
Valtiovarainministeriölle
valtiovarainministerio@vm.fi

Asia: Hallituksen esitysluonnos osinkojen lähdeverotuksen muuttamiseksi

Yleisarvio

Esitysluonnoksessa esitetään muun ohessa muutettavaksi rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetussa laissa olevia säännöksiä, jotka koskevat hallintarekisteröidyistä osakkeista saatujen osinkojen verotukseen eräissä tilanteissa sovellettavaa niin sanottua yksinkertaistettua menettelyä ja vastuuta väärin peritystä lähdeverosta.

Kokonaisuutena arvioin, että muutokset ovat perusteltuja ja parantavat osinkojen lähdeverotuksen oikeellisuutta ja sen valvontaa. Käsitykseni mukaan kansainvälisesti vallitsevana käytäntönä on, että verosopimusetuudet myönnetään sillä edellytyksellä, että lopullinen edunsaaja tunnustetaan luotettavasti.

Sen sijaan menettelyä koskevat muutokset eivät tuo parannusta lähdeverotuksen laajuutta koskeviin tuloverolain ja lähdeverolain säännöksiin, jotka kaipaisivat monin paikoin ajantasaistusta EU-oikeuden pääoman vapaan liikkuvuuden ja sitä koskevan oikeuskäytännön kehityttyä erityisesti sijoitusrahastojen osalta.

Vastuu väärin peritystä verosta

Voimassa olevien säännösten mukaan väärin peritystä lähdeverosta on vastuussa osingonmaksaja (eli osakkeiden liikkeellelaskija), ellei lähdevero ole jäänyt perimättä muutoin kuin veron perimiseen velvollisen laiminlyönnin johdosta. Käytännössä verosopimuksen väärin soveltamista lienee pääsääntöisesti pidettävä laiminlyöntinä, jolloin vastuu väärin peritystä lähdeverosta on käytännössä ollut aina osingonmaksajalla. Tosin epäselvyyttä on voinut liittyä siihen, voidaanko verosopimusten väärin soveltamista kaikissa tilanteissa pitää maksajan laiminlyönnistä aiheutuneena. Jos näin ei olisi, vastuu siirtyisi osingonsaajalle.

Hallituksen esitysluonnoksessa on ehdotettu, että OECD:n TRACE-mallin mukaisesti ensisijainen vastuu väärinperitystä verosta olisi rekisteröityneellä säilyttäjällä ja toissijaisesti maksajalla, jos kyse on laiminlyönnistä. Tämä on perusteltua, koska sijoittajaa lähinnä olevalla säilyttäjällä tulisi olla käytännössä parhaat mahdollisuudet selvittää, onko sijoittajalla oikeus verosopimusetuuksiin. Ehdotetun lähdeverolain 10 b§ 4 mom:n mukaan rekisteröitynyt säilyttäjä olisi vastuussa laiminlyöntinsä johdosta perimättä jääneestä verosta. Erikseen olisi harkittava, tulisiko esityksen perusteluissa tai

Verohallinnon ohjeistuksella tarkentaa niitä kriteerejä, joilla arvioidaan, onko verosopimuksen väärinsoveltamisessa kyse säilyttäjän laiminlyönnistä.

Siirtymä palautushakemuksiin

Kuten esitysluonnoksessa todetaan, säilyttäjän verovastuu voi johtaa siihen, että entistä useampi sijoittaja ohjataan hakemaan lähdeveronpalautusta Verohallinnolta jälkikäteen. Näin tapahtuisi erityisesti niissä tapauksissa, joissa säilyttäjä ei pystyisi tarpeeksi luotettavasti varmistamaan sijoittajan oikeutta verosopimusetuuksiin.

Jotta säilyttäjällä olisi mahdollisuus arvioida sijoittajan oikeutta verosopimusetuuksiin, verosopimussäännösten ja erityisesti niiden oikean soveltamisen tulisi olla riittävän ilmeistä. Käsitteiden mukaan verosopimusten soveltamiseen liittyy käytännössä useita tulkinnanvaraisia kysymyksiä, joista ei tällä hetkellä ole lainvoimaista oikeuskäytäntöä tai Verohallinnon ohjeistusta. Tällainen kysymys on erityisesti se, milloin osakkeiden oikeudellista omistajaa ei voitaisi pitää osingon tosiasiallisena edunsaajana, jolloin verosopimusetuuksia ei voitaisi myöntää ensin mainitulle omistajalle. Tosiallinen edunsaajakysymys voi liittyä esimerkiksi osakelainaus-, johdannais- ja muihin vastaaviin järjestelyihin, joissa osakkeiden omistusoikeus siirretään väliaikaisesti osingonmaksuajankohdan yli toiselle osapuolelle tai sellaisiin oikeudellisiin muotoihin, joissa muodollinen ja taloudellinen omistusoikeus voidaan erottaa. Säilyttäjän arviointia voisi helpottaa esimerkiksi Verohallinnon ohjeistus sellaisista ulkomaisista oikeudellisista muodoista tai transaktioista, joihin voidaan olettaa liittyvän hankalia verosopimusten tulkintakysymyksiä. Tällaiset osingonsaajat tulisi pääsääntöisesti ohjata jälkikäteiseen palautusmenettelyyn.

Tuloverolain ja lähdeverolain ajantasaistaminen

EU-oikeuden pääomien vapaan liikkuvuuden perusteella aiempaa useammalla EU-/ETA-valtiossa sekä kolmannessa valtiossa perustetulla sijoitusrahastolla on oikeus verovapauteen Suomessa, koska tällaisia sijoitusrahastoja tulee oikeuskäytännön perusteella usein kohdella vertailukelpoisena kotimaiseen sijoitusrahastoon. Kun ulkomaisten sijoitusrahastojen merkitys suomalaisten pörssiyhtiöiden on varsin merkittävä, tulisi tuloverolain ja lähdeverolain säännökset saattaa vastaamaan vallitsevaa oikeustilaa. Tavoitteena tulisi olla se, että nykyistä useammassa tilanteissa ulkomaisen sijoitusrahaston verovapaus voitaisiin ottaa huomioon lähteellä jälkikäteisten palautushakemusten sijaan.

Ystävällisesti

Tomi Viitala