

Valtiovarainministeriölle

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta sekä eräiden muiden verolakien muuttamisesta

Peiteltyä osinkoa koskeva muutosehdotus

Peiteltyä osinko verotetaan periaatteessa samalla tavalla kuin avointa osingonjakoakin. Sekä peitelty että avoin osinko ovat osittaisen kahdenkertaisen verotuksen kohteena. Peittelystä osingosta on nykyisin veronalaista tuloa 75 % ja 25 % verovapaata tuloa, mikä vastaa luonnollisen henkilön henkilökohtaisen tulolähteen ansiotulo-osingon sekä elinkeinotoiminnan ja maatalouden tulolähteiden osingon veronalaista osuutta. Kun peitelty osinko luetaan luonnollisella henkilöllä henkilökohtaisen tulolähteen tuloksi, peitellyn osingon veronalainen osa on aina kokonaan ansiotuloa, mikä poikkeaa avoimen osingon verokohteluista. Avoin osinko voi olla myös pääomatuloa.

Peitelty osinko oli verovuoteen 1999 saakka kahdenkertaisen verotuksen piirissä, koska peitelty osinko ei tuolloin oikeuttanut yhtiöveron hyvitykseen. Vuodesta 1999 alkaen peitelty osinko siirtyi yhdenkertaisen verotuksen piiriin siten, että peitelty osinkokin oikeutti yhtiöveron hyvitykseen. Muutosta perusteltiin peitellyn osingon avointa osinkoa ankarammilla veroseuraamuksilla. Peitelty osinko oli sittemmin tarkoitus siirtää kahdenkertaisen verotuksen piiriin, kun Suomessa luovuttiin yhtiöveron hyvitysjärjestelmästä. Tällöin tätä koskeva esitys torjuttiin eduskuntakäsittelyssä, mitä perusteltiin kaksinkertaisen verotuksen ankaruudella. Nyt vastaavaa muutosta yritetään uudelleen.

Peitellyn osingon avointa osinkoa ankarammat veroseuraamukset johtuvat osittain siitä, että peiteltyä osinkoa ei pidetä osaksikaan pääomatulona. Olennaisin vaikutus veroseuraamuksiin on kuitenkin sillä, että peitellyn osingon jakamisesta seuraa yleensä veronkorotus ja tyypillisesti myös korkoseuraamuksia, koska peitellyn osingon verotus perustuu tyypillisesti jälkikäteen verotarkastuksen seurauksena tehtyihin verotuksen oikaisupäätöksiin. Korkoseuraamusten ei voida kuitenkaan suoraan katsoa vaikuttavan peitellyn osingon veroseuraamusten ankaruuteen, koska korkoseuraamus johtuu vain veronmaksun viivästymisestä.

Esitysluonnoksessa ehdotetun muutoksen tavoitteet on kuvattu hyvin suppeasti. Esitysluonnoksessa todetaan ainoastaan, että tavoitteena on kiristää peitellyn osingon verotusta hallitusohjelman mukaisesti. Lopullisessa hallituksen esityksessä olisi hyvä kuvata se, miksi peitellyn osingon verotusta halutaan kiristää. Muutokselle on mahdollista esittää perusteltuja syitä. Toisaalta on olemassa syitä, jotka puhuvat sen puolesta, että nykyistä oikeustilaa ei ole välttämättä perusteltua muuttaa.

Peiteltyä osinkoa koskeva sääntely on mahdollista nähdä ainakin osittain veron kiertämistä estävänä säännöksenä. Tältä kannalta avointa osinkoa ankarammat veroseuraamukset voivat olla perusteltuja, koska avointa osinkoa ankarammat veroseuraamukset saattaisivat tehostaa sääntelyn ennaltaehkäisevää vaikutusta. Varsinainen sanktio peitellyn osingon jakamisesta tulee kuitenkin yleensä veronkorotuksen muodossa, minkä vuoksi varsinaisesta peittelystä osingosta itsestään aiheutuvien veroseuraamusten ei välttämättä tarvitse olla avointa osinkoa olennaisesti raskaammat. Osinkoverojärjestelmän sisäisen johdonmukaisuuden kannalta avoimen ja peitellyn osingon samankaltainen verokohtelu on mahdollista nähdä perusteltuna vaihtoehtona¹. Asiaa arvioitaessa on myös syytä ottaa huomioon se, että peitellyn

¹ Käytännön kannalta teoreettisena huomiona on hyvä nostaa esiin se, että kotimaisen yhteisön ulkomaiselta yhteisöltä saama peitelty osinko on EVL 6 a.3 §:n soveltamistilanteissa kokonaan veronalaista elinkeinotoiminnan

osingon lukeminen verovelvollisen tuloon ei ole riippuvainen siitä, onko kysymys ollut selvästi ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä vai esimerkiksi tahattomasta hinnoitteluvirheestä verovelvollisen ja yhtiön välisessä transaktiossa. Joka tapauksessa hallituksen esityksessä tulee kuvata selvästi muutoksen tavoitteet, ja se miten peitellyn osingon säättäminen kokonaan veronalaiseksi tukee näiden tavoitteiden saavuttamista.

Hallituksen esitysluonnoksessa peiteltyä osinkoa koskevalla muutoksella ei katsota olevan merkittäviä vaikutuksia verovelvollisille, koska kyseessä on kaavamainen veronalaisuusprosentin muutos. Toteamus on varsin erikoinen, koska muutos tulee kasvattamaan nykyiseen verrattuna peitellyn osingon veroseuraamuksia. Ehdotuksen perusteluja on syytä tässä suhteessa tarkentaa.

Korotetut poistot

Koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain voimassaolon jatkaminen vielä kahdella vuodella on lähinnä poliittista tarkoituksenmukaisuusharkintaa, koska nyt voimassa olevan vaikutuksista ei ole vielä tarkempaa tietoa. Olisi kuitenkin toivottavaa, että lain voimassaolon jatkaminen perustuisi selkeään näyttöön siitä, että korotetulla poistolla saavutetaan vai voidaan saavuttaa niille asetetut tavoitteet.

Helsingissä 30.9.2022

Pekka Nykänen
Professori
Tampereen yliopisto

tuloa. Tällaisessa tilanteissa yhteisön saamasta peittelystä osingosta on kuitenkin EVL 6 a.7 §:n perusteella vain 75 % veronalaista tuloa. Tällaisessa poikkeuksellisessa tilanteessa peitellyn osingon verottaminen kokonaan veronalaisena tulona on myös osinkoverojärjestelmän johdonmukaisuuden vuoksi perusteltua. Tuloverolain mukaisessa verotuksessa näissä tilanteissa peitelty osinko on jo nykyisin TVL 33 d.1 §:n 2. virkkeen perusteella kokonaan veronalaista ansiotuloa.