

## HE 95/2014 vp

### Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

#### ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annettua lakia siten, että lähdeveron palautukselle maksettaisiin palautuskorkoa. Palautuskorkoon sovellettaisiin verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä palautettavasta yhteisökorosta sekä ennakonpalautukselle maksettavasta palautuskorosta.

Lakia ehdotetaan selvyuden vuoksi muutettavaksi myös siten, että ennakonpidätystä koskevia ennakoperintälain säännöksiä sovellettaisiin myös lähdeveron laiminlyönnistä johtuviin korkoseuraamuksiin.

Lisäksi lakiin lisättäisiin säännös, jonka mukaan säännöksiä peritystä lähdeverosta sovellettaisiin myös ennakonpidätyksenä ilmoitettuun ja tilitettyyn suoritukseen, joka olisi tullut ilmoittaa ja tilittää lähdeverona.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2015 alusta. Lähdeveron palautukselle maksettavaa korkoa koskevaa säännöstä ehdotetaan sovellettavaksi taannehtivasti jo vuodelta 2014 palautettaviin lähdeveron palautuksiin.

#### PERUSTELUT

##### 1 Nykytila

###### 1.1 Lähdeveron palautuksille maksettava korko

Rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978), jäljempänä *lähdeverolaki*, 11 §:n 2 momentin mukaan verovelvollinen voi saattaa kysymyksen Verohallinnon ratkaistavaksi, jos verovelvollinen katsoo, että lähdeveroa on peritty enemmän kuin kansainvälinen sopimus edellyttää tai että veron periminen muutoin on ollut virheellinen eikä veron perimiseen velvollinen ole perintää oikaissut. Jos Verohallinto havaitsee lähdeveroa perityn liikaa, sen on määrättävä liikaa peritty määrä maksettavaksi takaisin verovelvolliselle. Oikaisuvaatimus tulee tehdä viimeistään veron perimistä lähinnä seuraavien viiden kalenterivuoden aikana.

Lähdeveron palautuksille ei pääsääntöisesti makseta palautuskorkoa. Tästä poikkeuksen muodostaa lähdeverolain 3 f §, jonka mukaan

lain 3 b §:ssä tarkoitettu, eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden välisiin korko- ja rojalTIMaksuihin sovellettavaa yhteistä verotusjärjestelmää koskevan direktiivin (2003/49/EY, *korko- ja rojalTidirektiivi*) soveltamisalaan kuuluvasta suorituksesta peritty lähdevero tai lopullinen vero on palautettava vuoden kuluessa sen jälkeen, kun hakemus ja asiaa koskevat kohtuudella vaadittavissa olevat vahvistustiedot on saatu. Lainkohdan mukaan, mikäli veroa ei ole palautettu tämän ajan kuluessa, saajayhtiöllä tai kiinteällä toimipaikalla on oikeus saada palautettulle verolle verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 40 §:ssä tarkoitetun yhteisökoron suuruista korkoa.

Korkein hallinto-oikeus on 25 päivänä syyskuuta 2013 antanut vuosikirjapäätöksen KHO:2013:148, jonka mukaan rajoitetusti verovelvolliselle palautettavaksi määrätylle lähdeveron korolle on maksettava yhteisöveron korkoa vastaava palautuskorkoa. Päätöksessä on kyse tilanteesta, jossa ruotsalainen säätiö oli vaatinut palautettavaksi vuosi-

na 1999—2007 suomalaiselta osakeyhtiöltä saamista osinkotuloista pidätettyjä lähdeveroja. Suomen ja Ruotsin toimivaltaiset veroviranomaiset olivat Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen (142/1997) 10 artiklan 7 kappaaleen mukaisessa menettelyssä sopineet, että säätiö on vapautettu suomalaisten yhtiöiden maksamista osingoista Suomessa suoritettavista veroista 1 tammikuuta 1999 ja sen jälkeen. Säätiölle palautettiin vuosina 2002—2007 pidätetyt lähdeverot. Vuosilta 1999—2001 maksettuja lähdeveroja ei palautettu, koska palauttamista koskevaa vaatimusta ei oltu tehty määräajassa.

Korkein hallinto-oikeus viittasi ratkaisussa Euroopan Unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen, jäljempänä *SEUT-sopimus*, 63 artiklaan, jonka mukaan kiellettyjä ovat pääomia ja maksuja koskevan luvun määräysten mukaisesti kaikki rajoitukset, jotka koskevat pääomanliikkeitä jäsenvaltioiden välillä tai EU-valtioiden ja EU:n ulkopuolisten valtioiden välillä. Tuomioistuin totesi, että unionioikeuteen sisältyvä pääomien vapaata liikkuvuutta koskeva perusvapaus merkitsee muun muassa sitä, että Suomesta osinkotuloa saava rajoitetusti verovelvollista osingonsaajaa ei saa verottaa ankarammin kuin vastaavassa asemassa olevaa Suomessa yleisesti verovelvollista osingonsaajaa. Pääoman tuoton osalta yleisesti ja rajoitetusti verovelvollista voidaan objektiivisesti pitää samassa asemassa olevina. Edelleen korkein hallinto-oikeus totesi, että säätiö on ruotsalainen yleishyödyllinen yhteisö, joka on ollut vapaa osingosta suoritettavasta verosta Ruotsissa. Vastaava suomalainen yhteisö olisi ollut vapaa osingosta suoritettavasta verosta Suomessa, jos osinkotuloa ei lueta suomalaisen vastaavan yhteisön elinkeinotoiminnan tulolähteeseen. Asiassa ei ole ilmennyt, että säätiön Suomesta saamat osinkotulot olisivat olleet elinkeinotoiminnan tuloja. Kun otetaan huomioon pääomien vapaan liikkuvuuden periaate, säätiön Suomesta saamista osinkotuloista ei olisi tullut pidättää lähdeveroa. Toimivaltainen viranomaisena oli palauttanut vuosina 2002—2007 pidätetyt lähdeverot, mutta ei maksanut niille korkoa. Lähdeverolaissa ei ole säädetty, että palautettavalle lähdeverolle makse-

taan korkoa. Jos suomalainen yleishyödyllinen yhteisö olisi tehnyt verotuksestaan oikaisuvaatimuksen ja jos oikaisuvaatimus olisi hyväksytty, palautettavalle verolle laskettaisiin yhteisökorkoa verotusmenettelystä annetun lain 77 §:n 2 momentin mukaisesti. Korkeimman hallinto-oikeuden mukaan vastavuusperiaatteen mukaisesti ruotsalaiselle säätiölle palautettavia lähdeveroja koskevat säännöt eivät voi olla kotimaiselle yleishyödylliselle yhteisölle palautettavaa tuloveroa koskevia säännöksiä epäedullisempia. Tämän vuoksi korkeimman hallinto-oikeuden mukaan säätiölle palautetuille vuosien 2002—2007 lähdeveroilta on määrättävä verotusmenettelystä annetun lain 40 §:n 2 momentissa ja 77 §:n 2 momentissa tarkoitettu yhteisökorko. Korkein hallinto-oikeus määräsi koron määräämistä ja palauttamista varten asian palautettavaksi Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi.

## 1.2 Lähdeveron maksuunpanoille perittävä korko

Lähdeverolain 8 §:n mukaan ennakonpidäystä koskevia ennakkoperintälain (1118/1996) säännöksiä ja lain nojalla annettuja säännöksiä tai määräyksiä noudatetaan soveltuvin osin asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimiseen velvollista, veron perimistä koskevaa menettelyä, perimis- ja tilitysvelvollisuuden laiminlyömisestä johtuvia seuraamuksia, lähdeveron maksamista ja valvontaa, suorituksen maksajan ilmoittamisvelvollisuutta sekä veron perimisvelvollisen liikaa maksaman lähdeveron vähentämistä.

Verotililakia (604/2009) sovelletaan lähdeverolain 2 luvussa säädettyyn lähdeveroon. Maksuunpantaessa laiminlyöntitilanteissa lähdeveroa verotilimenettelyssä maksuunpanoille on verotuskäytännössä määrätty verotililain 32 §:ssä tarkoitettua viivästyskorkoa.

## 1.3 Lähdeverolain mukaan verotettava tulosta tehty ennakonpidätys

Lähdeverolain 18 §:n mukaan, jos lähdevero on peritty tulosta, joka tulisi verottaa

muun kuin lähdeverolain nojalla, perittyyn määrään sovelletaan, mitä pidätetystä ennakosta on säädetty. Lähdeverolain 11 §:n 1 momentin mukaan, jos lähdevero on jäänyt perimättä, mutta tulosta on pidätetty ennakkoperintälaissa tarkoitettua ennakkoa, veron perimiseen velvollisen suoritettavaksi 8 §:n mukaan määrätystä veron määrästä on vähennettävä pidätetyn ennakon määrä.

Maksuhetkellä palkan- tai muun suorituksen maksajalla ei välttämättä ole tietoa palkansaajan tai muun suorituksen saajan verotuksesta, eli onko tätä pidettävä yleisesti verovelvollisena vai rajoitetusti verovelvollisena. Tällöin suorituksen maksaja saattaa tiilittää ja ilmoittaa maksun Verohallinnolle ennakonpidätyksenä niissäkin tilanteissa, joissa maksun saaja on rajoitetusti verovelvollinen ja tuloon olisi tullut soveltaa lähdeveroa koskevia säännöksiä. Muiden kuin laiminlyöntitilanteiden osalta lähdeverolaissa ei ole säännöksiä sen varalta, että lähdeverolain nojalla verotettavasta tulosta olisi pidätetty ennakonpidätys.

## **2 Eurooppaoikeus ja Euroopan Unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö**

### **2.1 Palautuskoron maksuvelvollisuutta koskeva EU-tuomioistuimen ratkaisukäytäntö**

Euroopan Unionin tuomioistuimen ratkaisussa yhdistetyissä asioissa C-397/98 ja C-410/98 Metallgesellschaft Ltd ym. tuomioistuimien totesi, että olosuhteissa, joissa yhteisön oikeuden rikkominen ei johdu itse veron maksamisesta, vaan siitä, että vero vaaditaan maksettavaksi ennakolta, korkojen määrääminen merkitsee perusteettomasti perityn suorituksen takaisin maksamista ja on välttämätöntä perustamissopimuksen 52 artiklassa taatun yhdenvertaisen kohtelun palauttamiseksi. Tuomioistuimien tulkitsi perustamissopimuksen 52 artiklaa siten, että verovelvolliselle annettiin oikeus korkoon, joka on juosut tytäryhtiön maksamalle yhtiöveroennakolle sinä aikana, joka on kulunut yhtiöveroennakon maksamisen ja sen päivän välillä, jolloin perusyhtiövero erääntyy maksettavak-

si, ja että tätä summaa voidaan vaatia palautuskanteen yhteydessä.

Ratkaisussa C-446/04 Test Claimants in the FII Group Litigation sekä C-591/10 Littlewoods Retail Ltd ym. tuomioistuimien viittasi edellä mainittuun ratkaisuun asioissa C-397/98 ja C-410/98 ja totesi jäsenvaltion kannettua veroja yhteisön oikeuden vastaisesti, yksityisillä on oikeus palautukseen sekä aiheettomasti peritystä verosta että tälle jäsenvaltiolle maksetuista tai sen pidättämistä rahamääristä, jotka ovat suorassa yhteydessä tähän veroon. Tähän kuuluvat myös kustannukset, jotka aiheutuvat siitä, että rahamäärät eivät olleet käytettävissä sen vuoksi, että vero vaadittiin maksettavaksi enneaikaisesti.

Unionin tuomioistuimien on todennut muun muassa asiassa C-147/01, Weber's Wine World, että koska yhteisö ei ole antanut säännöksiä perusteettomasti kannettujen kansallisten verojen palauttamisesta, kunkin jäsenvaltion asiana on sisäisessä oikeusjärjestyksessään antaa tällaisiin palautusvaatimuksiin sovellettavat menettelysäännöt, kuitenkin siten, että nämä säännöt eivät saa olla epäedullisempia kuin ne, joilla säännellään jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia samanlaisia tilanteita. Tätä tuomioistuimien kutsuu vastaavuusperiaatteeksi. Lisäksi tuomioistuimien totesi, ettei mainituilla säännöillä saa tehdä yhteisön oikeusjärjestyksellä annettujen oikeuksien käyttämistä käytännössä mahdollottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi. Tätä tuomioistuimien kutsuu tehokkuusperiaatteeksi.

Asiassa C-390/96 Lease Plan Luxembourg tuomioistuimien totesi, että ratkaisussa syrjiviksi katsotut säännökset ovat perustamissopimuksen 59 artiklan vastaisia siltä osin kuin niiden mukaan kyseisen jäsenvaltion alueelle sijoitautumattomille verovelvollisille maksetaan korkoa vasta siitä lukien, kun tältä valtiolta on sitä vaadittu, ja tämä korko on alempi kuin kyseisen valtion alueelle sijoittautuneille verovelvollisille palautusten suorittamiselle säädetyn määräajan päättymisestä lukien viran puolesta maksettava korko.

EU-tuomioistuimien ei ole ratkaisukäytännössään ottanut kantaa menettelysääntöihin sen osalta, kuinka perusteettomasti kannetut kansalliset verot tulisi palauttaa. Tällaisia säännöksiä ei sisälly unionilainsäädäntöön muutoinkaan. Tästä johtuen kunkin jäsenvaltion

asiana on sisäisessä oikeusjärjestyksessään määrittää toimivaltaiset tuomioistuimet ja antaa menettelysäännöt sellaisia oikeussuojakeinoja varten, joilla pyritään turvaamaan yhteisön oikeuteen perustuvat yksityisten oikeudet. Tähän kuuluu sen määrittäminen, mitä tyyppiä ovat ne kanteet, joita henkilöt, joiden oikeuksia on loukattu, ovat nostaneet kansallisissa tuomioistuimissa. Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tällaiset säännöt eivät kuitenkaan saa olla epäedullisempia kuin ne, joilla säännellään jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia samanlaisia tilanteita. Kansallisten tuomioistuinten on taattava, että yksityisillä on käytettävissään tehokas oikeussuojakeino, jonka avulla niiden on mahdollista saada palautus perusteettomasti kannetusta verosta ja tämän jäsenvaltion pidättämistä ja sille maksetuista rahamääristä, jotka ovat suorassa yhteydessä tähän veroon.

## 2.2 Pääomien ja maksujen vapaa liikkuvuus

SEUT-sopimuksen pääomien vapaata liikkuvuutta koskeva 63 artikla merkitsee verotuksen osalta sitä, että EU-valtioiden verotus ei saa rajoittaa pääomien tai maksujen vapaata liikkumista EU-valtioiden välillä eikä EU-valtioiden ja EU:n ulkopuolisten valtioiden välillä. Vaikka pääomien vapaata liikkumista koskeva SEUT-sopimuksen 63 artikla sallii verotuksen, joka kohtelee eri tavalla verovelvollisia, jotka eivät ole samassa asemassa asuinvaltion tai pääoman sijoitusvaltion suhteen, kohtelu ei kuitenkaan saa merkitä mielivaltaista syrjintää tai pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoitusta. On katsottu, ettei 63 artiklalla käytännössä ole juurikaan lisäarvoa suhteessa mihin tahansa perusvapauksiin sovellettavaan niin sanottuun rule of reason -oppiin. Sen mukaan epäsuorasti syrjivä tai perusvapauksia rajoittava sääntely voi olla oikeutettua, mikäli sillä pyritään EU-sopimuksen mukaiseen sallittuun tavoitteeseen, jota voidaan perustella yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä.

Sen sijaan vapaata sijoittautumisoikeutta koskevaa artiklaa 43 ei sovelleta suhteessa kolmansiin maihin. Muun muassa tapaukses-

sa C-157/05 Holböck vahvistettiin se, että suhteessa kolmansiin valtioihin sovellettavaksi voi tulla ainoastaan pääomien vapaata liikkumista koskeva 63 artikla. EU-tuomioistuin on todennut muun muassa tapauksissa C-102/05 A ja B ja C-492/04 Lasertec, että pääomien vapaata liikkuvuutta koskevaa artiklaa ei kuitenkaan sovelleta tilanteissa, jos kansallisessa lainsäädännössä on kyse lähinnä sijoittautumisoikeuden rajoittamisesta suhteessa EU:n ulkopuolisiin valtioihin. Muun muassa tapauksissa C-102/05 A ja B, C-31/11 Marianne Scheunemann ja C-492/04 Lasertec EU-tuomioistuin totesi, että pääomien vapaaseen liikkuvuuteen suhteessa EU:n ulkopuolisiin valtioihin ei näissä tilanteissa voitu vedota, vaikka se merkitsisi sitä, että vapaan sijoittautumisoikeuden soveltumattomuudesta kolmansiin valtioihin johtuen sovellettavaksi ei tullut kumpikaan näistä perusvapauksista.

Tässä yhteydessä on kuitenkin eroteltava tilanteet, joissa on kyse niin kutsutuista suorasijoituksista ja portfolio-sijoituksista. Lähtökohtaisesti suorasijoitukset kuuluvat 43 artiklan tarkoittaman vapaan sijoittautumisoikeuden piiriin. Portfolio-sijoituksia arvioidaan lähtökohtaisesti pääomien vapaan liikkuvuuden näkökulmasta, toisin sanoen kolmansissa maissa asuvan, portfolio-osingonsaajan osalta syrjivä verotus on sallittu ainoastaan, jos tällainen kohtelu ei merkitse mielivaltaista syrjintää tai pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoitusta. Jos kansallinen säännös soveltuu kuitenkin yhtäläillä sekä suorasijoituksiin, että portfolio-sijoituksiin, EU-tuomioistuin on todennut muun muassa tapauksissa C-35/11 Test Claimants in the FII Group Litigation II ja C-282/12 Itelcar, että pääomien vapaan liikkuvuuden takaava artikla voi soveltua siitä huolimatta, että kyseessä on suorasijoitus.

## 3 Ehdotetut muutokset

### 3.1 Lähdeveron palautuksille maksettava korko

Jos yhteisölle ja yhteisetuudelle määrätty vero on sen suoritukseksi luettavia ennakoita pienempi, verotusmenettelystä annetun lain 40 §:n 2 momentin mukaan palautettavalle

erotukselle lasketaan yhteisökorko (*palautettava yhteisökorko*). Palautettava yhteisökorko on määrältään korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko vähennettynä kahdella prosenttiyksiköllä, kuitenkin vähintään 0,5 prosenttia. Verotusmenettelystä annetun lain 41 §:n mukaan yhteisökorko lasketaan veroilmoituksen viimeistä antopäivää seuraavasta päivästä jäännösveron ensimmäiseen eräpäivään tai ennakonpalautuksen palautuskuukautta edeltävän kuukauden loppuun.

Verotusmenettelystä annetun lain 43 §:ssä säädetään muulle kuin yhteisöille palautettavalle ennakonpalautukselle maksettavasta korosta (*palautuskorko*). Lainkohdan 2 momentin mukaan palautuskorko on kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko vähennettynä kahdella prosenttiyksiköllä, kuitenkin vähintään 0,5 prosenttia. Lain 44 §:n 1 momentin mukaan palautuskorko ennakonpalautuksille lasketaan verovuotta seuraavan vuoden helmikuun 1 päivästä ennakonpalautuksen palautuskuukautta edeltävän kuukauden loppuun.

Esityksessä ehdotetaan lähdeverolain 11 §:ään lisättäväksi uusi 4 momentti. Momentin mukaan lähdeveron palautukselle maksettaisiin palautuskorkoa, johon sovellettaisiin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 40—46 sekä 77 §:ssä säädetään palautettavasta yhteisökorosta ja palautuskorosta. Korko laskettaisiin yhteisöjen osalta verotusmenettelystä annetun lain 41 §:ää vastaavasti yhteisön veroilmoituksen viimeistä antopäivää tai päivää, jolloin yhteisön olisi yleisesti verovelvollisena tullut antaa veroilmoitus, seuraavasta päivästä palautuspäivään. Luonnollisten henkilöiden osalta korko laskettaisiin verotusmenettelystä annetun lain 44 §:ää vastaavasti verovuotta seuraavan vuoden helmikuun 1 päivästä palautuspäivään. Säännöstä ehdotetaan sovellettavaksi taannehtivasti vuodelta 2014 palautettaviin lähdeveron palautuksiin. Vaikka EU-oikeus ei edellyttäisi kaikissa tilanteissa lähdeveron palauttamista korollisena, muun muassa hallinnollisista syistä, palautusmenettelyn yksinkertaisuudesta sekä myös verosopimukseen sisältyvän syrjimättömyyden periaatteesta johtuen on tarkoituksenmukaista muuttaa lainsäädäntö

sellaiseksi, että veron palautus tehdään kaikissa tilanteissa korollisena.

Lähdeverolain 3 f §:ssä säädetään korko- ja rojaltidirektiivin tarkoittaman edunsaajan oikeudesta saada korko- tai rojaltilsuorituksesta pidätetylle lähdeverolle palautuskorkoa direktiivin 1 artiklan 16 kohdan mukaisesti. Kysymyksessä on siten direktiivistä johtuva erityissäännös. Pykälän soveltamistilanteiden osalta ehdotetaan, että korkokauden alkaminen alkaisi joko veroilmoituksen viimeistä antopäivää seuraavasta päivästä tai päivästä, jolloin olisi kulunut vuosi lähdeverolain 3 f §:n tarkoittaman lähdeverohakemuksen ja vahvistustietojen saannista, riippuen kumpi näistä on ensimmäinen.

### 3.2 Lähdeveron maksuunpanoille perittävä korko

Lähdeverolain 8 §:ää ehdotetaan selvytyden vuoksi muutettavaksi siten, että pantaessa lähdeveroa maksuun suoritukselle tulisi periä verotilimenettelyssä vastaavat korko- ja muut viivästysseuraamukset kuin ennakoperintälaissa säädetyille ennakonpidätyksen maksuunpanolle.

### 3.3 Lähdeverolain mukaan verotettavasta tulosta tehty ennakonpidätys

Lähdeverolain 18 §:ään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jonka mukaan ennakonpidätykseen sovellettaisiin lähdeveroa koskevia säännöksiä, jos ennakonpidätys on pidätetty lähdeveroa koskevien säännösten mukaan verotettavasta tulosta. Näin ollen palkanmaksajan tai muun suoritusvelvollisen Verohallinnolle ennakonpidätyksenä tilittämiä ja ilmoittamia suorituksia kohdeltaisiin näissä tilanteissa lähdeverona. Muutoksen myötä näille suorituksille maksettaisiin myös palautuskorkoa, mikäli näiden suoritusten osalta lähdeverolain 11 §:n 2 momentissa tarkoitettut lähdeveron palauttamisen edellytykset täyttyvät.

Lähdeverolain 11 §:n 1 momentin mukaan, jos lähdevero on jäänyt perimättä, mutta tulosta on pidätetty ennakoperintälaissa tarkoitettua ennakkoa, veron perimiseen velvollisen suoritettavaksi 8 §:n mukaan määrätystä veron määrästä on vähennettävä pidätetyn

ennakon määrä. Ehdotetun 18 §:n 2 momentin muutoksen myötä edellä tarkoitettu ennakonpidätyksenä ilmoitettu suoritus luettaisiin hyväksi lähdeverona. Mainittu 11 §:n 1 momentin säännös olisi kuitenkin edelleen tarpeellinen, jotta suorituksen maksajalle voitaisiin määrätä seuraamukset perityn ennakonpidätyksen ja perimättä jääneen lähdeveron erotuksesta.

## 4 Esityksen vaikutukset

### 4.1 Taloudelliset vaikutukset

Lähdeveron palautushakemuksista merkittävin ryhmä on osingoista perittyjen lähdeverojen palautushakemukset. Vuonna 2010 maksettiin lähdeveron palautuksia 40,1 miljoonaa euroa, josta 38,3 miljoonaa oli yhteisöille maksettua ja loput 1,8 miljoonaa euroa luonnollisille henkilöille maksettua lähdeveron palautuksia osingoista. Vuonna 2011 lähdeveron palautuksia osingoista maksettiin 23,2 miljoonaa euroa, joista 22,2 miljoonaa maksettiin yhteisöille ja noin 1 miljoonaa luonnollisille henkilöille. Vuonna 2012 palautuksia maksettiin 68,3 miljoonaa euroa, josta 66,4 miljoonaa yhteisöille ja 1,9 miljoonaa luonnollisille henkilöille. Vuonna 2013 lähdeveron palautuksia osingoista maksettiin 48 miljoonaa, josta yhteisöille maksettiin 47 miljoonaa euroa ja luonnollisille henkilöille noin 1 miljoonaa.

Verohallinnon tietojärjestelmistä ei ole saatavilla tietoa, jonka avulla voitaisiin määrittää tarkka koronlaskentakausi palautetuille lähdeveroille kertyville koroille. Verohallinnosta saatujen tietojen mukaan osingoista maksettua lähdeveroa haetaan takaisin keskimäärin kolmen vuoden kuluttua maksuhetkestä. Palautettavan yhteisökoron ja palautuskoron korkokanta on ollut 0,5 prosenttia vuodesta 2010. Edellisten tietojen perusteella voidaan arvioida, että vuonna 2010 osingoista maksettujen lähdeveron palautusten korkovaikutus olisi ollut noin 600 000 euroa. Vuoden 2011 osalta osinkojen lähdeverojen palautusten korkovaikutukset voidaan arvioida noin 348 000 euroksi. Vuoden 2012 osalta vastaava arvio olisi noin 1 miljoonaa euroa ja vuoden 2013 osalta noin 720 000 euroa. Koivavasti voidaan todeta, että nykyisellä kor-

kotasolla muutoksesta aiheutuvien taloudellisten vaikutusten vuosittainen määrä voidaan arvioida olevan joistakin sadoista tuhansista noin miljoonaan euroon.

Työkorvauksista on vuonna 2011 palautettu lähdeveroa noin 278 000 euroa ja vuonna 2012 noin 175 000 euroa. Palkoista on palautettu lähdeveroa vuonna 2011 noin 258 000 euroa ja vuonna 2012 noin 450 000 euroa. Koroista maksettua lähdeveroa on palautettu vuonna 2011 alle 10 000 euroa ja vuonna 2012 alle 30 000 euroa. Verohallinnosta saatujen tietojen mukaan näistä suorituksista lähdeverojen palautusta haetaan keskimäärin noin 6 kuukauden kuluessa maksupäivästä. Näiden suoritusten osalta korkovaikutusten ei arvioida olevan merkittäviä.

### 4.2 Hallinnolliset vaikutukset

Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen 2013:148 perusteella Verohallinto on alkanut maksaa palautettaville lähdeveroille palautuskorkoa. Näin ollen tarpeelliset tietojärjestelmämuutokset Verohallinnon tietojärjestelmiin on tehty. Sinänsä muutoksella ei arvioida olevan merkittäviä hallinnollista työtä lisääviä vaikutuksia, sillä oikeus korkoon ratkaistaisiin samalla kuin Verohallinto käsittelee lähdeveron palautushakemuksia nykyisten resurssiensa puitteissa.

## 5 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esityksestä on pyydetty lausunto Verohallinnolta, Ahvenanmaan maakuntahallitukselta, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry:ltä, Keskuskauppakamarilta, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry:ltä, Suomen Veroasiantuntijat ry:ltä, Toimihenkilökeskusjärjestö STTK ry:ltä, sekä Veronmaksajain Keskusliitto ry:ltä. Lausunnon antoivat Verohallinto, Ahvenanmaan maakuntahallitus sekä Suomen Veroasiantuntijat ry.

## 6 Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan vuoden 2015 alusta. Lähdeveron palautukselle maksettavaa korkoa koskevaa säännöstä ehdote-

taan sovellettavaksi taannehtivasti jo vuodelta 2014 palautettaviin lähdeveron palautuksiin.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

## Laki

### rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 8 §, sellaisena kuin se on laeissa 1120/1996 ja 563/2004, sekä  
*lisätään* 11 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1120/1996, 611/2009 ja 510/2010, uusi 4 momentti ja 18 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

#### 8 §

Ennakonpidätystä koskevia ennakkoerintälain ja sen nojalla annettuja säännöksiä tai määräyksiä noudatetaan asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimiseen velvollista, veron perimistä koskevaa menettelyä, perimistä ja tilitysvelvollisuuden laiminlyömisestä johtuvia korko- ja muita seuraamuksia, lähdeveron maksamista ja valvontaa, suorituksen maksajan ilmoittamisvelvollisuutta sekä veron perimisvelvollisen liikaa maksaman lähdeveron vähentämistä.

#### 11 §

Edellä 2 momentissa tarkoitettulle takaisin maksettavalle lähdeverolle (*lähdeveron palautus*) maksetaan korkoa. Korkoon sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 40—46 ja 77 §:n säännöksiä palautettavasta yhteisökorosta sekä palautuskorosta. Edellä

3 f §:ssä tarkoitetun palautuksen osalta korko on maksettava veroilmoituksen viimeistä antopäivää seuraavasta päivästä tai päivästä, jolloin on kulunut vuosi 3 f §:ssä tarkoitetun lähdeverohakemuksen ja vahvistustietojen saannista, riippuen siitä, kumpi näistä päivämääristä on ensimmäinen.

#### 18 §

Jos ennakonpidätys on pidätetty tulosta, josta tulonsaajaa tulee verottaa lähdeveroa koskevien säännösten mukaan, ennakonpidätykseen sovelletaan perittyä lähdeveroa koskevia säännöksiä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain 11 §:n 4 momenttia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2014 palautettaviin lähdeveroihin.

Helsingissä 10 päivänä heinäkuuta 2014

**Pääministeri**

**ALEXANDER STUBB**

Opetus- ja viestintäministeri *Krista Kiuru*



*Liite  
Rinnakkaisteksti*

## Laki

### rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 8 §, sellaisena kuin se on laeissa 1120/1996 ja 563/2004, sekä  
*lisätään* 11 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1120/1996, 611/2009 ja 510/2010, uusi 4 momentti ja 18 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

#### 8 §

Ennakonpidätystä koskevia ennakkoperintälain *säännöksiä* ja lain nojalla annettuja säännöksiä tai määräyksiä noudatetaan *soveltuvin osin* asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimiseen velvollista, veron perimistä koskevaa menettelyä, perimis- ja tilitysvollisuuden laiminlyömisestä johtuvia seuraamuksia, lähdeveron maksamista ja valvontaa, suorituksen maksajan ilmoittamisvelvollisuutta sekä veron perimisvelvollisen liikaa maksaman lähdeveron vähentämistä.

#### 8 §

Ennakonpidätystä koskevia ennakkoperintälain ja sen nojalla annettuja säännöksiä tai määräyksiä noudatetaan asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimiseen velvollista, veron perimistä koskevaa menettelyä, perimis- ja tilitysvollisuuden laiminlyömisestä johtuvia *korko- ja muita* seuraamuksia, lähdeveron maksamista ja valvontaa, suorituksen maksajan ilmoittamisvelvollisuutta sekä veron perimisvelvollisen liikaa maksaman lähdeveron vähentämistä.

#### 11 §

#### 11 §

*Edellä 2 momentissa tarkoitettulle takaisin maksettavalle lähdeverolle (lähdeveron palautus) maksetaan korkoa. Korkoon sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 40—46 ja 77 §:n säännöksiä palautettavasta yhteisökorosta sekä palautuskorosta. Edellä 3 f §:ssä tarkoitettua palautuksen osalta korko on maksettava veroilmoituksen viimeistä antopäivää seuraavasta päivästä tai päivästä, jolloin on kulunut vuosi 3 f §:ssä tarkoitettua lähdeverohakemuksen ja vahvistustietojen saannista, riippuen siitä, kumpi näistä päivämääristä on ensimmäinen.*

#### 18 §

#### 18 §

*Jos ennakonpidätys on pidätetty tulosta, josta tulonsaajaa tulee verottaa lähdeveroa koskevien säännösten mukaan, ennakonpidätykseen sovelletaan perittyä lähdeveroa kos-*

*kevia säännöksiä.* \_\_\_\_\_

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .*

*Lain 11 §:n 4 momenttia sovelletaan en-  
simmäisen kerran vuodelta 2014 palautetta-  
viin lähdeveroihin.* \_\_\_\_\_