

Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa. Lain perusteella saatetaan Euroopan talousalueelta saatuun osinkoon kohdistuva osingonsaajan verotus Euroopan yhteisön perustamissopimuksen määräysten mukaiseksi. Osingonsaajan verotusta oikaistaan palauttamalla saadusta osinkotulosta liikaa suoritettu Suomen vero. Osingonsaajalle palautetaan veroa määrä, joka ylittää saadusta osingosta yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia soveltuvien osin noudattaen lasketun veron määrän. Osingonsaajan tuloksi luettava yhtiöveron hyvitys määritetään osinkoa jaka-

van yhtiön maksaman veron perusteella. Yhtiön maksamana verona otetaan huomioon kuitenkin enintään verovuonna Suomessa sovelletun yhteisön tuloveroprosentin mukainen osuus jaetusta osingosta. Jos tietoa yhtiön maksamasta verosta ei ole käytettävissä, yhtiöveron hyvitys määritetään toissijaisesti verovuonna Suomessa sovelletun yhteisön tuloveroprosentin mukaisena osuutena yhtiön jakamasta osingosta.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan ensi tilassa. Lakia sovellettaisiin vuosina 1998—2004 saaduista osingoista suoritettujen verojen palauttamiseen.

YLEISPERUSTELUT

1. Johdanto

Suomessa on sovellettu osinkojen verotukseen yhtiöveron hyvityksestä annetun lain (1232/1988) mukaista yhtiöveron hyvitysjärjestelmää vuoden 2004 loppuun. Yhtiöveron hyvitysjärjestelmään on liittynyt osingonsaajan oikeus yhtiöveron hyvitykseen kotimaisen yhtiön jakaman osingon osalta. Sen sijaan ulkomailta saatuun osinkoon ei ole kohdistunut vastaavaa yhtiöveron hyvitystä. Osingonsaajan kotimaista ja ulkomaista osinkoa ei ole tästä syystä kohdeltu verotuksessa neutraalisti. Tämä on puolestaan johtanut siihen, että yhtiöveron hyvitysjärjestelmän soveltuvuus Euroopan yhteisön perustamissopimuksen määräysten kanssa on ollut ongelmallista. Asia on ratkaistu Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen 7 päivänä syyskuuta 2004 asiassa C-319/02 antamassa tuomiossa ja sen perusteella 22 päivänä joulukuuta 2004 annetussa korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä (KHO 2004:117). An-

netun tuomion ja päätöksen mukaisesti Suomessa yleisesti verovelvollisen toisesta jäsenvaltiosta saaman osingon verotus on ristiriidassa Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 56 ja 58 artiklan määräysten kanssa, koska yleisesti verovelvollisella ei ole tämän osingon osalta oikeutta yhtiöveron hyvitykseen. Ehdotetulla lailla säädettäisiin siitä, miten osingonsaajan verotus saatetaan perustamissopimuksen määräysten mukaiseksi.

2. Nykytila

2.1. Yhtiöveron hyvityksestä annetun lain soveltaminen

Yhtiöveron hyvitysjärjestelmä perustuu osinkoa jakavan yhtiön ja osingonsaajan verotuksen integrointiin osingonjaon osalta. Hyvitysjärjestelmän tarkoituksena on poistaa yhtiön jakaman voiton kahdenkertainen verotus myöntämällä osingonsaajalle hyvitys yhtiön maksamasta verosta. Kahdenkertainen

verotus poistetaan, kun osinkoon kohdistuva yhtiön maksama vero vähennetään osingonsaajan verotuksessa osinkotuloon kohdistuvasta verosta.

Suomessa yleisesti verovelvollisen saamiin kotimaisen osakeyhtiön jakamiin osinkoihin on sovellettu yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia, joka on kumottu 1 päivänä tammikuuta 2005 voimaan tulleealla lailla (725/2004). Mainitun lain mukaan osinkoa verotettiin niin, että osingonsaajan verotettavaksi tuloksi luettiin osingon lisäksi hyvitetty yhtiön vero ja tätä yhteismäärää verotettiin osingonsaajan veroasteen mukaisesti. Sen jälkeen yhtiön maksama vero vähennettiin osingonsaajalle määrättävästä verosta. Osingonsaajalle myönnettiin hyvitys, koska yhtiön maksama vero katsottiin osingonsaajan puolesta suoritetuksi veroksi. Toisaalta yhtiöveron hyvitysjärjestelmä takasi osinkoon kohdistuvan yhdenkertaisen verotuksen, koska osinkoa jakavan yhtiön oli maksettava veroa vähintään osingonsaajalle myönnettävää yhtiöveron hyvitystä vastaava määrä. Tämä toteutettiin yhtiön verotuksessa täydennysverolla, jos yhtiön maksama vero oli pienempi kuin osingonsaajalle myönnettävä hyvitys. Yhtiöveron hyvitysjärjestelmä muodosti siten kokonaisuuden, johon liittyi kiinteästi sekä osinkoa jakavan yhtiön että osingonsaajan verotus.

Yhtiöveron hyvityksestä annettu laki on koskenut ainoastaan kotimaisilta yhtiöiltä saatuja osinkoja. Lakia ei ole sovellettu ulkomaisilta yhtiöiltä saatuihin osinkoihin eikä laissa ole ollut säännöksiä siitä, miten ulkomaisen osinkoa jakaneen yhtiön suorittama yhtiövero otetaan huomioon osingonsaajan verotuksessa.

2.2. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomio asiassa C-319/02

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomio asiassa C-319/02 on annettu korkeimman hallinto-oikeuden ennakkoratkaisupyynnön johdosta. Korkeimman hallinto-oikeuden valitusasiassa ennakkotiedon hakija, joka oli Suomessa yleisesti verovelvollinen luonnollinen henkilö, sai vuonna 2001 osinkotulota ruotsalaiselta pörssiyhtiöltä. Korkein hallinto-oikeus pyysi Euroopan yhteisö-

jen tuomioistuimelta ennakkoratkaisua seuraaviin kysymyksiin:

1. Onko Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 56 artiklaa tulkittava siten, että se on esteenä Suomen edellä kuvatun mukaiselle yhtiöveron hyvitysjärjestelmälle, jossa Suomessa yleisesti verovelvolliselle osingonsaajalle myönnetään yhtiöveron hyvitys kotimaisen osakeyhtiön maksamasta osingosta, mutta ei osinkotulosta, jonka hän saa Ruotsissa rekisteröidystä osakeyhtiöstä.

2. Jos vastaus edelliseen kysymykseen on myönteinen, voidaanko perustamissopimuksen 58 artiklaa tulkita siten, että se, mitä 56 artiklassa säädetään, ei rajoita Suomen oikeutta soveltaa kysymyksessä olevia yhtiöveron hyvityksestä annetun lain säännöksiä, koska Suomessa yhtiöveron hyvityksen saamisen edellytys on, että osingon jakava yhtiö on maksanut Suomessa vastaavan veron tai täydennysveron, mikä ei toteudu ulkomailta maksettavan osingon osalta, jolloin verotus ei toteudu yhdenkertaisenakaan.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuin lausui ennakkoratkaisunaan, että Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 56 ja 58 artikla ovat esteenä sellaiselle lainsäädännölle, jonka mukaan jäsenvaltiossa yleisesti verovelvollisella henkilöllä ei ole oikeutta yhtiöveron hyvitykseen osakeyhtiöiden hänelle maksamien osinkojen osalta silloin, kun yhtiöt eivät ole sijoittautuneet tähän valtioon. Päätöksen perusteluiden mukaan, laskettaessa Ruotsiin sijoittautuneelta yhtiöltä osinkoja saaneelle Suomessa yleisesti verovelvolliselle osakkeenomistajalle myönnettävää yhtiöveron hyvitystä, on otettava huomioon tähän toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen yhtiön todellisuudessa maksama vero, sellaisena kuin se ilmenee tässä toisessa jäsenvaltiossa sovellettavista yhtiöveron laskentaperusteiden määrittämistä koskevista yleisistä säännöistä ja yhtiöverokannasta. Todellisuudessa maksetun veron määrittämisessä mahdollisesti ilmenevät vaikeudet eivät voi missään tapauksessa olla peruste sille, että pääomien vapaata liikkuvuutta rajoitetaan pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevasta lainsäädännöstä ilmenevällä tavalla.

Asiaan C-319/02 liittyneessä julkisasiamiehen ratkaisuehdotuksessa lausutaan osingonsaajan verotuksessa huomioon otettavan

yhtiöveron hyvityksen määrästä seuraavaa: ”Hyvityksen ei tarvitse myöskään johtaa siihen, että Ruotsissa saadut osingot vapautetaan Suomessa täysin osingonsaajan tuloverosta. Syrjintäkielto edellyttää (yhdenkertaisen) verotuksen toteuttamisen osalta päinvastoin ainoastaan, että tosiasiaa suoritettu yhtiövero otetaan (täysimääräisesti) huomioon. Koska Suomen veroviranomaiset eivät voi määrätä ulkomaisen yrityksen maksettavaksi täydennysveroa, jolla poistettaisiin maksetun yhtiöveron ja osingonsaajan tuloveron välinen ero, olisi sallittua, että täydentäminen tapahtuu niin, että kotimaista tuloverovelvollista verotetaan vastaavasti lisää.”

2.3. Korkeimman hallinto-oikeuden päätös (KHO 2004:117)

Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen KHO 2004:117 mukaan Suomessa yleisesti verovelvollisen luonnollisen henkilön Ruotsista olevalta julkiselta osakeyhtiöltä saamat osinkotulot verotetaan Suomessa hänen pääomatulonaan. Luonnollinen henkilö saa täällä hyväkseen ruotsalaisen julkisen osakeyhtiön jakamien osinkojen osalta yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia soveltuvin osin noudattaen lasketun yhtiöveron hyvityksen siten, että yhtiöveron hyvitys otetaan huomioon luonnollisen henkilön pääomatulona sanotun lain mukaisesti ja julkisen osakeyhtiön maksama vero otetaan huomioon sen suuruisena kuin se on Ruotsissa todellisuudessa maksettu.

3. Esityksen keskeiset ehdotukset

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomion ja korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen mukaisesti Suomen on otettava huomioon yhtiöveron hyvitys myös yleisesti verovelvollisen toisesta jäsenvaltiosta saaman osingon verotuksessa. Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä tämä on muotoiltu niin, että yleisesti verovelvollinen saa hyväkseen yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia soveltuvin osin noudattaen lasketun yhtiöveron hyvityksen. Päätöksessä ei ole määritelty tarkemmin menetelmää, jolla saadun osingon verotusta oikaistaan.

Yhtiöveron hyvityksestä annetun lain sään-

nöksiä on käytännössä vaikea soveltaa sellaisenaan toisesta jäsenvaltiosta saadun osingon verotukseen, koska yhtiöveron hyvitysjärjestelmä nivoutuu kiinteästi osinkoa jakavan yhtiön verotukseen ja siihen sisältyy runsaasti erityissääntelyä. Verotuksessa olisi määritettävä muun muassa osingonsaajan yhtiöveron hyvityksellä lisätty verotettava tulo, hyväksi luettava yhtiön vero, toisessa valtiossa sijaitsevan osinkoa jakavan yhtiön vertailuvero, aikaisempien vuosien veroylijäämät sekä mahdolliset omistajanvaihdokset. Kaikkien lain soveltamisessa tarvittavien tietojen hankkiminen ei olisi käytännössä mahdollista. Lakia soveltuvin osin noudattaen lasketun hyvityksen ongelmana olisi puolestaan se, mitä yhtiöveron hyvityksestä annetun lain säännöksiä verotuksessa sovellettaisiin ja mitä ei sovellettaisi.

Verotuksen oikaisussa olisi tärkeää, että valittu menetelmä on hallinnollisesti helposti toteutettavissa, koska osingonsaajia on ollut paljon. Verohallinnon saamien vuosi-ilmoitusten mukaan osingonsaajia, joilla on ollut osinkotulota Euroopan talousalueelta, on ollut pelkästään vuonna 2003 noin 300 000 luonnollista henkilöä ja noin 8 000 yhteisöä. Kaikkiaan tällaisia osingonsaajia koskevia tapauksia arvioidaan olevan vuosina 1998–2004 yhteensä yli miljoona. Tapausten käsittely veronoikaisuina verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukaisesti olisi hallinnollisesti raskas toteuttaa, koska jokaisessa oikaisussa olisi otettava saadun osingon lisäksi huomioon muut vuoden verotukseen vaikuttavat verotustiedot. Käsittelyyn liittyisi tällöin paljon manuaalisesti suoritettavaa työtä, mikä rasittaisi kohtuuttomasti verohallintoa.

Verotuksen oikaisu voitaisiin toteuttaa hallinnollisesti joustavasti, jos oikaisu tapahtuisi muusta verotuksesta erillisenä menettelynä. Erillisessä menettelyssä voitaisiin hyödyntää esimerkiksi lukumääräisesti suurimman osingonsaajaryhmän eli luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien saamien osinkojen vuosi-ilmoitustietoja. Tapausten käsittely pystyttäisiin tällöin toteuttamaan kohtuullisessa ajassa ja kohtuullisin kustannuksin.

Verotuksen oikaisussa olisi käytettävä menetelmää, jossa osingonsaajan ja osinkoa jakavan yhtiön verotusta käsiteltäisiin kokonai-

suutena siten, että osingonsaajalle myönnettävä verotuksellinen etu vastaisi yhtiöltä kannettavaa veroa. Osingonsaajan verotusta olisi perusteltua oikaista vain siltä osin kuin osinkoon on kohdistunut osinkoa jakavan yhtiön maksamaa veroa. Jos osingonsaajan verotusta oikaistaisiin koko Suomessa maksuunpannun veron osalta, vaikka osinkoa jakava yhtiö ei olisi maksanut veroa, yhdenkertainen verotus ei toteutuisi.

Edellä esitetyn perusteella ehdotetaan, että Euroopan talousalueelta saadun osingon verotusta oikaistaisiin erillisessä palautusmenettelyssä, jossa osingosta Suomessa maksuunpannusta verosta palautettaisiin määrä, joka ylittää saadusta osingosta yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia soveltuvin osin noudattaen lasketun veron määrän. Suomessa maksuunpantuna verona pidettäisiin veron määrää, joka vastaa 28 prosenttia verovuosina 1998—1999 ja 29 prosenttia verovuosina 2000—2004 toimitetuissa verotuksissa tuloksi luetun osingon määrästä vähennettynä verotuksessa hyvitetyn ulkomaisen lähdeveron määrällä. Yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia soveltuvin osin noudattaen laskettuna veron määränä pidettäisiin saadusta osingosta ja tuloksi luettavasta yhtiöveron hyvityksestä laskettua veron määrää. Yhtiöveron hyvitys määritettäisiin osinkoa jakavan yhtiön maksamasta verosta. Yhtiön maksamana verona otettaisiin huomioon enintään verovuonna Suomessa sovelletun yhteisön tuloveroprosentin mukainen osuus yhtiön jakamasta osingosta. Jos osinkoa jakavan yhtiön maksamasta verosta ei olisi käytettävissä tietoa, yhtiöveron hyvitys määritettäisiin toissijaisesti verovuonna Suomessa sovelletun yhteisön tuloveroprosentin mukaisena osuutena yhtiön jakamasta osingosta.

Luonnollisen henkilön ja kotimaisen kuolinpesän verotus oikaistaisiin lähtökohtaisesti viran puolesta. Verotuksen oikaisu toimitettaisiin verovuosittain muusta verotuksesta erillisenä siten, että toimitetun verotuksen lopputulosta ei muutettaisi. Jos luonnollisen henkilön ja kotimaisen kuolinpesän verotusta ei pystyttäisi oikaisemaan viran puolesta, verotus oikaistaisiin verovelvollisen tekemästä palautushakemuksesta vastaavalla tavalla. Yhteisön verotuksen oikaiseminen tapahtuisi aina verovelvollisen tekemän palautushakemuksen perusteella verovuosittain muusta verotuksesta erillisenä.

muksen perusteella verovuosittain muusta verotuksesta erillisenä.

4. Esityksen vaikutukset

Esityksen taloudellisten vaikutusten arvioiminen edellyttää tietoa Euroopan talousalueelta saatujen veronalaisten osinkojen kokonaismäärästä. Verohallinnolla ei ole kattavaa tilastotietoa ulkomailta saaduista osingoista, vaan ainoastaan tieto joistakin vuosilmoitusten piirissä olevista ulkomaisista osingoista. Tilastotieto puuttuu, koska ulkomailta saatua osinkoa koskeva tieto ei ole ollut veroilmoitukselta erikseen tallennettava verotustieto. Tästä syystä esityksen taloudellisten vaikutusten arviointi on vaikeaa. Palautettavan veron määrä voitaisiin arvioida käyttäen lähtökohtana Suomen Pankin maksutasetilastoa.

Suomen Pankin maksutasetilastossa on eritelty ulkomaisista portfoliosijoituksista saadut osingot vuosilta 1998—2003. Maksutasetilaston perusteella voidaan arvioida, että Euroopan talousalueelta saatujen osinkojen kokonaismäärä on vuosilta 1998—2004 yhteensä noin 1,2 miljardia euroa. Kun kokonaismäärästä vähennetään sijoitusrahastojen ja sellaisten yhteisöjen saamat osingot, jotka eivät ole maksaneet veroa Suomeen, palautuksen kohteena olevien osinkojen määräksi voidaan arvioida noin 800 miljoonaa euroa. Suomessa maksuunpannun veron määrä on tämän perusteella noin 100—120 miljoonaa euroa, jos oletetaan, että osinkotuloon on kohdistunut keskimäärin 29 prosentin vero ja että ulkomailta maksettu, verotuksessa hyvitetty lähdevero on keskimäärin 15 prosenttia. Kun palautettava vero määritettäisiin vertaamalla maksuunpantua veroa ja yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia soveltuvin osin noudattaen laskettua laskennallista veroa, palautettavan veron määrän arviointiin vaikuttaa osinkoa jakaneiden yhtiöiden maksamat verot, jotka luetaan yhtiöveron hyvitykseksi. Yhtiön maksamien verojen arvioidaan olevan joissakin tapauksissa niin vähäisiä, että palautettavan veron määrä on pienempi kuin saadusta osingosta Suomessa maksuunpantua vero. Palautettavan veron määräksi arvioidaan yhteensä 50—60 miljoonaa euroa.

5. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esityksestä ovat antaneet lausuntonsa

Verohallitus, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry, Keskuskauppakamari, ja Nordea Bank AB (publ).

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Lakiehdotuksen perustelut

1 §. Lain tarkoitus. Pykälässä säädettäisiin, että lain tarkoituksena on saattaa Euroopan talousalueelta saadun osingon verotus Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 56 ja 58 artiklan mukaiseksi siten kuin Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen 7 päivänä syyskuuta 2004 asiassa C-319/02 antamassa tuomiossa ja sen perusteella annetussa korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä KHO 2004:117 on ilmaistu.

2 §. Lain soveltamisala. Pykälän 1 momentin nojalla lakia sovellettaisiin verovelvollisen Euroopan talousalueelta saaman osingon verotukseen verovuosilta 1998—2004. Lailla poikettaisiin tuloverolain (1535/1992), elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) ja maatilatalouden tuloverolain (543/1967) säännöksistä. Lakia ei sovellettaisi yhteisön saamiin suorasijoitusosinkoihin, jotka ovat olleet Euroopan talousalueelta saatua verovapaita.

Lain soveltaminen kohdistuisi verovuosiin, joilta on mahdollista tehdä verotusmenettelystä annetun lain mukainen oikaisuvaatimus, ja verovuoteen 2004, jonka verotusta ei ole vielä pääsääntöisesti toimitettu. Lakia sovellettaisiin lisäksi verovuodelta 1998 toimitettuun verotukseen, vaikka sen osalta oikaisuvaatimuksen määräaika on päättynyt vuoden 2004 lopussa. Palautuksen ulottaminen myös verovuoteen 1998 olisi asian luonteen ja korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen antamisajankohdan perusteella kohtuullista. Lakia ei sovellettaisi enää verovuoteen 2005 eikä sen jälkeisiin verovuosiin, koska yhtiöveron hyvityksestä annettu laki on kumottu.

Euroopan talousalueelta saadulla osingolla tarkoitettaisiin osingonsaajan saamaa osinkoa, jonka jakajana on Euroopan talousalueella osingonjaosta päätettäessä asunut yhteisö. Lakia sovellettaisiin, jos saatu osinko on ollut Suomessa veronalaista tuloa ja jos saatun osinkoon ei ole sovellettu yhtiöveron

hyvityksestä annettua lakia sen johdosta, että osinkoa jakava yhtiö ei ole ollut kotimainen yhteisö. Osingonsaajan edellytettäisiin olevan yhtiöveron hyvityksestä annetun lain 1 §:n mukainen yleisesti verovelvollinen tai Euroopan talousalueella asuneen yhteisön Suomessa oleva kiinteä toimipaikka eikä osingonsaaja olisi mainitun lain 2 §:ssä tarkoitettu yhteisö, jotka on rajattu lain soveltamisalan ulkopuolelle. Osinkoa jakavalta yhtiöltä edellytettäisiin puolestaan, että yhtiöveron hyvityksestä annetun lain soveltamisedellytykset täytyisivät muutoin kuin kotimaisuusvaatimuksen osalta. Edellytyksenä olisi näin ollen myös se, että osinkoa jakava yhtiö ei olisi yhtiöveron hyvityksestä annetun lain 2 §:ssä tarkoitettuihin yhteisöihin rinnastettava yhteisö.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että Euroopan talousalueella osingonjaosta päätettäessä asuneella yhteisöllä tarkoitetaan sekä Euroopan yhteisön jäsenvaltiossa että Euroopan talousalueella muussa kuin Euroopan yhteisön jäsenvaltiossa asunutta yhteisöä. Euroopan yhteisön jäsenvaltiossa asunut yhteisö määritettäisiin Euroopan yhteisöjen neuvoston eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä antaman direktiivin (90/435/ETY) 2 artiklan mukaisesti. Euroopan talousalueella muussa kuin Euroopan yhteisön jäsenvaltiossa asuneena yhteisönä pidettäisiin direktiivin 2 artiklassa tarkoitettuihin yhteisöihin verrattavaa yhteisöä.

3 §. Palautettava vero. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin palautettavan veron määrästä. Osingonsaajalle palautettava vero määritettäisiin vertaamalla Euroopan talousalueelta saadusta osingosta Suomessa maksuunpantua veroa yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia soveltuvien osin noudattaen laskettuun laskennalliseen veroon. Maksuunpannusta verosta palautettaisiin määrä, joka ylittää laskennallisen veron. Palautettavan veron määrä laskettaisiin näin ollen sekä

osingonsaajan että osinkoa jakavan yhtiön tietojen perusteella. Laskennassa käytettäviä osingonsaajan tietoja olisivat osinko ja osingon perusteella maksuunpantu vero. Osinkoa jakavan yhtiön tietoja olisivat yhtiön maksamien osinkojen ja verojen kokonaismäärä.

Pykälän 2 momentti sisältäisi määritelmän osingonsaajan Suomessa maksuunpannusta verosta. Osinkotulon perusteella Suomessa maksuunpantuna osingonsaajan verona pidettäisiin määrää, joka vastaisi 28 prosenttia verovuosina 1998—1999 toimitetuissa verotuksissa ja 29 prosenttia verovuosina 2000—2004 toimitetuissa verotuksissa tuloksi luetun osingon määrästä. Tästä määrästä vähennettäisiin toimitetussa verotuksessa hyvitetty ulkomainen lähdevero, joka osingosta on maksettu lähdevaltion. Hyvitetyn lähdeveron vähentäminen on perusteltua, koska se on pienentänyt toimitetussa verotuksessa Suomessa maksuunpantua veroa.

Pykälän 3 momentissa määritettäisiin osingonsaajan laskennallinen vero. Laskennallinen vero laskettaisiin saadun osingon ja siihen lisätyn yhtiöveron hyvityksen yhteismäärästä. Yhtiöveron hyvitys saataisiin kertomalla osingonsaajan saama osinko osinkoa jakavan yhtiön tietojen perusteella 4 §:ssä määritellyllä yhtiöveron hyvityksellä. Laskennallisen veron määrittämisen ensimmäisenä vaiheena olisi laskea 28 prosenttia verovuosina 1998—1999 ja 29 prosenttia verovuosina 2000—2004 saadusta osingosta ja yhtiöveron hyvityksestä. Tästä määrästä vähennettäisiin osingonsaajan hyväksi luettava yhtiöveron hyvitys, jonka jälkeen päädyttäisiin Suomessa suoritettavaan laskennalliseen veroon. Laskennallisesta verosta vähennettäisiin eli hyvitettäisiin vieraassa valtiossa samasta tulosta vastaavalta ajalta suoritettujen lähdeverojen määrä. Ulkomaista lähdeveroa hyvitettäisiin enintään laskennallisen veron määrä, joka laskettaisiin maakohtaisesti saadusta osinkotulosta. Jos ulkomaista lähdeveroa ei olisi hyvitetty kokonaan, hyvittämättä jäänyt määrä vähennettäisiin tämän lain 6 §:n mukaisesti.

Yhtiöveron hyvitys vähennettäisiin laskennassa ennen ulkomaista lähdeveroa, koska osingonsaajan hyväksi luettavan yhtiöveron hyvityksen tarkoituksena on poistaa osinkotuloon kohdistuva kaksinkertainen verotus.

Ulkomaisen lähdeveron hyvittämisen tarkoituksena on puolestaan poistaa osingonsaajaan kohdistuva kansainvälinen kaksinkertainen verotus. Kun Suomessa suoritettavaa veroa on ainoastaan hyväksi luetulla yhtiöveron hyvityksellä vähennetty määrä, on johdonmukaista, että lähdeveron hyvittäminen tapahtuu vasta yhtiöveron hyväksi lukemisen jälkeen.

Suomessa sovelletussa yhtiöveron hyvitysjärjestelmässä yhtiöveron hyvitys on luettu osingonsaajan hyväksi soveltaen ennakkopäätöslain mukaan pidätetyn ennakon käyttämistä koskevia verotusmenettelyistä annetun lain säännöksiä. Tämä on perustunut tekniiseen ratkaisuun, jota laadittaessa ei ollut tarpeen ottaa kantaa hyvityksen ja ulkomaisen lähdeveron vähentämisjärjestykseen. Yhtiöveron hyvitys ei kuitenkaan ole ennakonpidätyksen kaltainen erä, vaan tekninen tapa poistaa osinkoon kohdistuva kaksinkertainen verotus. Yhtiöveron hyvitys on näin ollen yksi niistä tekijöistä, jotka osaltaan määrittävät Suomessa suoritettavan veron määrän.

4 §. Yhtiöveron hyvityksen määrittäminen. Pykälän 1 momentin mukaan yhtiöveron hyvityksen määrittämisessä tarvittava yhtiövero laskettaisiin osinkoa jakavan yhtiön todellisuudessa maksaman veron (*verovuoden vero*), samalta verovuodelta jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärän (*osingon kokonaismäärä*) ja mahdollisen aikaisemman verovuoden käyttämättä jääneen veron (*käyttämätön vero*) perusteella. Verovuoden vero otettaisiin huomioon siltä verovuodelta, jolta osinko on jaettu. Osinkoa jakavan yhtiön verovuodella tarkoitettaisiin tässä laissa Suomen verojärjestelmän mukaista verovuotta riippumatta siitä, miten verovuosi on määritetty yhtiön asuinvaltiossa.

Esimerkki 1:

X AB on jakanut osinkoa keväällä 2004. Yhtiövero lasketaan X AB:n 31.12.2003 päättyneeltä tilikaudelta maksamasta verosta. Laskennassa otetaan huomioon mahdollinen aikaisemman verovuoden käyttämätön vero.

Verovuoden verolla tarkoitettaisiin osinkoa jakavan yhtiön verovuoden tuloverotuksessa maksuunpantua tai maksamaa lopullista tuloveroa, joka kuuluu Suomen ja osinkoa jakavan yhtiön asuinvaltion kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi solmitun sopimuksen soveltamisen piiriin.

Kun yhtiöveroa lasketaan, verovuoden verona otettaisiin pykälän 2 momentin mukaisesti huomioon verovuositain enintään määrä, joka vastaisi 7/18 verovuosilta 1997—1999 tai 29/71 verovuosilta 2000—2004 jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärästä. Tämä vastaisi Suomessa sovelletun yhteisön tuloveroprosentin mukaista osuutta jaettavaksi päätetystä osingosta. Yhtiöveron rajoittaminen Suomen verokannan mukaiseen veron määrään saattaa johtaa siihen, että osinkoa jakavan yhtiön suorittamaa veroa voi jäädä hyvittämättä osingonsaajan palautettavaa veroa määritettäessä, jos osinkoa jakavan yhtiön asuinvaltion verokanta on Suomen verokantaa korkeampi. Tämä johtuu kuitenkin jäsenvaltioiden soveltamista erilaisista yhtiöverokannoista, joiden vahvistaminen kuuluu yhteisön sääntelyn puuttuessa kunkin jäsenvaltion omaan toimivaltaan.

Verovuoden verona otettaisiin huomioon myös osinkoa jakavan yhtiön maksama vero aikaisemmilta verovuosilta kuin siltä verovuodelta, jolta osinko on maksettu (*käyttämätön vero*). Yhtiöveron sitominen pelkästään verovuoteen, jolta osinko on maksettu, saattaisi johtaa kohtuuttomiin seurauksiin, koska osinkoa jakava yhtiö voi jakaa osinkoa myös aikaisempina verovuosina verotetuista voitoista. Yhtiöveron laskeminen rajattaisiin kuitenkin tämän lakiehdotuksen mukaisesti palautettavaa veroa koskeviin vuosiin, koska yhtiöveron laskeminen tätä pidemmältä ajalta voisi käytännössä osoittautua mahdottomaksi. Yhtiölle jäisi käyttämätöntä veroa verovuodesta 1997 lähtien, jos verovuoden vero olisi suurempi kuin edellä mainittu laskennassa verovuoden verona pidettävä enimmäismäärä. Verovuotta 1997 edeltävien vuosien yhtiön maksamia veroja ei selvitetäisi, vaan veron oletettaisiin vastaavan näinä edeltävinä vuosina tässä laissa tarkoitettulla tavalla laskettua verovuoden veroa.

Käyttämätön vero otettaisiin huomioon verovuoden veron lisäyksenä seuraavina vuosina aikaisimmasta vuodesta alkaen. Käyttämätöntä veroa käytettäisiin, jos verovuoden vero olisi seuraavina verovuosina pienempi kuin edellä mainittu enimmäismäärä. Käyttämätön vero otettaisiin huomioon verovuoden veron lisäyksenä kunnes vero vastaisi määrää, jota pidettäisiin enintään kyseisen

verovuoden veron määränä. Näin laskettu veron määrä olisi kunakin verovuonna tässä pykälässä tarkoitettu yhtiövero.

Pykälän 3 momentissa määriteltäisiin osinkoa jakavan yhtiön yhtiöveron hyvitys. Yhtiöveron hyvitys saataisiin jakamalla yhtiövero tältä verovuodelta jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärällä. Yhtiöveron hyvitys ilmoitettaisiin kolmen desimaalin tarkkuudella. Yhtiöveron hyvitys laskettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 1997. Yhtiöveron hyvitys laskettaisiin jokaiselta seuraavalta vuodelta, vaikka yhtiö jakaisi osinkoa Suomessa verovelvolliselle osingonsaajalle esimerkiksi vain vuonna 2004. Yhtiöveron hyvitys olisi laskettava, jotta pystyttäisiin osoittamaan katkeamattomasti, olisiko osinkoa jakavalla yhtiöllä jäänyt käyttämätöntä veroa miltään vuodelta.

Yhtiöveron hyvityksen määrittämisessä tarvittava tieto hankittaisiin viran puolesta osinkoa jakavan yhtiön asuinvaltion viranomaiselta. Käytännössä on tarkoitus menetellä niin, että Verohallitus tekisi tiedustelut keskitetysti. Verohallitus laatisi lain voimaan tultua tiedustelun osinkoa jakavista yhtiöistä, joiden maksamista osingoista verohallinnolla on vuosi-ilmoitustieto tai joiden maksamat osingot ovat muutoin verohallinnon tiedossa. Tiedustelu voitaisiin tehdä myös palautushakemuksia käsittelevän veroviraston pyynnöstä. Verohallitus hoitaisi hankittujen tietojen perusteella yhtiöveron hyvityksen laskennan keskitetysti ja kokoaisi verohallinnon käyttöön tietokannan yhtiökohtaisista yhtiöveron hyvityksistä.

Verovuoden vero ja osingon kokonaismäärä selvitetäisiin näin ollen pääsääntöisesti yhtiön asuinvaltion viranomaisen antamalla tiedolla. Jos asuinvaltion viranomainen ei ole antanut kyseisiä yhtiöveron laskennassa tarvittavia tietoja, tiedot voitaisiin hankkia myös muulla tavalla. Tietoina voitaisiin käyttää toissijaisesti esimerkiksi osinkoa jakavan yhtiön tuloslaskelman mukaista veron määrää ja yhtiön vuosikertomuksessa ilmoittamaa osinkoa, jos tietoja voitaisiin pitää riittävän luotettavina.

Pykälän 4 momentti koskisi tilanteita, joissa verovuoden veroa ja osingon kokonaismäärää ei olisi käytettävissä verovuoden 1997 ja sen jälkeisten verovuosien osalta.

Yhtiöveron hyvitys määritettäisiin 4 momentin mukaisesti, jos veroviranomainen ei olisi saanut pyydettyjä tietoja asuinvaltion viranomaiselta kohtuullisessa ajassa tiedoksisaantipyynnön lähettamisestä eikä tietoja pystyttäisi hankkimaan muullakaan luotettavalla tavalla. Kohtuullisena aikana voitaisiin pitää yleensä kuutta kuukautta siitä, kun tiedonsaantipyyntö on lähetetty. Yhtiöveron hyvitys määritettäisiin tietojen puuttuessa verovuonna Suomessa sovelletun yhteisön tuloveroprosentin mukaisena osuutena yhtiön jaettavaksi päätetystä osingosta. Yhtiöveron hyvityksenä pidettäisiin 7/18 verovuosilta 1997—1999 ja 29/71 verovuosilta 2000—2004 jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärästä.

Esimerkki 2:

X AB on jakanut keväällä 1998 osinkoa 1 000 yksikköä. Yhtiöveron hyvitys lasketaan X AB:n 31.12.1997 päättyneeltä tilikaudelta maksamasta verosta, joka on 389 yksikköä. Yhtiöveron hyvitys on 0,389 (389 : 1 000). Osingonsaaja A:n saama osinko on 100 yksikköä ja A:n Suomessa maksuunpantu vero on ulkomaisen 15 yksikön lähdeveron vähentämisen jälkeen 13 yksikköä. Kun lasketaan osingonsaaja A:n laskennallista veroa, osinkoon lisättävä yhtiöveron hyvitys on 38,9 yksikköä ($100 \times 0,389$). A:n laskennallinen vero on 0 yksikköä ($138,9 \times 28 : 100 = 38,9$). A:lle palautetaan veroa Suomessa maksuunpantu vero 13 yksikköä ($13 \cdot 0 = 13$).

Esimerkki 3:

X AB on jakanut keväällä 2001 osinkoa verovuodelta 2000 kaikkiaan 2000 000 yksikköä. X AB on maksanut veroa asuinvaltioonsa 100 000 yksikköä verovuonna 2000. Osingonsaaja A:n saama osinko X AB:ltä on 100 yksikköä verovuonna 2001. Osinko on ollut A:n veronalaista tuloa 29 prosentin verokannan mukaisesti. A:n verotuksessa on hyvitetty ulkomainen 15 yksikön lähdevero, joten A:n 3 §:n mukainen maksuunpantu vero on 14 yksikköä. Kun X AB:n verovuoden veroa otetaan huomioon enintään 816 901 yksikköä ($2\,000\,000 \times 29 : 71$), ja kun X AB:llä ei ole käyttämätöntä veroa, X AB:n 4 §:n mukainen yhtiövero on 100 000 yksikköä. Yhtiöveron hyvitys on yhtiövero jaettuna osingon kokonaismäärällä ($100\,000 :$

$2\,000\,000 = 0,050$). Kertomalla A:n saama osinko osinkoa jakavan yhtiön yhtiöveron hyvityksellä saadaan osinkoon kohdistuva yhtiöveron hyvitys ($100 \times 0,050 = 5$). A:n laskennallinen vero on $(100+5) \times 29 : 100 = 29,45$. A:lle palautetaan maksuunpannusta verosta 3,55 yksikköä ($29,45 - 25,90 = 3,55$).

Esimerkki 4:

Osingonsaaja B on saanut osinkoa edellisen esimerkin X AB:ltä 100 yksikköä verovuonna 2001. Osinko on ollut B:n veronalaista tuloa 29 prosentin verokannan mukaisesti, mutta B:n verotuksessa ei ole hyvitetty ulkomaista 15 yksikön lähdeveroa, joten B:n 3 §:n mukainen maksuunpantu vero on 29 yksikköä. B:n laskennallinen vero on $(100+5) \times 29 : 100 = 29,45$. B:lle palautetaan maksuunpannusta verosta 3,55 yksikköä ($29,45 - 25,90 = 3,55$).

Esimerkki 5:

X AB:n tilikausi on päättynyt 31.12.2001, jolta verovuodelta X AB:n maksama vero on 800 yksikköä ja jolta X AB ei ole jakanut osinkoa. Verovuoden 2001 verovuoden verona pidetään laskennassa enintään 0 yksikköä, koska osinkoa ei ole jaettu. Verovuoden 2001 käyttämätön vero on tällöin 800 yksikköä. X AB:llä ei ole käyttämätöntä veroa aikaisemmilta vuosilta. X AB:n seuraava tilikausi on päättynyt 31.12.2002, jolta verovuodelta X AB:n verovuoden vero on 100 yksikköä, ja X AB on jakanut tältä vuodelta osinkoa 500 yksikköä keväällä 2003. Verovuoden 2002 verovuoden verona otetaan huomioon enintään 204 yksikköä ($500 \times 29 : 71$). Verovuoden verona otetaan huomioon verovuoden vero 100 yksikköä ja käyttämätöntä veroa 104 yksikköä, joten yhtiövero on 204 yksikköä. Yhtiöveron hyvitys on tällöin 0,408 ($204 : 500$). Käyttämätöntä veroa vuodelta 2001 jää käytettäväksi seuraavina vuosina 696 yksikköä.

5 §. Verovelvollisen osoittama käyttämätön vero. Verovelvollinen voi osoittaa, että osinkoa jakavalla yhtiöllä on 4 §:ssä ilmaistun periaatteen mukaisesti laskettua käyttämätöntä veroa verovuotta 1997 edeltäviltä vuosilta. Käyttämätön vero otettaisiin huomioon verovuosien 1997—2004 verovuoden veron lisäyksenä kymmeneltä verovuotta edeltäneeltä verovuodelta. Verovelvollisen olisi osoitettava osinkoa jakavan yhtiön verovuoden vero

ja osingon kokonaismäärä kyseiseltä verovuodelta ja sen jälkeisiltä verovuosilta ennen verovuotta 1997, jotta osoitettaisiin katkeamattomasti jäljellä olevan käyttämättömän veron määrä.

Käyttämätön vero voitaisiin osoittaa esimerkiksi osinkoa jakavan yhtiön antamalla todistuksella kunkin verovuoden lopullisesta tuloverosta ja jaettavaksi päätetystä osingosta. Käyttämätön vero voitaisiin osoittaa myös osinkoa jakavan yhtiön tuloslaskelman mukaisen veron määrän ja yhtiön vuosikertomuksessa ilmoittaman osingon perusteella, jos tiedot ovat riittävän luotettavia. Sen sijaan osinkoa jakavan yhtiön konsernin tuloslaskelman tai muun laskelman mukainen veron määrä ei osoittaisi verovuoden veron määrää. Käyttämätön vero olisi mahdollista osoittaa verovuodelta 1989 ja sen jälkeisiltä verovuosilta. Näiden vuosien verovuoden verona pidettäisiin enintään määrää, joka vastaisi kunakin vuonna Suomessa sovellettua yhteisön tuloveroprosentin mukaista osuutta osinkoa jakavan yhtiön osingon kokonaismäärästä.

6 §. Käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys. Jos vieraassa valtiossa suoritettujen lähdeverojen määrää ei ole kokonaan vähennetty 3 §:n 3 momentin mukaista laskennallista veroa laskettaessa, lähdevero jäisi tältä osin vähentämättä osingonsaajan verotuksessa. Lähdeveron vähentämiseen olisi kuitenkin sovellettava samoja periaatteita kuin kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetussa laissa (1552/1995) säädetään käyttämättömän ulkomaisen veron hyvityksestä. Vähentämättä jäänyt vi eraassa valtiossa suoritettu lähdevero (*käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys*) vähennettäisiin tämän lain tarkoittamassa erillisessä menettelystä seuraavalta verovuodelta samasta valtiosta saadusta osinkotulosta määrättävästä laskennallisesta verosta. Käyttämätöntä ulkomaisen veron hyvitystä vähennettäisiin seuraavana verovuonna vain, jos laskennallista veroa jäisi jäljelle seuraavan vuoden yhtiöveron hyvityksen ja lähdeveron vähentämisen jälkeen.

Pykälän 2 momentin nojalla vähennettäisiin verovuodelta 2004 hyvittämättä jäänyt käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen pois-

tamisesta annetun lain mukaisesti seuraavana verovuotena.

7 §. Veron palauttaminen yhteisölle. Pykälän mukaan yhteisölle ei palautettaisi veroa verovuoden tuloveron määrää suurempana. Tuloverolla tarkoitettaisiin verovuoden tuloveroa, josta on vähennetty tuolloin hyväksi luettu yhtiöveron hyvitys. Veron palauttamiseen sovellettaisiin samoja edellytyksiä kuin yhtiöveron hyvityksen hyväksi lukemiseen yhtiöveron hyvityksestä annetun lain 5 §:n 2 momentin mukaisesti. Yhteisölle ei näin ollen palautettaisi veroa siltä osin kuin yhteisön verovuoden määrätystä tuloverosta on vähennetty yhteisön hyväksi luettua yhtiöveron hyvitystä. Jos yhtiöveron hyvitystä olisi luettu yhteisön hyväksi esimerkiksi yhteisön tuloveroa vastaava määrä, palautusta ei tapahtuisi. Tämän pykälän mukainen palauttamatta jätetty vero rinnastettaisiin yhteisön käyttämättömäksi hyvitykseksi ja se otettaisiin huomioon yhteisön seuraavien vuosien verotuksessa yhtiöveron hyvityksestä annetun lain ja yhtiöveron hyvityksestä annetun lain kumoamisesta annetun lain mukaisesti.

Esimerkki 6:

X Oy:n verovuodelta 2003 määrätty tulovero ennen yhtiöveron hyvityksen hyväksi lukemista on 100 yksikköä. X Oy:n hyväksi on luettu verovuonna yhtiöveron hyvitystä kotimaisiin osinkoihin liittyen 40 yksikköä, joten X Oy:n verovuoden tulovero on 60 yksikköä. X Oy:lle palautettava vero Euroopan talousalueelta saadusta osingosta olisi 3 §:n mukaisesti 90 yksikköä, mutta veroa palautetaan vain tuloveroa vastaava määrä 60 yksikköä. X Oy:n palauttamatta jätetty vero 30 yksikköä otetaan huomioon käyttämättömänä hyvityksenä seuraavina vuosina.

8 §. Toimivaltainen viranomainen. Pykälän mukaan palautuspäätöksen tekisi osingonsaajan verotuksessa toimivaltainen verovirasto tai Verohallituksen määräämä muu verovirasto. Palautuspäätöstä ei käsiteltäisi verotuksen oikaisulautakunnassa, mutta tämän lain nojalla annettuun päätökseen olisi mahdollista hakea muutosta verotusmenettelystä annetun lain mukaisesti.

9 §. Palautus viran puolesta. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että luonnollista henkilöä ja kotimaista kuolinpesää koskeva palautuspäätös tehtäisiin viran puolesta, jos

verohallinnolla olisi saadusta osingosta vuosi-ilmoitustieto. Viran puolesta tehtävässä palautuspäätöksessä käytettäisiin hyväksi verohallinnon hallussa olevia tietoja saadusta osingosta ja hyvitetystä lähdeverosta. Lisäksi palautuspäätöksessä otettaisiin huomioon osinkoa jakavan yhtiön yhtiöveron hyvitys. Viran puolesta tehtävä palautus on tarkoitettu mahdollisimman nopeaksi ja joustavaksi menettelyksi, joten verovelvollista ei kuulataisi palautuspäätöstä tehtäessä. Verovelvollisella olisi käytettävissään verotusmenettelystä annetun lain mukaiset muutoksenhakukeinot, jos verovelvollinen ei tyytyisi viran puolesta tehtyyn palautuspäätökseen. Jos vuosi-ilmoitustietoa saadusta osingosta ei olisi käytettävissä, palautuspäätös tehtäisiin 10 §:n mukaisen hakemuksen perusteella.

Pykälän 2 momentin mukaan viran puolesta tehtävän palautuspäätöksen kanssa samaan aikaan vireillä olevaan verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettuun oikaisuvaatimukseen ei annettaisi erillistä päätöstä.

10 §. Palautuksen hakeminen. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että luonnollinen henkilö ja kotimainen kuolinpesä voisi hakea veron palauttamista, jos palautuspäätöstä ei olisi tehty viran puolesta. Veron palauttamista voisi hakea verovuosien 1998 ja 1999 osalta viimeistään 31 päivänä lokakuuta 2006. Verovuosien 2000—2004 veron palauttamista voisi hakea viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Pykälän 2 momentin mukaan hakemuksessa olisi esitettävä selvitys osingosta, lähdeverosta sekä osinkoa jakavan yhtiön nimestä ja kotipaikasta.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että palautettava vero palautettaisiin yhteisölle hakemuksesta. Palautuksen hakemisesta noudatettaisiin samoja edellytyksiä kuin 1 ja 2 momentissa on säädetty luonnollisten henkilöiden ja kotimaisten kuolinpesien osalta.

Pykälän 4 momentin mukaan samaan aikaan vireillä olevaan verotusmenettelystä an-

netussa laissa tarkoitettuun oikaisuvaatimukseen ei annettaisi erillistä päätöstä, vaan oikaisuvaatimus käsiteltäisiin palautushakemuksena.

11 §. Muutoksenhaku. Palautuspäätöksen oikaisuun ja palautuspäätöksestä tehtävään muutoksenhakuun sovellettaisiin verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä ja määräyksiä.

12 §. Palautettavalle verolle suoritettava korko. Palautettavalle verolle maksettaisiin korkoa siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään palautuskorosta ja palautettavasta yhteisökorosta.

13 §. Veronkantolain soveltaminen. Palautettavaan veroon sovellettaisiin, mitä veronkantolaissa ja sen nojalla annetuissa säännöksissä ja määräyksissä säädetään. Viittauksen soveltaminen johtaisi muun muassa siihen, että jos verovuodelta palautettava määrä olisi alle viisi euroa, palautusta ei maksettaisi. Palautettava määrä voitaisiin käyttää myös veronkuittaukseen, jos verovelvollisella olisi muita veroja maksamatta.

14 §. Palautettavan veron käsittely veronsaajien tilityksissä. Pykälässä säädettäisiin palautettavan veron käsittelystä verontilityslain mukaisissa tilityksissä. Palautettava vero vähennettäisiin valtiolle suoritettavasta osuudesta tilitysten yhteydessä ja kirjattaisiin valtion tulo- ja varallisuusveromomentin vähennykseksi. Jotta verovuosisikohtaiset veronsaajien maksuunpanosuhteet eivät vääristyisi, palautettavaa veroa ei sisällytettäisi veronsaajien maksuunpanosuhteiden mukaisiin jake-osuuksiin.

2. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan ensi tilassa.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Laki

Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritetun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §

Lain tarkoitus

Tällä lailla saatetaan Euroopan talousalueelta saadun osingon verotus Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 56 ja 58 artiklan mukaiseksi. Osinkoon kohdistuva kansainvälinen kaksinkertainen verotus poistetaan palauttamalla verovelvolliselle liikaa maksettua veroa vastaava määrä muusta verotuksesta erillisessä menettelyssä siten kuin jäljempänä säädetään.

2 §

Lain soveltamisala

Lakia sovelletaan yhtiöveron hyvityksestä annetussa laissa (1232/1988) tarkoitettun osingonsaajan Euroopan talousalueella asuneelta yhtiöveron hyvityksestä annetun lain edellytykset täyttävältä yhtiöltä verovuosina 1998—2004 saamaan osinkoon, joka on ollut tuloverolain (1535/1992), elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) tai maatilatalouden tuloverolain (543/1967) nojalla veronalaista tuloa ja joka ei ole oikeuttanut yhtiöveron hyvityksestä annetun lain 4 §:ssä tarkoitettuun yhtiöveron hyvitykseen.

Euroopan talousalueella asuneena yhtiönä pidetään yhtiötä, joka on osingonjaosta päätettäessä ollut eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä annetun direktiivin (90/435/ETY) 2 artiklassa tarkoitettu yhtiö tai Euroopan talousalueella muussa kuin Euroopan unionin jäsenvaltiossa asunut vastaava yhtiö.

3 §

Palautettava vero

Osingonsaajalle palautetaan 2 §:ssä tarkoitettun osinkotulon perusteella verovuosina 1998—2004 Suomessa maksuunpannusta verosta (*maksuunpantu vero*) määrä, joka ylittää osingonsaajan kunakin verovuonna saamasta osingosta ja tuloksi luettavan yhtiöveron hyvityksestä lasketun veron (*laskennallinen vero*) määrän.

Maksuunpantuna verona pidetään määrää, joka vastaa 28 prosenttia verovuosina 1998—1999 toimitetuissa verotuksissa ja 29 prosenttia verovuosina 2000—2004 toimitetuissa verotuksissa tuloksi luetun osingon määrästä vähennettynä samasta tulosta vieraassa valtiossa suoritettun, verotuksessa verovuonna hyvitetyn veron määrällä.

Laskennallisena verona pidetään määrää, joka vastaa 28 prosenttia verovuosina 1998—1999 ja 29 prosenttia verovuosina 2000—2004 saadun osingon ja tuloksi luetun yhtiöveron hyvityksen yhteismäärästä vähennettynä osingonsaajan hyväksi luetun yhtiöveron hyvityksen määrällä. Yhtiöveron hyvitys lasketaan kertomalla osingonsaajan saama osinko 4 §:ssä tarkoitettulla osinkoa jakavan yhtiön yhtiöveron hyvityksellä. Laskennallisesta verosta vähennetään samasta tulosta vieraassa valtiossa suoritettun, verotuksessa verovuonna hyvitetyn veron määrä. Vieraassa valtiossa suoritettua veroa vähennetään enintään samasta valtiosta saadusta osinkotulosta laskettua laskennallista veroa vastaava määrä.

4 §

Yhtiöveron hyvityksen määrittäminen

Yhtiövero lasketaan osinkoa jakavan yhtiön asuinvaltioonsa tulon perusteella verovuodelta maksaman veron (*verovuoden vero*), samalta verovuodelta jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärän (*osingon kokonaismäärä*) ja aikaisemman verovuoden käyttämättä jääneen veron (*käyttämätön vero*) perusteella. Jos Suomella ja osinkoa jakavan yhtiön asuinvaltiolla on kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi solmittu sopimus, verovuoden verolla tarkoitetaan niitä yhtiön tulon perusteella suorittamia veroja, joihin sopimusta sovelletaan.

Yhtiövero lasketaan siten, että verovuoden verona otetaan huomioon enintään 7/18 verovuosilta 1997—1999 ja 29/71 verovuosilta 2000—2004 yhtiön kultakin verovuodelta jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärästä. Jos verovuoden vero on enimmäismäärää suurempi, ylittävä määrä otetaan huomioon käyttämättömänä verona seuraavina vuosina. Jos verovuoden vero on enimmäismäärää pienempi, aikaisemman verovuoden käyttämätön vero otetaan huomioon verovuoden veron lisäyksenä kunnes vero vastaa määrää, joka on enintään kyseisen verovuoden veron määrä.

Yhtiöveron hyvitys saadaan jakamalla edellä tarkoitettu yhtiövero yhtiön verovuodelta jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärällä. Yhtiöveron hyvitys määritetään verovuosittain verovuodesta 1997 alkaen. Veroviranomainen hankkii määrittämisessä tarvittavan tiedon verovuoden verosta ja jaettavaksi päätetystä osingosta viran puolesta.

Jos veroviranomaisella ei ole käytettävissä tietoa verovuoden verosta tai osingon kokonaismäärästä, yhtiöveron hyvitys on 7/18 verovuosilta 1997—1999 ja 29/71 verovuosilta 2000—2004 jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärästä.

5 §

Verovelvollisen osoittama käyttämätön vero

Jos verovelvollinen osoittaa, että osinkoa jakavalla yhtiöllä on 4 §:n 2 momentissa tar-

koitettua käyttämätöntä veroa verovuotta 1997 edeltäviltä verovuosilta, käyttämätön vero otetaan huomioon seuraavien verovuosien verovuoden veron lisäyksenä kymmeneltä verovuotta edeltäneeltä verovuodelta aikaisimmasta vuodesta alkaen, kunnes vero vastaa määrää, joka on enintään kyseisen verovuoden veron määrä. Käyttämätöntä veroa ei oteta huomioon verovuotta 1989 aikaisemmalta verovuodelta. Verovuotta 1997 edeltävän verovuoden käyttämätöntä veroa laskettaessa verovuoden verona pidetään enintään määrää, joka vastaa verovuonna Suomessa sovelletun yhteisön tuloveroprosentin mukaista osuutta verovuodelta jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärästä.

6 §

Käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys

Jos edellä 3 §:n 3 momentissa tarkoitettun vieraassa valtiossa suoritettun veron määrää ei hyvitetä kokonaan samasta valtiosta saadusta osinkotulosta, hyvittämättä jäänyt määrä (*käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys*) vähennetään seuraavalta verovuodelta samasta valtiosta saadusta osinkotulosta määrättävästä 3 §:n 3 momentin laskennallisesta verosta. Käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys vähennetään seuraavana verovuonna siltä osin kuin laskennallista veroa on seuraavan verovuoden yhtiöveron hyvityksen hyväksi lukemisen ja seuraavan verovuoden vieraassa valtiossa suoritettujen verojen vähentämisen jälkeen jäljellä.

Verovuodelta 2004 hyvittämättä jäänyt käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys vähennetään kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain (1552/1995) 5 §:ssä säädetyllä tavalla.

7 §

Veron palauttaminen yhteisölle

Yhteisölle ei palauteta veroa yhteisön verovuoden tuloveron määrää suurempana. Palauttamatta jätetyn veron määrään sovelletaan, mitä käyttämättömän hyvityksen vähen-

tämisestä säädetään yhtiöveron hyvityksestä annetun lain 5 ja 5 a §:ssä ja yhtiöveron hyvityksestä annetun lain kumoamisesta annetun lain (725 /2004) 2 §:ssä.

8 §

Toimivaltainen viranomainen

Päätöksen veron palauttamista koskevassa asiassa tekee verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 6 §:ssä tarkoitettu toimivaltainen verovirasto tai Verohallituksen määräämä muu verovirasto. Palautus on suoritettava viipymättä sen jälkeen, kun päätös on tehty.

9 §

Palautus viran puolesta

Luonnolliselle henkilölle ja kotimaiselle kuolinpesälle palautetaan tässä laissa tarkoitettu vero viran puolesta verovelvollista kuulematta veroviranomaisen osingosta saaman vuosi-ilmoituksen perusteella. Päätös veron palauttamisesta on tehtävä viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2006. Päätös lähetetään verovelvolliselle tiedoksi siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Jos 1 momentissa tarkoitettussa asiassa on samaan aikaan vireillä verovelvollisen verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettu oikaisuvaatimus, oikaisuvaatimukseen ei anneta erillistä päätöstä.

10 §

Palautuksen hakeminen

Luonnollinen henkilö ja kotimainen kuolinpesä, jolle ei ole palautettu veroa 9 §:n mukaisesti, voi hakea saatuihin osinkoihin kohdistuvan veron palauttamista. Palautushakemus on tehtävä verovuosina 1998 ja 1999 saatuihin osinkoihin kohdistuvasta verosta viimeistään 31 päivänä lokakuuta 2006. Verovuosina 2000—2004 saatuihin osinkoihin kohdistuvan veron palauttamista voi ha-

kea viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Kirjallinen hakemus on toimitettava siihen verovirastoon, joka on toimittanut verotuksen. Hakemuksessa on esitettävä selvitys 2 §:ssä tarkoitettujen osinkojen määrästä ja osingoista perityistä lähdeveroista verovuositain eriteltynä sekä tiedot osinkoa jakaneiden yhtiöiden nimistä ja kotipaikoista.

Yhteisölle tämän lain nojalla palautettava vero palautetaan hakemuksesta. Palautuksen hakemisessa noudatetaan, mitä 1 ja 2 momentissa säädetään.

Jos verovelvollinen on tehnyt tai tekee tämän lain mukaisessa asiassa verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettua oikaisuvaatimuksen, oikaisuvaatimus käsitellään palautushakemuksena. Oikaisuvaatimukseen ei anneta erillistä päätöstä.

11 §

Muutoksenhaku

Tämän lain nojalla annettua päätöstä voidaan oikaista ja annettuun päätökseen voidaan hakea muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

12 §

Palautettavalle verolle suoritettava korko

Palautettavalle verolle maksetaan korkoa siten kuin palautuskorosta ja palautettavasta yhteisökorosta säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.

13 §

Veronkantolain soveltaminen

Tämän lain nojalla palautettavaan veroon sovelletaan, mitä veronkantolaissa (611/1978) ja sen nojalla annetuissa säännöksissä ja määräyksissä säädetään.

14 §

panosuhteiden mukaisiin jako-osuuksiin.

Palautettavan veron käsittely veronsaajien tilityksissä

15 §

Voimaantulo

Palautettava vero vähennetään verontilityslain (532/1998) mukaisissa tilityksissä valtiolle suoritettavasta osuudesta. Palautettavaa veroa ei sisällytetä veronsaajien maksuun-

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 2005.

Helsingissä 13 päivänä toukokuuta 2005

Tasavallan Presidentti

TARJA HALONEN

Toinen valtiovarainministeri *Ulla-Maj Wideroos*