

## VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 18/2005 vp

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

#### JOHDANTO

##### *Vireilletulo*

Eduskunta on 17 päivänä toukokuuta 2005 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen laiksi Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa (HE 57/2005 vp).

##### *Jaostovalmistelu*

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

##### *Asiantuntijat*

Verojaostossa ovat olleet kuultavina

- erityisasiantuntija Sami Laaksonen ja neuvotteleva virkamies Tomi Viitala, valtiovarainministeriö
- ylijohtaja Mirjami Laitinen, Verohallitus
- esittelijäneuvos Marina Äimä, korkein hallinto-oikeus
- varatoimitusjohtaja Pauli K Mattila, Keskuskauppakamari
- lakiasiainjohtaja Kari Suominen, Nordea

- erityisasiantuntija Juha Mynttinen, Suomen Kuntaliitto
- johtaja Erkki Kontkanen, Suomen Pankkiyhdistys
- veroasiantuntija Leena Romppainen, Suomen Yrittäjät ry
- yliassistentti Pekka Nykänen, Tampereen yliopisto
- lakiasiain johtaja Vesa Korpela, Veronmaksajain Keskusliitto
- professori Heikki Niskakangas ja oikeustieteen lisensiaatti Kristiina Äimä, Helsingin kauppakorkeakoulu
- professori Kari S. Tikka, Helsingin yliopisto.

Elikeinoelämän keskusliitto, Suomen Arvopaperikeskus, Osakesäästäjien Keskusliitto ry, Suomen Veroasiantuntijat ry ja valtiovarainministeriö ovat toimittaneet kirjalliset lausuntonsa.

Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry on ilmoittanut, että sillä ei ole huomauttamista asiaan.

#### HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa. Lain perusteella saatetaan Euroopan talous-

alueelta saatuun osinkoon kohdistuva osingonsaajan verotus Euroopan yhteisön perustamissopimuksen määräysten mukaiseksi. Osingonsaajan verotusta oikaistaan palauttamalla saa-

dusta osinkotulosta liikaa suoritettu Suomen vero. Osingonsaajalle palautetaan veroa määrää, joka ylittää saadusta osingosta yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia soveltuvien osin noudatetaan lasketun veron määrän. Osingonsaajan tuloksi luettava yhtiöveron hyvitys määritetään osinkoa jakavan yhtiön maksaman veron perusteella. Yhtiön maksamana verona otetaan huomioon kuitenkin enintään verovuonna Suomessa sovelletun yhteisön tuloveroprosentin mukai-

nen 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.

## VALIOKUNNAN KANNANOTOT

### *Perustelut*

Valiokunta puoltaa esityksen hyväksymistä eräin vähäisin soveltamisalaa sekä hallinnollisia määräaikoja koskevin muutoksin.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen (EYT) tuomio asiassa C-319/02 Petri Manninen nostaa esiin useita periaatteellisesti merkittäviä tulkintakysymyksiä. Yleistä merkitystä on esimerkiksi sillä, kuinka kauas taaksepäin ratkaisua tulee soveltaa tai mikä merkitys pääomien vapaalla liikkumisoikeudella on suhteessa kolmansiiin maihin. Tapauskohtaisempi, mutta verovelvollisten kannalta keskeinen on puolestaan kysymys siitä, miten pitkälle yhtiöveron hyvityksestä annetun lain (YVH-laki) logiikkaa seurataan konsernirakenteessa ja millaisella pieteetillä lakia on muutoin noudatettava. Ensi kertaa tulee ratkaistavaksi myös kysymys ulkomaiseen osinkoon liittyvän yhtiöveron hyvityksen ja lähdeveron yhteensovittamisesta verotuksessa.

Ongelmallista on, että niin EYT:n kuin KHO:n ratkaisuksista on saatavissa sängen vähän johtoa tulkintaa varten. Jonkinasteinen oikeudellinen epävarmuus jatkuu siis väistämättä, vaikka ehdotetun erityislain tarkoituksena on ottaa huomioon yhteisön oikeuden periaatteet täysimääräisesti. Tilanteen ongelmallisuutta kuvaa osaltaan se, että valiokunnan kuulemat vero-oikeuden asiantuntijat eivät ole pitäneet kaikkia samoja kysymyksiä tulkinnanvaraisina tai ongelmallisina. Heidän kannanottoinsa ovat myös poikenneet toisistaan joiltakin osin olennaisesti.

Valiokunta kiinnittää huomiota lisäksi siihen, että nyt tehtävät ratkaisut voivat heijastua myös tulevaisuuteen mahdollisiin vastaisiin tapauksiin. Siksi lainsäädännön taustalla olevien peruseriaatteiden tulisi olla sellaisia, että ne voidaan hyväksyä ohjenuoraksi myös jatkossa. Suotavaa olisi lisäksi, että omaksuttavat tulkintaperiaatteet olisivat kestäviä myös jäsenmaiden välisessä vertailussa.

Tulkinnan monialaisuutta kuvaa osaltaan se asiantuntijakuulemisessa esitetty näkemys, jonka mukaan erinäisille tuomioistuimen usein si-vuuttamille oikeuttamisperusteille voitaisiin antaa nykyistä enemmän painoa, kun arvioidaan syrjivien verojen palautuksen laajuutta. Kyseen voisivat tulla ennen kaikkea yleiseen etuun liittyvät syyt, kuten verotulojen menetys tai huomattavat hallinnolliset vaikeudet. Tämä voisi merkitä esimerkiksi sitä, ettei palautuksissa pyritäisi millimetrioikeuden toteuttamiseen. Valiokunnan mielestä myös tämä on näkökohta, josta olisi suotavaa saada yleisempi eurooppalainen näkemys.

Valiokunta käsittelee seuraavassa aluksi lakiesitykseen liittyviä yleisiä EY-oikeudellisia kysymyksiä ja sen jälkeen YVH-lain soveltamiseen liittyviä yksityiskohtaisia tulkintavaihtoehtoja. Lopuksi käsitellään menettelyllisiä seikoja.

### *Takautuvuus 1998—2000*

Hallituksen esitys koskee verovuosilta 1998—2004 saatuja osinkoja. Oikaisu toimitettaisiin

siis kaikilta niiltä vuosilta, joilta verotusta voidaan vielä muuttaa yleisen muutoksenhakuajan puitteissa.

Valiokunta on pohtinut kysymystä siitä, olisi-ko lain soveltamisalaa mahdollista ja perusteltua rajata vain vuosiin 2001—2004 eli EYT:n ratkaisun soveltamisvuoteen ja sen jälkeiseen aikaan. Rajausta olisi kannanotto EY-oikeuden ajalliseen ulottuvuuteen tilanteessa, jossa oikeuskysymyksen ratkaisua ei voida pitää itsestään selvänä menneinä vuosina.

Valiokunta toteaa selvyden vuoksi, että silloin, kun oikeuskysymykseen ei liity tulkinnallista epäselvyyttä, vaan oikeudenvastaisuus on ollut ilmeinen, oikaisu tulee kohdistaa kaikkiin avoinna oleviin verovuosiin. Silloinhan on kysymys vain sattumasta, milloin selvä oikeudenvastaisuus todetaan. Senkaltaisesta tilanteesta ei ole valiokunnan käsityksen mukaan nyt kuitenkaan kysymys.

Epäily yhtiöveron hyvitysjärjestelmän EY-oikeudellisesta hyväksyttävyydestä virisi yleisesti vasta vuonna 2001 asiassa C-35/98 Verkooijen annetun ratkaisun myötä. Sitä ennen edes johtavat Eurooppa-oikeustieteilijät eivät nähneet asiassa epäselvyyttä. Olihan koko YVH-järjestelmä komission hyväksymä ja yleisesti sovellettu käytännössä kaikissa suurimmissa jäsenvaltioissa. Näihin seikkoihin on viitattu myös valiokunnan asiantuntijakuulemisessa.

Valiokunta pitää mahdollisena ja perusteltuna sitä näkemystä, että käsitys yhtiöveron hyvitysjärjestelmän EY-oikeudellisesta hyväksyttävyydestä on muuttunut oikeudellisessa mielessä ratkaisevasti vasta Mannisen ratkaisun myötä vuonna 2004. Ratkaisu itsessään koskee verovuotta 2001. Tämän vuoksi voitaisiin siis päätyä myös kapeampaan ajalliseen rajaukseen kuin hallituksen esityksessä.

Toistaiseksi ei ole tietoa myöskään siitä, miten muut jäsenvaltiot tulevat soveltamaan itseään koskevia ratkaisuja ajallisesti. Parhaillaan on kuitenkin vireillä oikeustapauksia, joilla on arvioitu olevan kymmenien miljardien eurojen vaikutus verovelvollisen asuinvaltion verotuotoihin. Valiokunta ei pidä itsestään selvänä sitä, että eri jäsenvaltiot soveltaisivat mahdollista it-

elleen vastaista ratkaisua koko kansallisen muutoksenhakuajan, esimerkiksi Iso-Britannia 21 vuotta. Vaikutuksetonta ei voi olla se, että tuomioistuin on antanut verotusta koskevia merkittäviä ratkaisuja vasta tällä vuosituhanella, vaikka vapausoikeuksia koskevia periaatteita on sovellettu muuhun lainsäädäntöön vakiintuneesti jo aiemmin.

Kapeampaa rajausta vastaan puhuvat ennen kaikkea hallinnolliset syyt ja yleinen viiden vuoden muutoksenhakuajan verotuksessa. Verovelvollisilla olisi joka tapauksessa oikeus saattaa verotuksensa tutkittavaksi myös vuosilta 1999—2000 siitä riippumatta, miten tapaukset lopulta ratkaistaisiin. Koska ulkomaisten osinkojen saajia on yksistään vuodelta 2000 yli 200 000, valiokunta pitää hallituksen ehdottamaa menettelyä tarkoituksenmukaisena. Ehdotettu erityislaki tarjoaa joustavan tavan käsitellä tapaukset muusta verotuksesta erillisessä menettelyssä. Valiokunta tähdentää kuitenkin, ettei tällä ratkaisulla ole tarkoitettu ottaa kantaa mahdollisiin vastaisiin tilanteisiin.

#### *Palautuksen ulottaminen vuosiin 1994—1997*

Asiantuntijakuulemisessa on noussut esiin vaatimus siitä, että palautusmenettely tulisi ulottaa myös vuosiin 1994—1997. Soveltamisalan laajennusta on perusteltu sillä, että YVH-lain yhteisön oikeuden vastaisuus on ollut ilmeistä ja että yhteisön oikeuden tehokkuusperiaate edellyttäisi sitä. Lisäksi ei voitaisi myöskään edellyttää, että verovelvolliset vetoaisivat yhteisöoikeuden ensisijaisuuteen ja suoraan sovellettavuuteen, jos on selvää, ettei veroviranomainen tulisi hyväksymään heidän väitteitään.

Valiokunta on edellä todennut osaltaan, ettei kysymys YVH-järjestelmän EY-oikeudellisesta hyväksyttävyydestä ole lainkaan yksiselitteinen 1990-luvun puoliväliin sijoitettuna. Muutoksenhakuoikeuden laajentamiselle ei löydy perusteita myöskään EYT:n oikeuskäytännöstä. Tuomioistuin on päinvastoin pitänyt kohtuullisena kansallista määräaikaa, joka ulottuu vähintään neljä ja enintään viisi vuotta taaksepäin sitä vuotta edeltäneeseen aikaan, jona se ratkaisunsa antaa (asia C-88/99 Roquette Frères SA). Vero-

tusmenettelylaissa säädettyä viiden vuoden määräaikaa voidaan siis pitää EY-oikeuden tehokkuusperiaatteen mukaisena. Samalla kannalla on ollut myös KHO kolmessa julkaistussa ratkaisussaan vuosilta 2002 ja 2003 (KHO 4.9.2002 taltiot 2061 ja 2062 sekä 2.9.2003 taltio 2022).

Valiokunta katsoo edellä olevilla perusteilla, ettei erityislain soveltamisalan laajennukselle ole perusteita.

#### *Kolmansista maista saadut osingot*

Hallituksen esitys koskee vain ETA-alueella sijaitsevien yhtiöiden maksamia osinkoja. Asiantuntijakuulemisessa on tuotu esiin kysymys siitä, tulisiko ehdotettua lakia soveltaa myös kolmansista maista saatuihin osinkoihin.

Valiokunta ei pidä soveltamisalan laajentamista perusteltuna. Vaikka pääomien vapaata liikkuvuutta koskevan artiklan sanamuoto sinänsä kattaa jäsenvaltioiden ja kolmansien valtioiden väliset pääomanliikkeet, ei artiklan tulkinnasta ole toistaiseksi oikeuskäytäntöä välittömän verotuksen alalla. Sille ei löydy perusteita myöskään itse tuomioista esillä olevassa asiassa. Tuomioistuin toteaa päinvastoin nimenomaisesti, ettei tapaus koske pääomien vapaata liikkuvuutta kolmansien valtioiden nähdessä.

Kokonaan ratkaisematta on niin ikään kysymys siitä, mitkä oikeuttamisperusteet olisivat perusteltuja suhteessa kolmansien valtioiden. On aivan mahdollista, että pääomien vapaata liikkuvuutta rajoittavat toimet voitaisiin oikeuttaa tapauskohtaisesti verovalvontaan ja tietojen vaihtoon liittyvin perustein silloin, kun kyseessä on muu kuin ETA-valtio. Jäsenvaltiollahan ei ole silloin käytettävissään virka-apudirektiiviä eikä niitä tietojensaantimahdollisuuksia, joihin vedoten EYT on yleensä hylännyt oikeuttamisperusteet jäsenvaltioiden alueella toteutetuissa toimissa.

#### *Konserniyhtiöiden maksamat verot*

Osingonsaajalle palautettava vero ehdotetaan laskettavaksi yksinomaan osingon jakaneen yhtiön verovuonna suorittaman veron perusteella. Muiden konserniyhtiöiden maksamia veroja ei siis otettaisi huomioon milteään osin. Rajauksel-

la tulee mitä ilmeisimmin olemaan suuri vaikutus palautettavan veron määrään. Jos konsernin ulkomainen emoyhtiö on esimerkiksi puhdas holdingyhtiö, sen itsensä maksamat verot voivat olla varsin vähäiset suhteessa sen jakamiin osinkoihin.

Valiokunnan asiantuntijakuulemisessa on esitetty erilaisia näkemyksiä siitä, miten lakiesityksen 4 §:n mukaisen osinkoa jakavan yhtiön verovuoden veron tulisi määräytyä ja mikä merkitys yritysjärjestelyillä asiassa on. Joidenkin asiantuntijoiden mukaan huomioon tulisi ottaa myös yhtiön ETA-alueella asuvan tytäryhtiön asuinvaltioonsa maksamat verot niiltä osin kuin ne vastaavat tytäryhtiön maksaman osingon osuutta verovuoden tuloksesta. Eräänä vaihtoehtona on pidetty sitä, että laskennassa käytettäisiin osinkoa jakaneen yhtiön koko konsernin asuinvaltioon maksamaa veroa. Hyvitettäväksi veroksi tulisi lukea ainakin konsernin tytäryhtiöiden Suomeen maksamat verot.

Hallituksen esitys perustuu EYT:n ja KHO:n tuomioiden sanamuodon mukaiseen tulkintaan. Kummassakaan ratkaisussa ei ole otettu huomioon osinkoa jakaneen yhtiön konserniyhtiöiden tai suomalaisten tytäryhtiöiden maksamia veroja, vaikka konserniin on kuulunut useita ETA-alueella sijaitsevia yhtiöitä.

Valtiovarainministeriö on pitänyt tulkintaa yksiselitteisenä. Yhtiöveron hyvitys otetaan huomioon osinkoa jakavan yhtiön maksaman veron suuruisena, kuten päätöksessä on nimenomaisesti lausuttu. Muutoin yhtiöveron hyvitys lasketaan noudattaen soveltuvien osin YVH-lakia.

Valiokunta pitää kysymystä konserniyhtiöiden verojen käsittelystä yhtenä keskeisimmistä ongelmakohdista esityksessä. Se vaikuttaa, kuten todettu, olennaisesti myös palautettavaksi tulevan määrän suuruuteen. Tarkastelussa yhdistyvät EYT:n tarkoitusta korostava tulkintatapa sekä Suomen muodollinen ja varovainen lain-tulkintatraditio sekä verovelvollisten erillisyyteen perustuva verojärjestelmä. Lisäksi on pohdittava sen merkitystä, ettei kumpikaan tuomioistuin ole millään tavoin viitannut konserniyhtiöihin, vaikka niillä olisi ollut siihen valio-

kunnan käsityksen mukaan mahdollisuus. Valiokunta on päättänyt hallituksen esitystä puoltavalle kannalle.

#### *Yhtiöveron hyvityksen enimmäismäärä*

Esitykseen sisältyvä yhtiöveron hyvitys olisi enintään kotimaista yhtiöveron hyvitystä vastaava. Useat asiantuntijat ovat pitäneet tätä ongelmallisena tilanteissa, joissa osinkoa jakavan yhtiön verokanta on ollut Suomen verokantaa korkeampi. Rajoitus saattaa johtaa joissakin tapauksissa siihen, että osinkoa jakaneen yhtiön maksamaa veroa jää hyvittämättä. Tämä johtuu hallituksen esityksen mukaan jäsenvaltioiden soveltamista erilaisista yhtiöverokannoista. Niiden vahvistaminen kuuluu kuitenkin yhteisön sääntelyn puuttuessa kunkin jäsenvaltion omaan toimivaltaan.

Valtiovarainministeriö pitää perustetta edelleen kestäväenä. Se on viitannut lausunnossaan mm. Terra-Wattel, European Tax Law (2001) -teoksessa esitettyihin näkemyksiin verojärjestelmien sallituista eroavuuksista. Eräs esimerkki tällaisesta on verokantojen ero. Yhtiö ei voi vedota syrjintään, jos sen toisessa jäsenvaltiossa olevaa kiinteää toimipaikkaa verotetaan toisen jäsenvaltion korkeammalla yleisellä verokannalla. Asuinvaltion ei voida myöskään edellyttää palauttavan tällöin toisessa valtiossa maksuunpantua veroa. Ministeriö on viitannut vielä ratkaisuun asiassa C-336/96 Gilly. Jäsenvaltioiden verokantojen eroista aiheutunutta kaksinkertaista verotusta ei pidetty siinä EY-oikeuden vastaisena syrjintänä. Yhtiöveron hyvityksen enimmäismäärän rajoittaminen Suomen verokannan mukaiseen määrään on perusteltua myös YVH-järjestelmän näkökulmasta, koska kotimaista ja ulkomaista osinkoa kohdellaan samalla tavoin.

Valiokunta yhtyy valtiovarainministeriön näkemykseen. Lisäksi on huomattava, että niin osinkotulo kuin sitä vastaava yhtiöveron hyvitys, jotka luetaan osingonsaajan tuloksi palautettavan veron laskennassa, verotetaan Suomen pääomatuloverokannan mukaisesti. Näin tapahtuu siitä riippumatta, mikä on ollut osingon jakaneen yhtiön asuinvaltion verotaso. Tarkoitus on lisäksi, että tuloksi luettua hyvitystä vastaava

määrä yhtiön veroa hyvitetään osingonsaajalle. Edellytyksenä on kuitenkin se, että yhtiö on maksanut veron todellisuudessa. Näin tulona verotettu osinko ja siihen liittyvä hyvitys sekä yhtiön maksamana verona huomioon otettava yhtiöveron hyvitys vastaavat toisiaan. Suomi poistaa siten kaksinkertaisen verotuksen siltä osin kuin se aiheutuu Suomen verojärjestelmästä.

Valiokunta katsoo, että ehdotettu menettely toteuttaa YVH-lain tarkoituksen poistaa osinkotulon kaksinkertainen verotus ja varmistaa niiden yksinkertainen verotus. Tämä toteutuu siltä osin kuin osinkotulon verotusoikeus kuuluu Suomen verotusvaltaan.

#### *Yhtiöveron hyvityksen ja lähdeveron vähentämisjärjestys*

Yhtiöveron hyvitys ja ulkomainen lähdevero otetaan huomioon laskennallisessa verossa siten, että lähdevero vähennetään vasta yhtiöveron hyvityksen vähentämisen jälkeen. Tällä saattaa olla vaikutusta palautuksen suuruuteen, joskin esitykseen sisältyy käyttämätöntä hyvitystä koskeva erityissäännös.

Vähentämisjärjestyksestä on esitetty asiantuntijakuulemisessa eri suuntaan meneviä arvioita. Osa on pitänyt hallituksen esitystä perusteltuna. Osan mielestä lähdevero pitäisi vähentää ensin, koska yhtiöveron hyvitys luetaan verovelvollisen verovuoden verojen suorituksiksi vasta kokonaisveron määrästä, kuten ennakonpidätyskin.

Vähentämisjärjestystä on perusteltu hallituksen esityksessä sillä, että osingonsaajan hyväksi luettavan yhtiöveron hyvityksen tarkoituksena on poistaa osinkotuloon kohdistuva kaksinkertainen verotus. Ulkomaisen lähdeveron hyvittämisen tarkoituksena puolestaan on poistaa osingonsaajaan kohdistuva kansainvälinen kaksinkertainen verotus. Suomessa suoritettavaa veroa on ainoastaan hyväksi luetulla yhtiöveron hyvityksellä vähennetty määrä. Sen vuoksi on pidetty johdonmukaisena, että lähdeveron hyvittäminen tapahtuu vasta yhtiöveron hyvityksen hyväksi lukemisen jälkeen. — Kuten todettu, osa

valiokunnan kuulemista vero-oikeuden asiantuntijoista pitää tätä näkemystä hyväksyttävänä.

Hallituksen esityksessä on viitattu lisäksi yhtiöveron hyvitysjärjestelmään. Siinä yhtiöveron hyvitys luettiin osingonsaajan hyväksi soveltaen pidätetyn ennakon käyttämistä koskevia säännöksiä. Tämä perustui tekniseen ratkaisuun, jota laadittaessa ei ollut tarpeen ottaa kantaa hyvityksen ja ulkomaisen lähdeveron vähentämisyjärjestykseen. YVH-lakia koskeneen esityksen HE 112/1988 vp yksityiskohtaisissa perusteluissa todetaan mm., että menettelyyn ei kuitenkaan liittyisi varsinaista ennakonpidätystä. Hyvitys ainoastaan luettaisiin osingonsaajan hyväksi samalla tavalla kuin hänen muiden tulojensa perusteella pidätetty ennakko käytetään hänelle määrättyjen verojen ja maksujen suorituksiksi.

Valtiovarainministeriö korostaa lausunnossaan, että yhtiöveron hyvitys ei näin ollen ole ennakonpidätyksen kaltainen erä, vaan tekninen tapa poistaa osinkoon kohdistuva kaksinkertainen verotus. Se on yksi niistä tekijöistä, jotka osaltaan määrittävät Suomessa suoritettavan veron määrän. Ulkomainen lähdevero hyvitetään puolestaan Suomessa suoritettavasta verosta. Ulkomaisen lähdeveron hyvityksen enimmäismäärä on kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain 4 §:n mukaisesti Suomessa suoritettavien verojen määrä.

Valiokunta yhtyy edellä esitettyihin näemyksiin ja pitää ehdotettua yhtiöveron hyvityksen ja ulkomaisen lähdeveron vähentämisyjärjestystä perusteltuna.

#### *Ansiotulona verotetut osingot*

Hallituksen esitys koskee yksinomaan tilanteita, joissa osinko on ollut saajansa pääomatulona. Avoimeksi siis jää, miten palautettavan veron laskennassa tarvittava maksuunpantu vero määräytyy, jos luonnollisen henkilön ulkomailta saama osinko on ollutkin kokonaan tai osittain ansiotulona. Valtiovarainministeriö ehdottaa sen vuoksi, että lakiesityksen soveltamisalaa koskevaan 2 §:ään lisättäisiin kolmas momentti, jonka mukaan lakia ei sovelleta ansiotulona verotettavaan ETA-alueelta saatuun osinkoon. Mahdol-

linen oikaisu toteutettaisiin tapauskohtaisesti verohallinnon antaman ohjeistuksen mukaisesti.

Valiokunta pitää lisäystä perusteltuna. Lakiesitykseen ei ole tarkoituksenmukaista sisällyttää ansiotulona verotettuun osinkoon kohdistuvaa palautettavan veron määrittämistä. Vaihtoehtoinen tapa laskea maksuunpantu ja laskennallinen vero johtaisi vaikeasti sovellettavaan lainsäädäntöön. Lisäksi ansiotulona verotettujen ETA-osinkojen määrä on suhteellisen vähäinen. Oikaisu pystytään toteuttamaan verohallinnon antaman ohjeistuksen mukaisesti, jos tarve vaatii.

#### *Yksinkertainen palautusmenettely*

Hallituksen ehdottama erityislaki noudattaa YVH-lain logiikkaa monin osin varsin suurella pieteetillä. Äärimmillään huomioon voivat tulla otettavaksi esimerkiksi ulkomaisen yhtiön verot vuodelta 1989. Tämä tekee laista vaikeaselkoisen aivan samoin kuin itse YVH-järjestelmänkin säännösten osalta oli. Lakiesitykseen liittyy lisäksi monia seurantaa vaativia kohtia, mikä tekee siitä myös hallinnollisesti raskaan.

Asiantuntijakuulemisessa on esitetty vaihtoehtona yksinkertaista palautusmenettelyä, jossa osingonsaajan verotusta oikaistaisiin Suomessa maksuunpannun veron osalta vähennettynä hyvitetyn lähdeveron määrällä. Valtiovarainministeriö katsoo kuitenkin, ettei sellaiseen ole mahdollisuutta ilman uhkaa syrjintävahteista.

Valiokunta pitää kysymystä periaatteellisesti merkityksellisenä yleisemminkin kuin vain tässä yhteydessä. Se liittyy kaikkiin niihin myös vastaisuudessa esiin tuleviin tapauksiin, joissa verotus joudutaan toimittamaan jälkikäteen uudelleen aikanaan voimassa olleita säännöksiä fiktiivisesti täydentäen. Olennaista olisi sopia mahdollisimman pitkälle yhteiset säännöt koko yhteisön alueella näitä tilanteita varten ja määrittellä se tarkkuustaso, johon oikaisuissa on pyrittävä. Nyt tällaista yleistä tietoa ei ole, ja hallituksen esitys on rakennettu pitkälti YVH-järjestelmän kopioksi niiltä osin kuin kysymykset pysyttelevät Suomen verotusvallassa. Yksinkertaistettu malli olisi väistämättä karkeampi ja johtaisi mitä ilmeisimmin useissa tapauksissa

ylisuuriin palautuksiin. Sitä ei voitaisi taas pitää perusteltuna verovelvollisten yhdenvertaista kohtelua ajatellen. Myös fiskaaliset menetykset olisivat merkittävästi suuremmat kuin nyt. Valiokunta puoltaa hallituksen esitystä näillä perusteilla.

#### *Palautus viran puolesta*

Lakiehdotuksessa lähdetään siitä, että palautus tapahtuisi viran puolesta vain luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille, mutta ei yhteisöille. Rajausta perustuu siihen, ettei verohallinnolla ole yhteisöjen osalta käytettävissään palautuksen kannalta ratkaisevia osinkojen vuosi-ilmoitustietoja. Jotta palautus voitaisiin laskea, yhteisöjen tulee siis itse ilmoittaa verovuonna saamansa ulkomaiset osingot, niiden maksaja sekä osingoista ulkomailla perityt lähdeverot.

Ehdotettu menettely on siis niin joustava kuin käytännössä on mahdollista. Lisäksi verohallituksen hankkima pohjaselvitys yhtiön toisessa valtiossa maksamasta verosta ja jaettavaksi päättämästä osingosta voidaan hyödyntää sekä yhteisön että luonnollisen henkilön palautusmenettelyssä. Yhteisöillä ei ole näin ollen laajempaa selvittämismahdollisuutta kuin luonnollisilla henkilöillä. Vaadittavat tiedot ovat lisäksi sellaisia, jotka ovat yhtiön hallussa ja jotka tulee muutoinkin pyynnöstä voida esittää verottajalle. Valiokunta katsoo näillä perusteilla, ettei lakiehdotuksen muuttamiseen ole mahdollisuuksia eikä suoranaista aihetta.

#### *Palautuksen hakemiseen varattu aika*

Lakiehdotukseen sisältyy verohallinnolle asetettu määräaika, johon mennessä viran puolesta suoritettavat palautuspäätökset on tehtävä. Määräaika päättyy 30.6.2006. Ne luonnolliset henkilöt ja kuolinpesät, joille ei ole palautettu veroa siihen mennessä, voisivat hakea itse palautustensa jälkeen. Palautus tulisi tehdä vuosien 1998 ja 1999 osalta viimeistään 31.10.2006 ja muutoin yleisen viiden vuoden muutoksenhakuajan kuluessa.

Neljän kuukauden määräaikaa on pidetty asiantuntijakuulemisessa perusteettoman lyhyenä. Verohallitus on puolestaan esittänyt

kaikkien määräaikojen pidentämistä kuudella kuukaudella eteenpäin, jotta se voisi saada erityislain täytäntöönpanon vaatimat sovellukset asianmukaiseen kuntoon ja toimia asiassa mahdollisimman tehokkaasti.

Valtiovarainministeriö on verrannut ehdotettuja määräaikoja verotusmenettelystä annetun lain 64, 67 ja 71 §:ssä oikaisuvaatimuksen tekemiseen varattuun määräaikaan ja valitus aikaan, joka on 60 päivää asiaa koskevan päätöksen tiedoksisaannista. Ministeriö ei ole pitänyt neljän kuukauden aikaa tähän nähden kohtuuttoman lyhyenä. Lisäksi on tarkoitus, että Verohallitus tiedottaa laajasti viran puolesta tehtävistä palautuspäätöksistä ja ajankohdasta, jolloin niitä koskeva aika umpeutuu.

Hakumenettely aiheutuu siitä, ettei verottajalla ole tietoa kaikista ETA-alueelta maksetuista osingoista ja niiden saajista. Tapaukset eivät ole välttämättä vaikeampia kuin viran puolesta suoritettavat palautuksetkaan, niistä ei ole vain vuosi-ilmoitustietoa verottajan tietokannassa.

Verovelvollisilta vaaditaan hakemusta varten tiedot osinkojen määristä ja osingoista perityistä lähdeveroista sekä tiedot osinkoja jakaneiden yhtiöiden nimistä ja kotipaikoista. Nämä ovat tietoja, jotka ovat valiokunnan arvion mukaan kohtuullisen hyvin verovelvollisten selvitettävissä esimerkiksi veroilmoituksen kopiosta tai veroselvityksestä. Veroviranomainen hankkii puolestaan tiedot osingon jakaneen yhtiön verovuoden verosta ja jaettavaksi päätetyn osingon määrästä. Näitä tietoja voi olla yksittäistapauksessa vaikeampi saada, mutta ne siis jäävät viranomaisen vastuulle. Ellei tietoja saada, lakiehdotus sisältää toissijaisen menettelyn, joka turvaa verovelvollisen aseman silloinkin.

Valiokunta pitää edellä lausuttuun nähden neljän kuukauden määräaikaa riittävänä. Verohallinnon tarpeet huomioon ottaen valiokunta esittää kuitenkin, että määräaikoja pidennettäisiin kuudella kuukaudella. Määräaika 9 §:n mukaiselle viran puolesta tehtävälle päätökselle olisi siten 31.12.2006. Verovelvollisen palautushakemus olisi tehtävä 10 §:n mukaan verovuosi- na 1998—2000 saatuihin osinkoihin kohdistuvasta verosta viimeistään 30.4.2007. Vastaavas-

ti verovuosina 2001—2004 saatuihin osinkoihin kohdistuvan veron palauttamista voi hakea viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

**Päätösehdotus**

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta ehdottaa,

*että lakiehdotus hyväksytään muutoin hallituksen esityksen mukaisena paitsi 2, 9 ja 10 § muutettuina seuraavasti:*

**Valiokunnan muutosehdotukset**

2 §

*Lain soveltamisala*

(1 ja 2 mom. kuten HE)

*Lakia ei sovelleta ansiotulona verotettavaan Euroopan talousalueelta saatuun osinkoon. (Uusi)*

9 §

*Palautus viran puolesta*

Luonnolliselle henkilölle ja kotimaiselle kuolinpesälle palautetaan tässä laissa tarkoitettu

vero viran puolesta verovelvollista kuulematta veroviranomaisen osingosta saaman vuosilmoituksen perusteella. Päätös veron palauttamisesta on tehtävä viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2006. Päätös lähetetään verovelvolliselle tiedoksi siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

(2 mom. kuten HE)

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—2000 saatuihin osinkoihin kohdistuvasta verosta viimeistään 30 päivänä huhtikuuta 2007. Verovuosina 2001—2004 saatuihin osinkoihin kohdistuvan veron palauttamista voi hakea viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

(2—4 mom. kuten HE)

Helsingissä 15 päivänä kesäkuuta 2005

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

|      |                               |                                     |
|------|-------------------------------|-------------------------------------|
| pj.  | Olavi Ala-Nissilä /kesk       | Anni Sinnemäki /vihr                |
| vpj. | Matti Ahde /sd (osittain)     | Kari Uotila /vas                    |
| jäs. | Christina Gestrin /r          | Jukka Vihriälä /kesk                |
|      | Jyri Häkämies /kok (osittain) | vjäs. Susanna Huovinen /sd          |
|      | Kyösti Karjula /kesk          | Bjarne Kallis /kd (osittain)        |
|      | Jari Koskinen /kok            | Esko Kiviranta /kesk (osittain)     |
|      | Pekka Kuosmanen /kok          | Mikko Kuoppa /vas                   |
|      | Reijo Laitinen /sd (osittain) | Eero Lämsä /kesk (osittain)         |
|      | Maija-Liisa Lindqvist /kesk   | Olli Nepponen /kok                  |
|      | Mika Lintilä /kesk (osittain) | Tuija Nurmi /kok (osittain)         |
|      | Pirkko Peltomo /sd            | Aulis Ranta-Muotio /kesk (osittain) |
|      | Virpa Puisto /sd              | Jaana Ylä-Mononen /kesk (osittain). |
|      | Kimmo Sasi /kok (osittain)    |                                     |

Valiokunnan sihteerinä jaostokäsittelyssä on toiminut

valiokuntaneuvos Maarit Pekkanen.

## VASTALAUSE 1

**Perustelut**

Lakiehdotuksen 4 §:n mukaan yhtiöveron hyvitystä määritettäessä yhtiövero lasketaan osinkoa jakavan yhtiön asuinvaltioonsa tulon perusteella verovuodelta maksaman veron perusteella. Tällöin yhtiöverona otettaisiin siis huomioon vain osinkoa jakavan yhtiön itsensä maksama vero. Asiantuntijakuulemisissa esiin tuodun mukaisesti tämä muodostaa selkeän ongelman. Ehdotettu sääntely ei huomioi tilanteita, joissa veron on maksanut osinkoa jakavan yhtiön tytäryhtiö. Tällöin tytäryhtiö on siirtänyt verotettuja voittovarojaan osinkoa jakavalle holdingyhtiömuodossa toimivalle emoyhtiölle, ja yhtiöiden välinen ketjuverotus on poistettu normaalisti osinkojen verovapaudella. Holdingyhtiön jakokelpoiset varat muodostuvat siten verovapaista osingoista, sillä holdingyhtiö ei useinkaan itse harjoita laajaa veronalaista tuloa tuottavaa toimintaa. Tällöin konsernin veronmaksu tapahtuu siis muissa konserniyhtiöissä. Lakiehdotuksen 4 §:n muotoilu johtaa näin ollen siihen, että Suomessa hyvitetty vero jää vähäiseksi verrattuna konsernin kokonaisuudessaan maksamiin veroihin. Holdingyhtiöltä osinkoa saaneille osingonsaajille ei pahimmassa tapauksessa synny lainkaan palautettavaa veroa.

Ylivoimainen enemmistö kyseessä olevista palautuksista koskee kolmea yhtiötä eli Nordeaa, TeliaSoneraa ja Daniscoa. Näistä 4 §:n muotoilulla on merkitystä erityisesti Nordea Bank AB:n suomalaisille osakkeenomistajille. Ruotsissa ei ole yhtiöveron hyvitysjärjestelmään olennaisesti kuuluvaa täydennysveroa, jolloin konserneissa ei ole ollut tarvetta keskittää veroja osinkoa jakaviin yhtiöihin. Vielä monimutkaisemmaksi ongelman tekee Nordean osakkeenomistajien kannalta se, että suomalainen tytäryhtiö Nordea Pankki Suomi Oyj on jakanut osinkoa Nordea Bank AB:lle nimenomaan Suomessa verotetuista voittovaroistaan. Kun Nordea Bank AB sitten jakaa näitä osinkoja takaisin suomalaisille osakkeenomistajille, muodostuu

verotus räikeällä tavalla kaksinkertaiseksi, ellei Suomeen maksettuja veroja lueta suomalaisten osakkeenomistajien hyväksi. Nordean tapauksessa Suomeen maksettu vero jopa riittää yhtiön mukaan kattamaan lakiehdotuksen 3 §:ssä tarkoitetun Suomessa maksuunpannun veron määrän jokaisen osingonmaksuvuoden osalta (2000—2004).

Hallituksen esityksen ratkaisumallia on pidetty Eurooppa-oikeuden kannalta ongelmallisena, sillä sen voidaan nähdä syrjivän ulkomaisesta yhtiöstä osinkoa saaneita osakkeenomistajia. Puhtaasti kotimaisissa konsernirakenteissa tytäryhtiön maksama yhtiövero on hyvitetty osakkaalle, sillä tytäryhtiöiden maksamat verot on otettu huomioon emoyhtiön maksamina veroina tytäryhtiöosinkoihin liittyneen yhtiöveronhyvityksen kautta. Näin emo- ja tytäryhtiön välinen ketjuverotus on tullut poistettua samalla, kun osinko on voitu jakaa täydennysverotta osakkeenomistajille. Lakiehdotuksen mukainen sääntely aiheuttaa riskin siitä, että asia nousee uudelleen käsittelyyn oikaisuvaatimusten kautta. Palautettavaa yhtiöveroa ei tämän vuoksi pidä määritellä tavalla, joka estää yhtiöveron myöntämisen tilanteessa, jossa se myönnettäisiin puhtaasti suomalaisen konsernin osakkeenomistajalle. Kuvatussa tilanteessa ulkomainen konserni olisi selkeästi syrjityssä asemassa suomalaisen konserniin nähden.

Verovuoden veron laskeminen on konsernitalanteissa teknisesti hankalaa. Kuitenkin Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen asiaa koskevassa ratkaisussa C-319/02 todetaan, että maksetun veron määrittämisessä mahdollisesti ilmenevät vaikeudet eivät voi missään tapauksessa olla peruste pääomien liikkuvuuden rajoittamiselle. Jotta erityyppiset konsernirakenteet olisivat yhdenvertaisessa asemassa keskenään, tulisi lakiesityksen 4 §:ä muuttaa siten, että osinkoa jakavan yhtiön verovuoden verona otettaisiin huomioon myös sen Euroopan talousalueella sijaitsevan tytäryhtiön asuinvaltioonsa maksamat

verot. Tällä perusteella valtiovarainvaliokunnan mietinnön mukaiseen 4 §:ään on lisättävä uusi 3 momentti, jossa otetaan huomioon erilaiset konsernirakenteet verovuoden veron määrittämisessä. Konsernisuhde määriteltäisiin uudessa 3 momentissa suppeasti huomioiden vain konserniavustuslain 3 §:ssä tarkoitettut omistussuhteet. Tällöin varmistettaisiin riittävässä määrin se, että osakkaille hyvitettäisiin vain ETA-alueella todellisuudessa suoritettua yhtiöveroa.

**Ehdotus**

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

*että lakiehdotus hyväksytään muutoin valiokunnan mietinnön mukaisena, paitsi lakiehdotuksen 4 § muutettuna seuraavasti:*

Helsingissä 15 päivänä kesäkuuta 2005

Jyri Häkämies /kok  
Jari Koskinen /kok  
Pekka Kuosmanen /kok

**Vastalauseen muutosehdotus**

## 4 §

*Yhtiöveron hyvityksen määrittäminen*

(1 ja 2 mom. kuten VaVM)

*Verovuoden verona otetaan huomioon myös sellaisen Euroopan talousalueella asuvan yhtiön asuinvaltioonsa tulon perusteella maksama vero, joka on konserniavustuksesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa osinkoa jaka-  
vaan yhtiöön ja joka täyttää yhtiöveron hyvityk-  
sestä annetussa laissa asetetut edellytykset.*  
(Uusi)

(4 ja 5 mom. kuten VaVM:n 3 ja 4 mom.).

Kimmo Sasi /kok  
Olli Nepponen /kok

## VASTALAUSE 2

**Perustelut**

Hallituksen esitys ja valtiovarainvaliokunnan mietintö ulottavat Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritetun veron palautuksen vuosiin 1998—2004 eli ajalle, jolta verotusta voidaan muuttaa muutoksenhakuajan puitteissa. Tämän vaihtoehdon lisäksi olisi kuitenkin otettava vakavasti huomioon näkemys, jonka mukaan lain soveltamisala tulisi rajata vuosiin 2001—2004. Tällöin palautusoikeus alkaisi Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen asiaa koskevien ratkaisun soveltamisvuodesta.

Ratkaisu asiassa C-319/02 Petri Manninen oli merkittävä EY-oikeuden sisällöllinen muutos. Sitä ennen vallitsi suuri yksimielisyys, että YVH-järjestelmä oli yhdenmukainen EY-oikeuden kanssa; komissio, alan johtavat tutkijat sekä useat jäsenmaat pitivät tilannetta ongelmattomana. Tuomioistuimen ratkaisu muutti vallinnutta oikeustilaa, mikä puoltaa kantaa, että ennen tätä ajankohtaa suoritetuista osingoista maksettuja veroja ei tule palauttaa. Osinkojen saajien näkökulmasta tätä ajankohtaa edeltävistä osingoista maksetut palautukset olisivat ylimääräisiä ja odottamattomia. Sijoituksia tehtäessä vallitseva oikeustila oli kaikkien tiedossa, mikä vaikutti myös osakkeiden arvostukseen. Tilanne muuttui vasta tuomioistuimen ratkaisun myötä.

Myöskään yhteiskunnan yleinen etu ja verotulojen yllättävän menetyksen minimoiminen eivät ole merkityksettömiä näkökohtia tilanteessa, jossa on useita perusteltuja ratkaisuvaihtoehtoja.

EY-tuomioistuimen verotusratkaisut ovat 2000-luvulla olleet merkittävyydeltään toista luokkaa kuin aikaisemmin. Käytännössä EU:ssa verotuksen harmonisointi etenee tällä hetkellä EY-tuomioistuimen ratkaisujen pohjalta. Myös ratkaisujen fiskaalinen merkitys jäsenvaltioille on aivan toista luokkaa kuin aikaisemmin. Verotusta koskevista päätöksistä tuomioistuimen linjana on ollut, että erilaisia mahdollisia oikeutamisperusteita, kuten taloudelliset seuraukset

jäsenvaltioille, ei ole otettu huomioon. Tässä tilanteessa olisi oltava erityisen varovainen sen suhteen, miten pitkälle taannehtivasti tuomioistuimen päätöksiä kansallisesti sovelletaan. Todellinen ratkaisu olisi se, että jäsenvaltiot voisivat edetä verotuksen harmonisoinnissa sellaisilla poliittisilla päätöksillä, joissa huolehdittaisiin veropohjan säilymisestä ja sovitettaisiin yhteen järkevällä tavalla eri intressiryhmien edut. Toisaalta veropäätöksissä vaadittava yksimielisyys on pitkälle estänyt tämän. Toisaalta tuomioistuimen verotusta koskevilla 2000-luvun ratkaisuilla on yksiselitteisesti se vaikutus, että ei voida väittää, että verotus olisi enää kansallisessa päätäntävallassa.

**Ehdotus**

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

*että lakiesitys hyväksytään valiokunnan mietinnön mukaisena paitsi 2, 3, 4 ja 10 § muutettuina seuraavasti:*

**Vastalauseen muutosehdotukset**

## 2 §

*Lain soveltamisala*

Lakia sovelletaan yhtiöveron hyvityksestä annetussa laissa (1232/1988) tarkoitetun osingonsaajan Euroopan talousalueella asuneelta yhtiöveron hyvityksestä annetun lain edellytykset täyttävältä yhtiöltä verovuosina 2001—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.

(2 ja 3 mom. kuten VaVM)

## 3 §

*Palautettava vero*

Osingonsaajalle palautetaan 2 §:ssä tarkoitettun osinkotulon perusteella verovuosina 2001—2004 Suomessa maksuunpannusta verosta (*maksuunpantu vero*) määrä, joka ylittää osingonsaajan kunakin verovuonna saamasta osingosta ja tuloksi luettavan yhtiöveron hyvityksensä lasketun veron (*laskennallinen vero*) määrän.

Maksuunpantuna verona pidetään määrää, joka vastaa (*poist.*) 29 prosenttia verovuosina 2001—2004 toimitetuissa verotuksissa tuloksi luetun osingon määrästä vähennettynä samasta tulosta vieraassa valtiossa suoritetun, verotuksessa verovuonna hyvitetyin veron määrällä.

Laskennallisena verona pidetään määrää, joka vastaa (*poist.*) 29 prosenttia verovuosina 2001—2004 saadun osingon ja tuloksi luettavan yhtiöveron hyvityksen yhteismäärästä vähennettynä osingonsaajan hyväksi luettavan 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 suoritettua veroa vähennetään enintään samasta valtiosta saadusta osinkotulosta laskettua laskennallista veroa vastaava määrä.

## 4 §

*Yhtiöveron hyvityksen määrittäminen*

(1 mom. kuten VaVM)

Yhtiövero lasketaan siten, että verovuoden verona otetaan huomioon enintään (*poist.*) 29/71

verovuosilta 2001—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 käyttämättömän 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 2000 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 (*poist.*) 29/71 verovuosilta 2001—2004 jaettavaksi päätetyn osingon kokonaismäärästä.

## 10 §

*Palautuksen hakeminen*

Luonnollinen henkilö ja kotimainen kuolinpesä, jolle ei ole palautettu veroa 9 §:n mukaisesti, voi hakea saatuihin osinkoihin kohdistuvan veron palauttamista. (*Poist.*) Verovuosina 2001—2004 saatuihin osinkoihin kohdistuvan veron palauttamista voi hakea viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

(2—4 mom. kuten VaVM)

Helsingissä 15 päivänä kesäkuuta 2005

Anni Sinnemäki /vihr  
Kari Uotila /vas  
Mikko Kuoppa /vas