää lainvalmistelun suunnittelussa. Kaijus Ervasti puhuu myös kirjoituksessaan Eräitä näkökohtia empiirisen tiedon hyväksi käyttämisestä oikeustieteessä. Lakimies 3/1998, s. 364–388 samoin kun kirjoituksessaan 2006, s. 32 empiirisestä oikeustieteestä ja oikeussosiologiasta, jotka vaikuttaisivat limittyvän lainsäädäntötutkimuksen kanssa niiltä osin, kun tutkitaan lainvalmistelua. Arviointitutkimus puolestaan käyttää yhteiskuntatutkimuksen menetelmiä arvioitaessa yhteiskunnallisten toimenpiteiden hyödyllisyyttä ja käytännössä oikeussosiologinen tutkimus on usein arviointitutkimusta.
10. Matti Myrsky, Tieteidenvälisyydestä vero-oikeustutkimuksessa. Oikeus 3/2000, s. 326–332, jossa Myrsky mainitsee Kalle Määttän kirjoittamaa teoksessa Energiaveropoliitiikka. Tutkimus sähköverosta ja lämmön tuotantopanosten verotuksesta Suomessa. Lakimiesliiton Kustannus 2000, s. 14 lainaten, että veropoliitiikan näkökulma voi olla joko suppea, jolloin tarkastellaan sitä, miten verotus soveltuu yhteiskunnallisten ongelmien ratkaisukeinoksi tai se voi olla laaja, jolloin korostetaan sitä, että verotus on vain yksi ratkaisukeino muiden keinojen ohessa ratkaista kyseisiä ongelmia.
11. Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi tuloverolain väliaikaisesta muuttamisesta 204/2022 vp; hallituksen esitys eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta 194/2022 vp. Sähkövähenyys toteutetaan tuloverolain 127 g §:n mukaisena kotitalousvähennyksenä, jota on mahdollista saada tammikuun ja huhtikuun 2023 välisenä aikana kulutetun sähkön hinnan perusteella. Uudistuksen sosiaalipoliittista luonnetta korostaa verotuksen kanssa rinnakkainen Kelan kautta jaettava suora tuki, joka kohdistuu niille, joiden maksettavaksi tuleva vero ei riitä verovähennyksen tekemiseen. Tämän lisäksi sähkön myynnin arvonlisävero alennetaan 24 prosentista 10 prosenttiin joulukuun 2022 ja huhtikuun 2023 väliseksi ajaksi. On myös keskusteltu sähkön *windfall*-voittojen verottamisesta, joka kiristäisi sähköalan toimijoiden verotusta.

Veropoliittista tutkimusta voidaan pitää ratkaisuhakuisena tutkimuksena. Sen tavoitteena on löytää paras ja ihanteellisin verotusratkaisu olemassa oleviin tavoitteisiin. Veropoliittisessa tutkimuksessa ei vain pelkästään keskitytä voimassa olevan lain erilaisiin ulottuvuuksiin, vaan otetaan kantaa myös siihen, millainen lain tulisi olla, jotta asetettu tavoite saavutettaisiin mahdollisimman täydellisesti ja mahdollisimman pienin kustannuksin.

Lainoppi voi veropoliittisessa tutkimuksessa toisaalta paljastaa, kuinka paljon erilaisia ongelmia lainsoveltamisessa on ilmennyt, ja toisaalta auttaa lähestymään EU-lainsäädännön ja kansallisten lakien yhteensopivuutta. Lainsoveltamisongelmat vähentävät lainsäädännön hallinnollista tehokkuutta, ja kansallisten lakien tulisi olla EU-oikeuden kanssa yhteensopivia.¹²

2. Taloustieteen rooli veropoliittisessa tutkimuksessa

Veropolitiikan yhteydessä *Myrsky* puhuu erityisestä verotuksen taloustieteestä. Siinä verotusta tarkastellaan taloudellisena ilmiönä, jossa taloustieteen tutkimustuloksia pyritään hyödyntämään, vaikkakaan veropoliittisia ratkaisuja ei voida kokonaisuudessaan rakentaa taloustieteellisten mallien pohjalta. Taloustieteen teorit voivat kuitenkin antaa veropoliittiseen ajatteluun välineitä, joilla verotusta voidaan analysoida. Edellä mainitut tutkimusotteet ja näkökulmat eivät ole toisiaan poissulkevia, vaan ne voivat tutkimuksessa toteutua rinnakkain. Oikeusdogmaattinen tutkimus on kuitenkin perinteisesti saanut vero-oikeudellisessa tutkimuksessa huomattavan paljon jalansijaa.¹³ Edelleen *Myrsky* huomauttaa, että verotuksen dynaamisuus asettaa vero-oikeudelliselle tutkimukselle tarpeen suunnata tutkimusta enemmän kohti verojärjestelmän pysyvien ominaisuuksien ja kokonaisuuksien hallitsemista kuin yksityiskohtaisten ongelmien selvittelyyn.¹⁴ Lisäksi yksityiskohtainen käsittely voi olla tarpeen, jotta oikeuskäytännössä sovellettuun tulkintatapaan ja sen tarkoituksenmukaisuuteen voidaan ottaa kantaa. *Myrsky* jatkaa, että veropoliittista tutkimusta analysoitaessa tulee huomioida, että tarkoituksena ei ole tehdä varsinaista taloustieteellistä tutkimusta, vaan käyttää taloustieteellisen tutkimuksen saavuttamia tutkimustuloksia hyödyksi veropoliittisia kannanottoja laadittaessa.¹⁵

12. Määttä 2013, s. 7.

13. *Myrsky* 2013, s. 6–8.

14. Matti *Myrsky*, Osakeyhtiön ja sen osakkeenomistajan kahdenkertaisesta verotuksesta. Oikeustieteellinen tutkimus jaetun voiton kahdenkertaisesta verotuksesta ja sen lieventämisestä. Lakimiesliiton Kustannus 1988, s. 4.

15. *Myrsky* (1988 s. 4–5) toteaa, että jos noudatetaan tiukasti vain vero-oikeudellista, veroekonomistista tai varsinaista taloustieteellistä tutkimusnäkökulmaa, vaarana on kokonaisuuden

Taloustieteelliset kannanotot tulee veropoliittisessa tutkimuksessa sijoittaa niille kuuluviin asiayhteyksiinsä ja huomioida, että huolimatta siitä, että ne on tehty asiallisesti ja taloustieteelliset tutkimusvaatimukset täyttäen, ne kertovat vain tutkimusasetelmansa mukaisen tuloksen. Vuonna 2021 julkaistussa tutkimuksessa kotitalousvähennyksellä ei nähty olevan vaikutusta kotitalouspalveluiden kysyntään. Tutkimusasetelma jätti kuitenkin tarkastelun ulkopuolelle pienehköt (usein vain yhden henkilön työllistävät) siivousyritykset ja kaikki muita kuin siivouspalveluita (kuten hoivapalveluita) tarjoavat yritykset sekä kotitalouksien suoraan palkkaamat työntekijät.¹⁶

3. Lainsäädäntötutkimuksellinen ja sääntelyteoreettinen lähestymistapa

Veropoliittista tutkimusta voidaan luonnehtia myös *lainsäädäntötutkimukseksi*, joka on muotoutunut omaksi itsenäiseksi oikeustieteen tieteenalaksi 2000-luvulla. Sen kohteeksi ymmärretään lainsäädäntö yleisesti, ilmiönä ja instituutiona, taikka yksittäinen lakihanke. *Tala* luonnehtii lainsäädäntötutkimuksen sijoittuvan oikeuden yleistieteisiin oikeustaloustieteen ja oikeussosiologian kanssa. Lainsäädäntötutkimus voi hyödyntää useiden tieteenalojen teorioita ja menetelmiä.¹⁷ Omassa tutkimuksessani lainsäädäntötutkimus painottui vero-oikeuteen sekä yksittäisiin valittuihin verotuksiin ja niiden elinkaareen. Pääpaino lainsäädännön tutkimuksessa oli lain tavoitteiden tunnistamisessa ja lain vaikutusten arvioinnissa suhteessa lain tavoitteisiin. Tutkimus ei kohdistunut itse lainvalmisteluprosessiin vaan tuon prosessin tuottamaan oikeudelliseen tietoon. Veropoliittisen tutkimuksen metodiset ratkaisut kietoutuvat usein toisiinsa, ja on

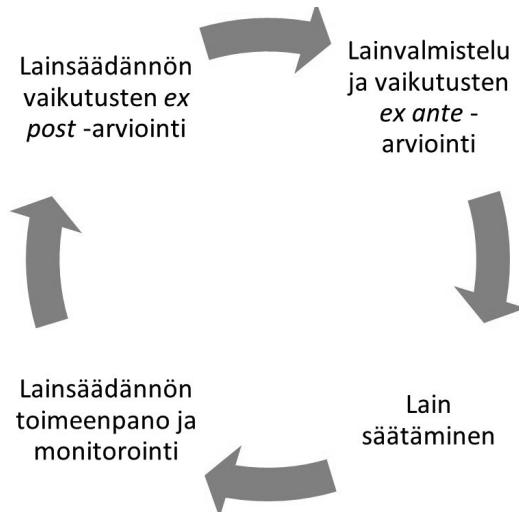
hämärtyminen. Toisaalta näkökulman laajentaminen voi aiheuttaa sen, että jokin yksityiskohta jää tarkastelussa liian vähälle huomiolle. Tämä riski on kuitenkin tarpeen ottaa. Myrsky puhuu myös *realistisesta tutkimusotteesta*, jolla hän viittaa tutkimukseen, jossa huomiota kiinnitetään lainsäädännön tehokkuuteen. Vastakohtana on *idealistinen tutkimusote*, joka keskittyy oikeuden systematisointiin ja tulkintaan. Määtän (2013, s. 6) mukaan veropoliitikassa ei pyritäkään tekemään varsinaista taloustiedettä, vaan ainoastaan hyödynnetään taloustieteen tutkimustuloksia. Taloustiede voi olla hyödyksi esimerkiksi arvioitaessa verotuksen tulonjakovaikutuksia.

16. Viitataan tässä julkaisuajankohtanaan runsaasti mediahuomiota saaneisiin julkaisuihin Jarkko Harju – Sami Jysmä – Aliisa Koivisto – Tuomas Kosonen, Does Household Tax Credit Increase Demand and Employment in the Service Sector? Government's analysis, assessment and research activities. Publications of the Prime Minister's Office 2021:1, <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-383-081-3> sekä Kotitalousvähennyksen vaikutukset kotitalouspalvelujen kulutukseen, työllisyyteen ja harmaaseen talouteen. VATT Muistiot 60/2021, <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-274-268-1>.

17. Jyrki Tala, Lainsäädäntötutkimus – turhaa vai tarpeellista? Oikeus 4/2004, s. 378–397, 394.

makuasia, ajatellaanko eri oikeudenalojen muodostavan toisistaan rinnakkaisia alueita vai kietoutuvatko nuo alat toisiinsa mennessä osittain päällekkäin tai sisältyykö jokin kokonainen oikeustieteen ala toiseen tieteenalaan. Veropoliittisen tutkimuksen on oltava avoin muiden tieteenalojen, esimerkiksi taloustieteen, antamille käsitteille ja menetelmille.

Kokonaisvaltainen lainsäädännön ymmärtäminen edellyttää sekä lain tavoitteisiin että lain vaikutuksiin paneutumista. Ajatuksena tämä lähenee lainsäädäntöteoreettisesta tutkimuksesta tuttua lain elinkaarimallia, jossa lainvalmistelu alkaa tiettyjen yhteiskunnallisten tavoitteiden tunnistamisesta ja jatkuu varsinaisen lain hyväksymiseen. Voimassaollessaan laki saa aikaan tietynlaisia vaikutuksia, jotka voivat olla samankaltaisia kuin vaikutukset, joita tavoiteltiin, tai ne voivat olla kokonaan uusia ja ennen tunnistamattomia vaikutuksia. Laki voi myös palautua lainvalmisteluvaiheeseen, mikäli siinä havaitaan korjaustarpeita. Lainsäädäntötutkimuksen perusajatuksena on tehdä lainvalmistelu läpinäkyvämmäksi. Siinä hyödynnetään lain elinkaari -mallia eli lainsäädäntösykliä (*policy cycle*), joka havainnollistaa lainvalmistelua ja vaikutusten ennakkollista arviointia, lainsäätämistä, lain implementointia ja monitorointia sekä lain vaikutusten jälkikäteistä arviointia.¹⁸



Kuvio 1. Lain elinkaari ja sen vaiheet (lainsäädäntösykli).

18. Anssi Keinänen – Harriet Lonka – Jussi Pajujoja – Niko Vartiainen – Risto Tuominen – Miia Halonen – Tarja Koskela, Lainsäädännön arviointineuvoston toiminnan vaikuttavuuden arviointi. Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminnan selvitys- ja julkaisusarja 2019:12, s. 2; Anssi Keinänen – Kati Heikkinen, Lainsäädännön ennakkollisen vaikutusten arvioinnin laatu ja jälkikäteisen vaikutusten arvioinnin huomioiminen hallituksen esityksissä 2000-luvulla. Edilex 2017, s. 2; OECD, Evaluating Laws and Regulations. The Case of the Chilean Chamber of Deputies. OECD Publishing 2012, s. 24.

Veropoliittinen tutkimus kokonaisuutena voidaan nähdä *sääntelyteoreettisenakin* tutkimuksena. Regulaatio- eli sääntelyteoreettinen lähestymistapa voidaan jakaa positiiviseen ja normatiiviseen tutkimukseen. Vaikutusten arvioinnissa korostuu *positiivinen, deskriptiivinen tutkimus* eli vallitsevan oikeustilan aiheuttamien vaikutusten tutkiminen¹⁹. Deskriptiivinen tutkimus voi olla lainsäädäntövaiheessa toteutettua *ex ante* -vaikuttavuustutkimusta, jonka tuloksia käytetään lainsäädäntötyön pohjana, tai se voi olla lain säätämisen jälkeen toteutettua arvioivaa *ex post* -vaikuttavuustutkimusta. Veropoliittisen tutkimuksen näkökulma on hyvin usein pääosin *ex post* -näkökulmaan painottuva. *Ex ante* -näkökulmaa käyttävät lähinnä lainsäädäntötyöhön osallistuvat ja hallituksen esityksiä laativat virkamiehet ja tutkijat.²⁰ Mielenkiintoinen tutkimusaihe olisi myös ennakoarviointien tutkiminen suhteessa todellisiin jälkiarvioinnissa havaittuihin vaikutuksiin. Siihen kuitenkin paneudutaan tutkimuksissa vain harvoin. *Normatiivista* tutkimusta tehdään lain kehittämistarpeita tunnistettaessa sekä mahdollisia uusia ihanteellisimpia veroratkaisuja esitettäessä. *Määttän* mukaan normatiivinen tutkimus keskittyy siihen, millainen veropoliittinen ratkaisu pitäisi omaksua ja millainen veropoliitiikan painopisteen tulisi olla.²¹ Jotta voidaan perustellusti osoittaa lain kehittämistarpeita, on tarpeen tehdä erilaisia lain vaikuttavuutta arvioivia tutkimuksia sekä perehtyä aiempaan lakia arvioivaan tutkimuskirjallisuuteen.

Oikeusdogmaattinen tutkimus kohdistuu vain lain sisältöön, ei lainkaan lain elinkaaren alkuvaiheeseen eli lainvalmisteluun ja päätöksentekoon. Laki syntyy lainvalmistelun kautta. Oikeusdogmatiikka kattaa lain elinkaaren keskimmäisen vaiheen eli lain tulinnan ja systematisoinnin. Lainoppi ei kata myöskään lain elinkaaren loppuvaihetta, lain toimeenpanoa ja vaikutuksia. Niinpä lainsäädäntötutkimuksen keskeisimpänä tehtävänä on kirkastaa oikeustieteen kenttää ja pureutua lain elinkaaren ensimmäiseen ja viimeiseen vaiheeseen: lain tavoitteisiin

19. Kalle Määttä, Oikeustaloustieteen aakkoset. Helsingin yliopiston oikeustieteellisen tiedekunnan julkaisut. Helsingin yliopisto 1999, s. 13; Jukka Mähönen – Kalle Määttä, Uusia näkökulmia oikeustaloustieteeseen, teoksessa Nina Meincke – Kaijus Ervasti (toim.), Oikeuden tuolla puolen. Lakimiesliiton Kustannus 2002, s. 188–189; Määttä 2007, s. 7. Timonen erottelee nimenomaan *deskriptiivisen* tutkimuksen kuvaavan voimassa olevan oikeuden vaikutuksia ja *positiivisen* tutkimuksen tutkivan ennakkoiden ihmisten käyttäytymisestä erilaisissa valintatilanteissa, Timonen 1996, s. 141–142.

20. Carl V. Patton – David Sawicki, Basic Methods of Policy Analysis & Planning. Prentice-Hall 1986, s. 38–39. Vrt. Anssi Keinänen – Heikkinen 2017, s. 2, jossa kirjoittajat puhuvat ennakkolisesta (*ex ante*) arvioinnista, jota tehdään lainvalmisteluvaiheessa, ja jälkikäteisestä (*ex post*) vaikutusten arvioinnista, jota tehdään lainsäädännön voimaantulon jälkeen.

21. Määttä 2007, s. 7; Vrt. Timonen (1996, s. 142–143), joka kutsuu normatiivista tutkimusotetta hyvinvoinnin tutkimukseksi ja kertoo sen tutkivan vaihtoehtoisia tilanteita luokitellen niitä parempiin ja huonompiin vaihtoehtoihin sen mukaan, miten ne toteuttavat jakopoliittista tavoitetta ja sosiaalista oikeudenmukaisuutta. Tällöin tavoitteet on otettava annettuina ja ne voivat olla joko hyväksyttäviä tai ei-hyväksyttäviä.

ja lainvalmisteluun sekä lain toimeenpanoon ja vaikutuksiin. Tutkimus ei välttämättä kata kaikkia näitä osa-alueita yhtäaikaisesti, vaan tutkimus saattaa kohdistua yhteinkin kiinnostuksen kohteena olevaan osa-alueeseen. Laki voi myös palautua takaisin lähtöpisteeseen, jolloin lainvalmistelu aloitetaan uudelleen, kun lakia muutetaan. Lainsäädäntötutkimuksen piirissä pitää olla myös valmiutta yhteistyöhön muiden tieteenalojen kanssa.²² Sama pätee myös veropoliittiseen tutkimukseen. Omassa verotukia koskevassa veropoliittisessa tutkimuksessani paneuduttiin lain elinkaaren kaikkiin kolmeen vaiheeseen verolainopin ja veropoliittikan keinoin, jolloin oli mahdollista havaita lainsäädännössä olevia puutteita ja etsiä niihin korjausehdotuksia. Lainsäädäntötutkimus on myös oikeuspoliittista tutkimusta, tai verotukseen kohdistuessaan veropoliittista tutkimusta. Näin ymmärrettynä korostuu erityisesti tutkimuksellinen pyrkimys – tieteiden raja-aitoja rikkoenkin – kohti yhteiskunnan kannalta ihanteellisinta vero-oikeuden oikeustilaa.

4. Oikeusvertailu veropoliittisessa tutkimuksessa

Veropoliittiseen tutkimukseen voi sisältyä oikeusvertailua, johon voi kuulua sekä lainsäädännön historiallista että kansainvälistä tarkastelua. Oikeushistorian tarkoituksena on tutkia lainsäädännön syntyä ja kehitystä. Säädöshistoriallisessa tarkastelussa painotusta annetaan lainsäädäntöaineiston lisäksi myös sille yhteiskunnalliselle tilanteelle, jossa lainsäädäntö on syntynyt. Menneisyyden tunteminen auttaa ymmärtämään lainsäädännön nykyhetkessäkin tapahtuvia vaikutuksia.²³ Historiallisella tarkastelulla voidaan toisaalta tunnistaa eri aikoina voimassa olleita oikeustiloja, toisaalta historiallinen tarkastelu toteutuu myös

22. Jyrki Tala, Lainsäädäntötutkimus – tarpeellinen näkökulma oikeustieteessä. *Defensor Legis* 6/2005, s. 1321–1322; Marjo Ylhäinen, Oikeussosiologia lainopin tutkimuksessa, teoksessa Heidi Lindfors (toim.), *Empiirinen tutkimus oikeustieteessä. Oikeuspoliittisen tutkimuslaitoksen tutkimustiedonantoja* 64/2004, s. 41–52, 42. Ylhäinen puhuu oikeussosiologian ja lainopin välisestä suhteesta. Oikeussosiologia voidaan nähdä lainopin aputieteenä, mutta vastaavasti lainoppi voitaisiin pyrkiä korvaamaan oikeussosiologisella tutkimuksella. Lainoppia ja sen pyrkimystä voimassa olevan oikeustilan selvittämiseen ja oikeaan oikeudelliseen tulkintaan tarkasteltaisiin kriittisesti ja jopa hylättäisiin lainoppi kokonaan. Näin toimittaisiin esimerkiksi oikeustaloustieteessä, jossa oikea ratkaisu syntyisi taloustieteellisiin menetelmiin nojautuen. Lainopin ja oikeussosiologian suhdetta on tarkastellut myös Aarnio (1993, s. 698), joka antaa painoa oikeussosiologialle lainopin aputieteenä, joka muun muassa tuottaa aineistoa lainopilliselle tulkinnalle. Näkisin kuitenkin, että veropoliittisessa tutkimuksessa lainoppia ja lainsäädäntötutkimusta tulisi hyödyntää rinnakkain nostamatta kumpaakaan tutkimussuuntausta toinen toistaan hallitsevammaksi.

23. Myrsky 2013, s. 6.

veropoliittisena taloudellisiin näkökulmiin paneutuvana tutkimuksena, jossa huomio kiinnittyy erilaisten verotusratkaisujen tuottamiin taloudellisiin lopputulemiin. Husan mukaan oikeushistoriallinen tutkimus tutkii oikeussääntöjen ja oikeudellisen ajattelun menneisyyttä ja asettaa tutkimuksen osaksi laajempaa yhteiskunnallista kontekstia. Oikeushistoria pyrkii selittämään lain muuttumista yhteiskunnallisilla ja historiallisilla syillä. Eri aikakausina voimassa olleet mallit voivat toimia myös oikeusvertailun aineistona.²⁴

Husan mukaan oikeusvertailu on lähtökohtaisesti kansainvälistä kansalliset rajat ylittävää oikeustutkimusta, joka tutkii muun muassa millaisiin oikeudellisiin keinoihin muissa yhteiskunnissa on päädytty kyseisten yhteiskunnallisten ongelmien ratkaisemiseksi. Oikeusvertailu toimii tietoperustan laajentajana ja pyrkii tietoisesti etsimään eroja ja yhtäläisyyksiä erilaisista oikeusjärjestyksistä. Oikeusvertailun kautta saadulle tiedolle voidaan antaa joko deskriptiivinen tai normatiivinen luonne.²⁵ Deskriptiivisellä tutkimuksella viitataan vallitsevan oikeustilan tutkimiseen, normatiivinen tutkimus puolestaan suuntautuu lainsäädännön kehittämistarpeiden tunnistamiseen.

Veropoliittista tutkimusta tukevan oikeusvertailun toteuttamiseksi tarvitaan kansainvälistä verotukseen kohdistuvaa lainopillista tutkimusta. Näin löydettyjä eri valtioissa käytettyjä lainsäädäntömalleja voidaan käyttää normatiivisen tutkimuksen apuna. Määttä toteaa, että oikeushistorian avulla tunnistetut erilaiset oikeusmallit voidaan ymmärtää myös eräänlaisina mallintestausmahdollisuuksina, jotka eivät muutoin oikeustieteen alalla ole mahdollisia.²⁶ Husa puolestaan jatkaa, että oikeusvertailun tarkoituksena voi olla myös pyrkimys irtautua oman oikeusjärjestyksen asettamista rajoitteista. Voi olla tarpeen työntää syrjään ajattelumalli, jonka mukaan kansallinen oikeusjärjestys ja toimintatapa olisivat ylivoimaisesti parhaita.²⁷ Voidaan olettaa, että ne eivät välttämättä joka suhteessaan ole myöskään tehokkaimpia, vaan vaihtoehtoisilla toimintamalleilla saatetaan löytää entistä tehokkaampi ratkaisu. Husan mukaan oikeusvertailulla voi olla myös integrointi tehtävä. Vertailu auttaa toteuttamaan ja ymmärtämään EU-oikeuden mukanaan tuomaa oikeusjärjestysten yhdentymistä. Suomalaiseen lainsäädäntöön on saatu vaikutteita ruotsalaisesta ja muiden Euroopan maiden lainsäädännöistä. Eri maiden oikeusjärjestykset ovat historian saatossa olleet

24. Jaakko Husa, Johdatus oikeusvertailuun: oikeusvertailun perusteet erityisesti julkisoikeutta silmälläpitäen. Lakimiesliiton Kustannus 1998, s. 43.

25. Husa 1998, s. 11–20; Määttä (2013, s 7) puhuu veropoliittisen tutkimuksen komparatiivisesta luonteesta esimerkiksi silloin, kun verrataan terveyspoliittisia verotuksia, kuten arvonlisäverotuksia, terveydelle haitallisten tuotteiden valmisteveroihin (ns. terveysveroihin). Vrt. Tommi Ralli, Vertaileva oikeustaloustiede, teoksessa. Vesa Kannianen – Kalle Määttä (toim.), Näkökulmia oikeustaloustieteeseen 3. Lakimiesliiton Kustannus 1999, s. 45, jossa kirjoittaja korostaa, että lainsäädäntö uudistuu pääsääntöisesti kopioimalla oikeusjärjestyksestä toiseen.

26. Määttä huomauttaa, että lakeja ei voi testata laboratoriossa, vaan historialliset ja eri maissa käytetyt lainsäädäntömallit tuovat arvokasta tietoa eri mallien vaikutuksista, Määttä 1999, s. 16.

27. Husa 1998, s. 25.

vuorovaikutuksessa ja vaikuttaneet samankaltaistavasti.²⁸ Näin on tapahtunut muun muassa kotitalousvähennyksen osalta, kun Suomen kaltainen verotuki on hieman viiveellä toteutettu myös Ruotsissa. Viimeaikaisimmassa kehityksessä on havaittavissa samankaltaisia ja myös erottavia piirteitä: Suomessa on otettu käyttöön korotettu kotitalousvähennys. Sen tavoitteena on vihreän siirtymän vauhdittaminen tukemalla öljylämmityksestä luopumista vuosina 2022–2027 sekä arvioida vähennyksen työllisyysvaikutuksia tukemalla kodeissa tapahtuvaa kotitalous- ja hoivatyötä korotetusti vuosina 2022–2023.²⁹ Ruotsi on puolestaan vuodesta 2021 alkaen korottanut ja laajentanut vähennyksen soveltamisaluetta muun muassa kiertotalouden ja kuljetuspalveluiden suuntaan.³⁰ Molemmissa uudistuksissa on tavoitteena myös kysynnän lisäämisen avulla parantaa yritysten toimintaedellytyksiä.

5. Lopuksi

Veropolitiikka on varsin monitieteinen tutkimusala. Se on yhteiskunnallista oikeustutkimusta. Se on myös vero-oikeudellista tutkimusta ja sivuaa oikeustaloustieteellistäkin tutkimusta erityisesti hyödyntäessään taloustieteen tutkimustuloksia. Oikeusdogmatiikkaa ei voida veropolitiikasta puhuttaessa unohtaa, vaan sillä on erityisen tärkeä roolinsa veropolitiikan saralla. Voidaan kuitenkin todeta, että veropoliittisessa tutkimuksessa oikeusdogmatiikka suuntautuu voimassa olevan oikeuden ohella myös menneeseen ja tulevaan oikeuteen sekä rinnakkaisiin kansainvälisessä kontekstissa esiintyviin oikeustiloihin. Tutkimusmetodi on hyvin laaja-alainen. Toki on tapauskohtaisesti määriteltävissä, missä laajuudessa kulloinkin tutkimuskysymys on tarpeen ja tutkimustaloudellisesti järkevää tutkia: keskitytäänkö historialliseen, kansalliseen vai kansainväliseen aspektiin vai tutkitaanko useampia ulottuvuuksia. Veropoliittiset kannanotot ovat erityisen tarpeellisia valtion budjetista ja verotuksesta päätettäessä.

28. Husa 1998, s. 18–28.

29. Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi vuoden 2022 tuloveroasteikosta, tuloverolain muuttamisesta sekä eräiden muiden verolakien muuttamisesta 142/2021 vp, s. 14.

30. Regeringens proposition 2020/21:1, s. 234–267; Statens offentliga utredningar 2020:5. Fler ruttjänster och höjt tak för rutavdraget. Delbetänkande av Rut-utredningen, s. 13–19.