

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 lain säännökset osingosta perittävästä lähdeverosta vastaisivat Euroopan yhteisöjen oikeutta ja Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntöä.

Esityksen mukaan suomalaisen yhteisön rajoitetusti verovelvolliselle yhteisölle maksettava osingosta ei olisi suoritettava Suomessa lähdeveroa, jos vastaavien kotimaisten yhteisöjen välillä maksettu osinko olisi verovapaa. Lisäksi yhteisön kotipaikan pitäisi olla Euroopan talousalueella ja osingonsaajan kotivaltioon olisi sovellettava jäsenvaltioiden keskinäisestä avusta välittömien verojen ja vakuutusmaksuista perittävien verojen alalla annettua neuvoston direktiiviä tai Euroopan talousalueella muuta sopimusta virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa. Osingonsaajan olisi myös selvitettävä, että lähdeveroa ei tosiasiaassa voida hyvittää osingonsaajan kotivaltiossa.

Euroopan talousalueella olevalle yhteisölle maksettava osingosta olisi tietyin edellytyksin perittävä 19,5 prosentin lähdevero, jos osinkoa jakavan kotimaisen yhtiön osakkeet ovat osingonsaajan sijoitusomaisuutta tai jos

osinkoa jakava kotimainen yhteisö on julkisesti noteerattu yhtiö ja osingonsaaja on muu kuin julkisesti noteerattu yhtiö, joka ei omista välittömästi vähintään kymmentä prosenttia osinkoa jakavan yhtiön osakepääomasta.

Suomessa rajoitetusti verovelvollisten luonnollisten henkilöiden saamien osinkojen verotusta muutettaisiin siten, että verovelvollisen niin valitessa osinko verotettaisiin tiettyin edellytyksin verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä.

Lisäksi esityksen mukaan lähdeveroa ei olisi suoritettava Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvalle eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetussa neuvoston direktiivissä tarkoitettulle yhtiölle maksettavasta osingosta, jos yhtiö omistaa vähintään kymmenen prosenttia osinkoa jakavan yhtiön pääomasta.

Esitys liittyy valtion vuoden 2009 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2009, ja sitä sovellettaisiin 1 päivänä tammikuuta 2009 tai sen jälkeen maksettavaan osinkoon.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
SISÄLLYS.....	2
PERUSTELUT.....	3
1 Nykytila.....	3
1.1 Lainsäädäntö ja käytäntö.....	3
1.2 Euroopan yhteisön lainsäädäntö.....	4
1.3 Kansainvälinen vertailu.....	6
1.4 Nykytilan arviointi.....	7
2 Ehdotetut muutokset.....	8
3 Esityksen vaikutukset.....	11
4 Asian valmistelu.....	11
5 Riippuvuus muista esityksistä.....	11
6 Voimaantulo.....	12
LAKIEHDOTUS.....	13
rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta.....	13
LIITE.....	16
RINNAKKAISTEKSTI.....	16
rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta.....	16

PERUSTELUT

1 Nykytila

1.1 Lainsäädäntö ja käytäntö

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 6 a §:n 1 momentin mukaan yhteisön saama osinko ei ole veronalaista tuloa. Samassa lainkohdassa on kuitenkin säädetty, että sijoitusomaisuuteen kuuluvista osakkeista saatu osinko, muulta kuin kotimaiselta yhteisöltä tai eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetussa neuvoston direktiivissä 90/435/ETY, jäljempänä emo- ja tytäryhtiödirektiivi, mainitulta välittömästi alle kymmenen prosenttia omistetulta yhteisöltä taikka julkisesti noteeratulta yhtiöltä saadusta osingosta 75 prosenttia on tiettyjen edellytysten täytyessä veronalaista tuloa. Osinko on elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n 2 momentin mukaan kokonaisuudessaan veronalaista tuloa, jos se on saatu yhteisöltä, jonka asuinvaltion kanssa Suomella ei ole kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevaa sopimusta. Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n 1 momentin säännöksiä osinkotulon verotuksesta sovelletaan myös muun muassa osuuskunnan osuuspääomalle maksettavaan korkoon.

Yhteisönä pidetään tuloverolain (1535/1992) 3 §:n mukaan esimerkiksi osakeyhtiötä, osuuskuntaa, säästöpankkia, keskinäistä vakuutusyhtiötä sekä lainkohdassa tarkoitettuihin yhteisöihin verrattavaa muuta oikeushenkilöä. Yhteisönä pidetään tuloverolain mukaan siis myös ulkomaista suomalaista yhteisöä vastaavaa yhteisöä.

Tuloverolain 33 d §:n 4 momentin mukaan osakeyhtiön, osuuskunnan, säästöpankin ja keskinäisen vakuutusyhtiön saama osinko on veronalaista tuloa elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n mukaisesti silloin, kun näiden yhteisöjen tuloa verotetaan tuloverolain mukaan. Muun yhteisön tuloverolain mukaan verotettava osinko on kokonaan veronalaista tuloa.

Voimassa olevat elinkeinotulon verottamisesta annetun lain ja tuloverolain säännökset tarkoittavat, että kotimaisen yhteisön toiselta

kotimaiselta yhteisöltä saama osinko on usein verovapaata tuloa.

Tuloverolain 33 a §:n mukaan yleisesti verovelvollisen julkisesti noteeratusta yhtiöstä saamasta osingosta 70 prosenttia on pääomatuloa ja 30 prosenttia verovapaata tuloa. Tuloverolain 33 b §:n mukaan yleisesti verovelvollisen muusta kuin julkisesti noteeratusta yhtiöstä saama osinko on verovapaata siltä osin kuin se vastaa osakkeiden matemaattiselle arvolle laskettua yhdeksän prosentin vuotuista tuottoa. Verovapaa osingon määrä on enintään 90 000 euroa. Arvioitaessa 90 000 euron verovapaata määrää verovelvollisen verovuoden aikana kaikista muista kuin julkisesti noteeratusta yhtiöistä saamat osingot lasketaan yhteen. Siltä osin kuin osinko ylittää 90 000 euron määrän, mutta ei yhdeksän prosentin vuotuista tuottoa, osingosta on veronalaista pääomatuloa 70 prosenttia ja verovapaata 30 prosenttia. Pääomatulo-osingon ylittävistä määrätistä 70 prosenttia on veronalaista ansiotuloa ja 30 prosenttia verovapaata tuloa.

Tuloverolain 9 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan henkilö, joka ei ole verovuonna asunut Suomessa sekä ulkomainen yhteisö ovat Suomessa rajoitetusti verovelvollisia. Henkilö on Suomessa asuva, kun hänellä on täällä varsinainen asunto tai koti tai hän jatkuvasti oleskelee täällä yli kuuden kuukauden ajan. Vakiintuneessa verotus- ja oikeuskäytännössä on lähdetty siitä, että ulkomainen yhteisö on tuloverolaissa tarkoitettu yhteisö, jos se on verrattavissa tuloverolaissa mainittuun suomalaiseen yhteisömuotoon. Kotimaisena Suomessa yleisesti verovelvollisena yhteisönä on pidetty Suomen lainsäädännön mukaan perustettua tai täällä rekisteröityä yhteisöä. Rajoitetusti verovelvolliset maksavat Suomen veroa vain täältä tuloverolain mukaan saamastaan tulosta. Suomesta saatuna tulona pidetään tuloverolain 10 §:n mukaan muun muassa suomalaiselta osakeyhtiöltä saatua osinkoa. Suomen tekemissä kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevissa sopimuksissa on määräyksiä, jotka estävät Suomea käyttämästä sisäisen lainsäädännön mukaista verotusoikeutta täältä saatuun tuloon.

Rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978), jäljempänä lähdeverolaki, 3 §:n mukaan rajoitetusti verovelvolliselle henkilölle ja yhteisölle maksetusta osingosta on suoritettava lähdevero. Osingon lähdevero on 28 prosenttia. Rajoitetusti verovelvolliselle luonnolliselle henkilölle koko osinko on lähdeveron alaista eikä verotuksessa sovelleta tuloverolain 33 a §:n ja 33 b §:n säännöksiä osingon verovapaudesta.

Osingosta ei ole suoritettava lähdeveroa, jos se maksetaan emo- ja tytäryhtiödirektiivissä tarkoitetulle yhtiölle, joka omistaa välittömästi vähintään 15 prosenttia osingon maksavan yhtiön pääomasta. Muutoin Euroopan talousalueen valtiossa asuvalle yhteisölle tai muussa kuin Euroopan talousalueen valtiossa eli niin sanotussa kolmannessa valtiossa asuvalle yhteisölle maksetusta osingosta on voimassa olevan lainsäädännön mukaan suoritettava lähdevero, mikäli Suomi ei ole solminut yhteisön asuinvaltion kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevaa sopimusta, jossa lähdeveron määrää olisi alennettu tai se olisi poistettu. Portfoliosijoitusten lähdevero vaihtelee Suomen solmimissa verosopimuksissa 0—20 prosenttiin ja on yleisimmän 15 prosenttia. Lisäksi hallintarekisteröidylle osakkaalle maksetun osingon lähdevero on lähdeverolain 10 b §:n mukaisen edellytysten täytyessä 15 prosenttia.

1.2 Euroopan yhteisön lainsäädäntö

Yhteisölainsäädäntö ja oikeuskäytäntö

EY:n perustamissopimuksen perusvapauksista lähinnä 43 ja 48 artiklojen sijoittautumisvapaus ja 56—60 artiklojen pääoman vapaa liikkuvuus ovat Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen käytännössä vaikuttaneet osinkotulojen verotukseen lähdevaltiossa. Sijoittautumisvapautta voidaan soveltaa vain luonnollisiin henkilöihin ja yhteisöihin, joilla on perustamissopimuksessa tarkoitettu kotipaikka Euroopan talousalueen valtiossa. Pääoman vapaata liikkuvuutta voidaan soveltaa myös Euroopan talousalueen ulkopuolisiin eli niin sanottuihin kolmansiiin valtioihin.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuin on yleensä soveltanut sijoittautumisvapautta en-

sisijaisena silloin, kun se on katsonut, että esimerkiksi toisessa jäsenvaltiossa olevalla yhteisöllä on määräysvalta toisessa jäsenvaltiossa olevaan yhteisöön. Kun sijoittautumisvapautta on pidetty ensisijaisena, asiaa ei ole tutkittu EY:n perustamissopimuksen muiden perusvapauksien kannalta. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen antamassa tuomiossa asiassa C-157/05, Holböck, Holböck, Sveitsistä Itävaltaan maksetun osingon verotusta tarkasteltiin Itävallassa pääoman vapaan liikkuvuuden näkökulmasta, vaikka Itävallassa asuva luonnollinen henkilö omisti kaksi kolmasosaa sveitsiläisen yhtiön osakepääomasta. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimessa pääoman vapaata liikkuvuutta on sovellettu silloinkin, kun jäsenvaltiossa olevalla henkilöllä on määräysvalta, jos kansallinen säännös kuuluu erityisesti pääoman vapaan liikkuvuuden piiriin eikä verotusta ole kansallisesti eritelty omistusosuuksien mukaan. Osinkojen verotuksen on katsottu kuuluvan erityisesti pääoman vapaan liikkuvuuden piiriin.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen käytännössä yleisesti ja rajoitetusti verovelvollisen erilainen verotus on tietyissä tilanteissa sallittu. Euroopan yhteisöjen tuomioistuin on tuomioissaan katsonut, että EY:n perustamissopimuksen vastaista syrjintää on, kun samanlaisia tilanteita kohdellaan eri tavalla tai erilaisia tilanteita kohdellaan samalla tavalla. Rajoitetusti ja yleisesti verovelvollisen erilaiseen verotukseen vaikuttaa arvio tilanteiden samanlaisuudesta. Rajoitetusti ja yleisesti verovelvollisten ei katsota aina olevan samanlaisessa tilanteessa, jolloin verotuskin voi olla erilainen. Rajoitetusti ja yleisesti verovelvollisen erilainen verotus on syrjivää, jos tilanteiden välillä ei ole objektiivista eroa, jolla erilainen verotus voitaisiin perustella. Syrjivää verotusta ei sallita, jos syrjintää ei voida perustella oikeuttamisperusteella.

Rajoitetusti ja yleisesti verovelvollisten yhteisöjen saamien osinkotulojen erilaista verotusta käsiteltiin Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomiossa asiassa C-170/05, Denkavit. Asiassa yleisesti ja rajoitetusti verovelvollisten osingonsaajien katsottiin olevan samanlaisessa asemassa. Kyseessä oli EY:n perustamissopimuksen sijoittautumisvapautta sääntelevien 43 ja 48 artiklojen vastainen syrjintä, koska Ranskassa asuvalle yhteisölle

jaetuista osingoista ei peritty veroa, kun rajoitetusti verovelvolliselle Alankomaissa asuvalle yhteisölle maksetuista osingoista perittiin lähdevero. Tuomio koski aikaa ennen emo- ja tytäryhtiödirektiivin voimaantuloa. Tuomiossa katsottiin, että rajoitetusti verovelvollisen yhteisön verotus oli epäedullisempaa kuin yleisesti verovelvollisen yhteisön verotus. Lähdeveron syrjivää vaikutusta ei poistettu Ranskan ja Alankomaiden välisellä kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta tehdyllä sopimuksella, koska osinko oli Alankomaissa verovapaa eikä Ranskassa perittyä lähdeveroa voitu tosiasiallisesti hyvittää Alankomaissa. Asiassa C-379/05, Amurta, oli kyse Alankomaissa perittävästä lähdeverosta, kun hollantilainen yhtiö maksoi osinkoa Portugalissa asuvalle Amurta SGPS yhtiölle. Amurta SGPS omisti 14 prosenttia hollantilaisen yhtiön osakkeista. Tuomioistuimien tarkasteli Alankomaiden kansallisten säännösten perustamissopimuksen mukaisuutta vain pääoman vapaata liikkuvuutta sääntelevien 56 ja 57 artiklojen perusteella. Alankomaiden kansallisen säännöksen katsottiin olevan ristiriidassa pääoman vapaan liikkuvuuden kanssa ja tarkoittavan yleisesti ja rajoitetusti verovelvollisten erilaista kohtelua samanlaisessa tilanteessa. Alankomaiden ja Portugalin välisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta tehdyn sopimuksen mukaan Alankomaissa suoritettu lähdevero olisi voitu hyvittää Portugalissa. Osinko oli kuitenkin Portugalin sisäisten säännösten mukaan verovapaa, joten veronhyvitystä ei myönnetty. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimien katsoi, että Alankomaiden kansalliselle lainsäädännölle ei ollut oikeuttamisperustetta.

Keskusverolautakunnan ennakkoratkaisussa KVL 27/2008 katsottiin, että suomalaisen julkisesti noteeraamattoman yhtiön ruotsalaiselle yhtiölle jakamasta osingosta ei voitu periä Pohjoismaisen verosopimuksen mukaista 15 prosentin lähdeveroa, vaikka ruotsalainen yhtiö omisti noin yhdeksän prosenttia osinkoa jakavan yhtiön osakekannasta. Lähdeveron perinnän katsottiin olevan vastoin EY:n perustamissopimuksen pääoman vapaan liikkuvuuden määräyksiä, kun otettiin huomioon, että ruotsalainen yhtiö ei voinut saada lähdeveron hyvitystä Ruotsissa. Ratkaisussa

katsottiin, että Suomesta osinkotuloa saavaa rajoitetusti verovelvollista osingonsaajaa ei saa verottaa ankarammin kuin vastaavassa tilanteessa olevaa Suomessa yleisesti verovelvollista osingonsaajaa.

Korkein hallinto-oikeus on katsonut päätöksessään KHO 2008:23, että Isossa-Britanniassa asuvalle Suomessa rajoitetusti verovelvolliselle ulkomaiselle luonnolliselle henkilölle maksetusta tuloverolain säännösten mukaan verovapaasta pääomatulo-osingosta ei voitu periä Suomessa lähdeveroa, siltä osin kuin osinko ei ylittänyt tuloverolain 33 b §:ssä määritettyä yhdeksän prosentin vuotuista tuottoa ja samalla 90 000 euron pääomatulon verovapaata enimmäismäärää. Päätöksen mukaan lähdevero on nykyisen lain tilanteessa 28 prosenttia siltä osin kuin osinko ei ylitä yhdeksää prosenttia osakkeen matemaattisesta arvosta, mutta ylittää 90 000 euroa. Vero määrätään tällöin osingon 70 prosentin osuudesta ja 30 prosenttia osingon tästä osasta on verovapaata tuloa. Veronalaisesta osingon ansiotulo-osasta eli ansiotulo-osingon 70 prosentin osuudesta lähdevero on 28 prosenttia. Isossa-Britanniassa asuvan osakkeenomistajan muut tulot olivat ennakkoratkaisuhakemuksen tietojen mukaan vähäiset. Suomen lähdeverolain säännöksiä pidettiin korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä muun muassa EY:n perustamissopimuksen pääoman vapaan liikkuvuuden säännöksen vastaisina.

Emo- ja tytäryhtiödirektiivin vähimmäisomistusosuuden muutos

Emo- ja tytäryhtiödirektiivissä mainitulle yhtiölle maksetusta osingosta ei ole suoritettava lähdeveroa, jos osingonsaajana oleva yhtiö omistaa välittömästi vähintään direktiivissä määrätyn prosenttiosuuden osingon maksavan yhtiön pääomasta. Lähdeverolaissa prosenttiosuus on 15 prosenttia. Neuvoston direktiivillä 2003/123/EY vähimmäisomistusosuus on muutettu kymmeneksi prosentiksi 1 päivästä tammikuuta 2009 alkaen, mikä edellyttää lain muutosta.

1.3 Kansainvälinen vertailu

Iso-Britannia

Isossa-Britanniassa yleisesti verovelvollisten yhteisöjen väliset osingot ovat verovapaita. Isossa-Britanniassa ei peritä osingoista lähdeveroa riippumatta siitä, maksetaanko osinko yleisesti tai rajoitetusti verovelvolliselle yhtiölle tai luonnolliselle henkilölle. Paikallisen yhteisön yleisesti tai rajoitetusti verovelvolliselle yhteisölle tai luonnolliselle henkilölle maksamia osinkoja verotetaan samalla tavalla. Isossa-Britanniassa ei erotella verotuksessa luonnollisille henkilöille maksettujen listattujen ja listaamattomien yhtiöiden jakamia osinkoja, vaan kaikkia osinkotuloja verotetaan samalla tavalla. Lähdeveron perintään ei vaikuta se, mikä on osingonsaajan asuinvaltio.

Isossa-Britanniassa ei suunnitella muutoksia rajoitetusti verovelvollisille maksettujen osinkojen verotukseen.

Norja

Norjassa yleisesti verovelvollisten yhteisöjen väliset osingot ovat yleensä verovapaita. EU- ja ETA-valtioissa asuville yhteisöille maksetut osingot ovat verovapaita eli niitä verotetaan samalla tavalla kuin yleisesti verovelvollisten yhteisöjen saamia osinkoja. Verovapaus edellyttää, että yhteisö on aidosti sijoittautunut EU- tai ETA-valtioon ja harjoittaa siellä aitoa taloudellista toimintaa. EU- tai ETA-valtioiden ulkopuolella asuville yhteisöille maksetuista osingosta peritään 25 prosentin lähdevero, jos verosopimuksessa ei ole muita määräyksiä.

Yleisesti verovelvolliselle luonnolliselle henkilölle maksettu osinko on veronalaista tuloa pääoman riskittömän tuoton ylittävältä osalta. Vero on 28 prosenttia. Verotusta ei ole Norjassa porrastettu kuten Suomessa muista kuin julkisesti noteeratuista yhtiöistä saatujen osinkotulojen osalta. Rajoitetusti verovelvollisten luonnollisten henkilöiden saamien osinkojen lähdevero on 25 prosenttia. EU- tai ETA-valtiossa asuva luonnollinen henkilö saa vähentää pääoman riskittömän tuoton, mutta kolmannessa valtiossa asuva ei saa tätä vähennystä.

Norjassa osinkotulojen verotuksessa on siis eroja rajoitetusti verovelvollisen asuinvaltion perusteella. EU- ja ETA-valtiossa asuvia yhteisöjä ja luonnollisia henkilöitä verotetaan vähintään samalla tavalla kuin yleisesti verovelvollista osingonsaajaa. Norjan lainsäädäntö on tältä osin samankaltainen kuin lähdeverolakiin Suomessa ehdotettu osinkotulojen lähdeverotuksen muutos.

Norjassa ei ole suunnitteilla muutoksia osinkojen lähdeverotukseen.

Ruotsi

Ruotsissa kotimaisten yhteisöjen väliset osingot ovat verovapaita, jos omistusosuus on vähintään kymmenen prosenttia, omistetut osakkeet ovat listaamattoman yhtiön osakkeita tai ne omistetaan liiketoimintaa varten. Ruotsalaisen yhteisön muusta kuin listaamattomasta yhtiöstä saamien alle kymmenen prosentin osakeomistuksista saadun osingon vero on 28 prosenttia, jos osakkeita ei katsota omistetun liiketoimintaa varten.

Ruotsalaisen yhteisön rajoitetusti verovelvolliselle yhteisölle maksamasta osingosta vero on 30 prosenttia. Rajoitetusti verovelvolliselle yhteisölle maksetut osingot ovat kuitenkin verovapaita samoilla edellytyksillä kuin kotimaisten yhteisöjen väliset osingot. Ruotsissa rajoitetusti verovelvolliselle maksettavien osinkojen verotukseen ei yleensä vaikuta osingonsaajana olevan yhteisön tai henkilön kotivaltio muutoin kuin emo- ja tytäryhtiödirektiivin tai verosopimuksen osalta.

Yleisesti ja rajoitetusti verovelvollisten luonnollisten henkilöiden saamista ruotsalaisten yhteisöjen maksamista osingoista vero on 30 prosenttia, jos verosopimuksessa ei ole muita määräyksiä. Ruotsalaisen harvinyhtiöiden yleisesti verovelvolliselle henkilölle maksama osinko voidaan verottaa myös palkkana.

Ruotsissa ei ole muutettu säännöksiä osinkotulojen verotuksesta Euroopan yhteisön tuomioistuimen päätösten takia eikä siellä suunnitella säännösten muuttamista.

Tanska

Tanskassa on 7 päivänä toukokuuta 2008 muutettu osinkotulojen verosäännöksiä. Tar-

koituksena on ollut muuttaa lainsäädäntö vastaamaan Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen päätöksiä.

Tanskassa kotimaisten yhteisöjen väliset osingot ovat verovapaita, jos osingonsaajayhteisö omistaa vähintään 15 prosenttia ja 1 päivästä tammikuuta 2009 lukien kymmenen prosenttia osinkoa jakavan yhteisön osakepääomasta ja osakkeet on omistettu vähintään yhden vuoden. Muista osingoista 66 prosenttia on veronalaista. Yhteisöverokannan ollessa 25 prosenttia veronalaisten osinkojen efektiivinen verokanta on 16,5 prosenttia. Eläkelaitokset maksavat osingoista veroa 15 prosenttia.

Yleisesti verovelvolliselle luonnolliselle henkilölle maksetusta osingosta peritään osingon määrän mukaan porrastettu 28, 43 tai 45 prosentin vero. Eläkejärjestelmästä saaduista osingoista yleisesti verovelvollinen luonnollinen henkilö maksaa 15 prosenttia veroa.

Rajoitetusti verovelvolliselle yhteisölle ja luonnolliselle henkilölle maksetusta osingosta vero on 25 prosenttia. Rajoitetusti verovelvolliselle yhteisölle maksettu osinko on Tanskassa verovapaa samoilla edellytyksillä kuin tanskalaisten yhteisöjen välinen osinko eli silloin, kun yhteisö omistaa vähintään 15 prosenttia ja 1 päivästä tammikuuta 2009 lukien kymmenen prosenttia tanskalaisen yhtiön osakepääomasta ja omistusaika on vähintään yksi vuosi. Lisäksi Tanskan on luovutettava osinkojen verotuksesta tai alennettava sitä silloin, kun osingon verotukseen voidaan soveltaa emo- ja tytäryhtiödirektiiviä. Tanskassa rajoitetusti verovelvollinen maksaa osingosta 15 prosenttia veroa, kun rajoitetusti verovelvollinen yhteisö tai luonnollinen henkilö omistaa alle kymmenen prosenttia tanskalaisen yhtiön osakepääomasta ja säännöksiä kansainvälisestä tietojen vaihdosta voidaan soveltaa rajoitetusti verovelvollisen asuinvaltioon. Verosopimus voi alentaa rajoitetusti verovelvolliselle maksettavasta osingosta perittävää veroa.

Tanskan ratkaisuun on saattanut vaikuttaa se, että siellä alle kymmenen prosentin omistusosuuksista voidaan periä vero maksettaessa osinko sekä yleisesti että rajoitetusti verovelvolliselle. Tällä on pystytty turvaamaan tietyt verotulot, joten lähdeverosäännösten

alueellinen soveltaminen on kohtalaisen laaja.

1.4 Nykytilan arviointi

Suomen lainsäädännössä olevien osingosta perittävää lähdeveroa koskevien säännösten voidaan katsoa olevan ristiriidassa Euroopan yhteisöjen oikeuden ja Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen käytännön kanssa, koska Suomessa peritään lähdevero tietyissä rajat ylittävissä tilanteissa, vaikka vastaavaa veroa ei peritä samanlaisissa kansallisissa tilanteissa. Tarkasteltaessa muutosvaihtoehtoja voidaan todeta, että edellä kohdassa 1.3 selostettuja, eräiden Euroopan maiden menettelyjä ei voitaisi sellaisenaan soveltaa Suomessa, koska lähdeverotuskäytäntö yleisesti tai muu kansallinen lainsäädäntö poikkeaa Suomen lainsäädännöstä.

Ruotsin säännökset listaamattomien yhtiöiden rajoitetusti verovelvollisille yhteisöille jakamien osinkojen lähdeverovapaudesta ovat osin samanlaiset kuin tässä esityksessä ehdotetut säännökset. Ruotsissa verovapautta ei ole sidottu rajoitetusti verovelvollisen yhteisön kotivaltioon, joten Ruotsin säännöstö saattaa mahdollistaa verotettavan tulon siirron alhaisen verotuksen valtioon. Ruotsin säännöksiä ei ole muutettu Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen päätösten takia, vaan Ruotsissa on alkuaan tehty erilainen ratkaisu ulkomaille jaettujen osinkojen verotuksesta kuin Suomessa, jossa ulkomaille maksetusta osingoista on peritty lähdevero. Ruotsissa yleisesti verovelvollisille luonnollisille henkilöille maksetuista osingoista peritään 30 prosentin vero, ja säännöstä sovelletaan myös rajoitetusti verovelvollisille luonnollisille henkilöille maksettaviin osinkoihin. Suomessa yleisesti verovelvollinen luonnollinen henkilö voi saada osinkotuloja verovapaasti. Osinkotulojen verovapaus rajoittaa Suomen mahdollisuuksia periä lähdeveroa rajoitetusti verovelvollisille maksetuista vastaavista osingoista.

Suomen tilanne eroaa myös Tanskan tilanteesta siten, että Suomessa kotimaisten yhteisöjen kansallisesti maksamien osinkojen verovapautta ei ole pääsääntöisesti sidottu vähimmäisomistusosuuteen tai omistusaikaan ja Suomessa luonnollisten henkilöiden vero-

tuksessa on erityisesti listaamattomien yhteisöjen osingoissa porrastettuja verovapaita osia.

Tanskan säännökset osinkotulojen veronalaisuudesta ovat erilaiset kuin Suomessa silloin, kun osingonsaaja omistaa alle 15 tai vuodesta 2009 lukien kymmenen prosenttia tanskalaisesta yhtiöstä. Suomessa yhteisöjen väliset osingot ovat näissä tilanteissa yleensä verovapaita, kun Tanskassa peritään 16,5 prosentin efektiivinen vero. Tanskan ratkaisu rajoitetusti verovelvollisten osinkojen lähdeverotuksesta ei ole sovellettavissa Suomessa, koska täällä yhteisöjen väliset osingot ovat yleensä omistusosuudesta riippumatta verovapaita. Yhteisöoikeuden lähtökohta on, että rajat ylittäviä osinkoja ei voida verottaa tiukemmin kuin kansallisia osinkoja.

Tanskassa sovellettavat yksityishenkilöiden osinkoverotusperiaatteet edellyttäisivät lisäksi Suomessa tuloverolain osinkoverosäännösten muuttamista, jotta sekä yleisesti että rajoitetusti verovelvollisten osingonsaajat olisivat yhteisöoikeuden edellyttämällä tavalla samanlaisessa asemassa.

2 Ehdotetut muutokset

Lähdeverolakiin ehdotetaan lisättäväksi säännökset ulkomaiselle yhteisölle maksettavien eräiden suoritusten verovapaudesta. Lain 3 §:ään tehtävän lisäyksen johdosta pykälä ehdotetaan muutettavaksi kokonaisuudessaan. Pykälän 1—4 momentti säilyisivät nykyisellään. Lisättävät säännökset sijoitettaisiin 5 momenttiin. Pykälän 7 ja 8 momentti vastaisivat sisällöltään nykyisiä 6 ja 7 momentteja.

Lain 3 §:n 5 momentin mukaan lähdeveroa ei ole suoritettava ulkomaiselle tuloverolain 33 d §:n 4 momentissa ja elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:ssä mainittua yhteisöä vastaavalle rajoitetusti verovelvolliselle yhteisölle maksetusta osingosta. Säännöksiä sovellettaisiin myös elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n 4 momentissa tarkoitettuun osuuskunnan osuuspääomalle, sijoitusosuudelle ja lisäosuudelle maksamaan korkoon, kotimaisen säästöpankin kantarahasto-osuudelle ja lisärahastojoitukselle maksamaan voitto-osuuteen ja

korkoon sekä keskinäisen vakuutusyhtiön ja vakuutusyhdistyksen maksamaan takuupääoman korkoon.

Lähdeverovapauden edellytyksenä olisi, että osinko olisi edellä mainittujen säännösten mukaan verovapaa, jos se olisi maksettu yleisesti verovelvolliselle yhteisölle ja jos rajoitetusti verovelvollisen osingonsaajana olevan yhteisön kotipaikka on Euroopan talousalueella ja Suomen ja osingonsaajan kotivaltion välillä sovelletaan sopimusta virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa. Lisäksi osingonsaajan olisi selvitettävä, että lähdeveroa ei voida tosiasiallisesti kokonaisuudessaan hyvittää osingonsaajan asuinvaltiossa. Osingosta ei perittäisi Suomessa lähdeveroa tämän edellytyksen osalta silloin, jos osakin lähdeverosta jäisi hyvittämättä osingonsaajan asuinvaltiossa. Lähdeverovapaus koskisi vain elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n mukaan kokonaan verovapaita osinkoja. Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n 1 momentin 1 ja 3 kohdissa tarkoitettujen osingon lähdeverotuksesta säädettäisiin ehdotetussa lähdeverolain 7 §:n 3 kohdassa.

Lähdeveron hyvittämisellä osingonsaajan asuinvaltiossa tarkoitetaan Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen käytännön mukaisesti veron hyvittämistä osingonsaajan asuinvaltiossa asuinvaltion ja Suomen välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen perusteella. Lähdevero katsottaisiin hyvitetyn osingonsaajan asuinvaltion verosta tosiasiallisesti, jos se voitaisiin vähentää asuinvaltion verosta joko sinä verovuonna, jona osinko on otettu huomioon asuinvaltiossa verotettavana tulona tai jonain myöhempänä verovuotena. Lähdeveroa ei katsottaisi hyvitetyn tosiasiallisesti silloin, jos osingonsaajana olevan yhteisön tulo on asuinvaltion verotuksessa tappiollinen verovuonna, jonka tulona osinko verotetaan. Tappiutilanteessa tarkastellaan vain lähdeveron hyvittämistä tappiovuotena. Lähdeveron perintään ei Suomessa vaikuta se, voidaanko lähdevero jonain myöhempänä vuotena tappiovuoden jälkeen hyvittää asuinvaltion verosta. Jos lähdeveron hyvittäminen varmistuisi vasta lähdeveron perinnän jälkeen, lähdevero voitaisiin palauttaa osingonsaajalle lähdeverolain 11 §:n 2 momentin mukaan. Selvityksenä sii-

tä, voidaanko lähdevero hyvittää asuinvaltiossa, pidetään asuinvaltion veroviranomaisen antamaa todistusta. Todistus voisi olla esimerkiksi osingonsaajan asuinvaltion veroviranomaisten todistus toimitetusta verotuksesta.

Säännöstä sovelletaan vain yhteisöihin, joiden kotipaikka on Euroopan talousalueella, edellyttäen, että jäsenvaltioiden keskinäisestä avusta välittömien verojen ja vakuutusmaksuista perittävien verojen alalla annettu neuvoston direktiivi (77/799/ETY), jäljempänä virka-apudirektiivi, tai Suomen virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa tekemä sopimus koskee osingonsaajan kotivaltiota. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen päätökset ovat koskeneet tilanteita, joissa sekä osingonmaksajan että osingonsaajan kotivaltio on ollut EY:n jäsenvaltiossa. Pääoman vapaata liikkuvuutta saatetaan tulkita eri tavalla silloin, kun vapautta sovelletaan kolmannesta valtiosta olevaan luonnolliseen henkilöön tai yhteisöön. Erilainen tulkinta voi perustua siihen, että kolmannen valtion tilannetta ei pidetä samanlaisena kuin jäsenvaltioiden välistä tilannetta, perusvapauden rajoittamiselle sallitaan laajempia oikeuttamisperusteita kuin jäsenvaltioiden välisessä tilanteessa tai kansallista lainsäädäntöä voidaan soveltaa EY:n perustamissopimuksen 57 artiklan siirtymäsäännöksen takia. Perusteluna suppealle pääoman vapaan liikkuvuuden soveltamiselle on esitetty muun muassa sitä, että kolmannet valtiot eivät ole osa yhteismarkkinaa.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomiossa asiassa C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, katsottiin, että jäsenvaltioiden väliset rajat ylittävät taloudelliset toimet eivät aina ole verrattavissa taloudellisiin toimiin jäsenvaltioiden ja kolmansien valtioiden välillä. Tuomion mukaan syynä tilanteiden vertailukelvottomuuteen on jäsenvaltioiden välinen oikeudellinen integraatio ja erityisesti virka-apudirektiivi. Direktiivissä on säännöksiä viranomaisten välisestä avunannosta ja tietojenvaihdosta, joiden avulla viranomaiset voivat puuttua veronkiertoon. Euroopan talousalueeseen kuuluvista valtioista Suomella on sopimus virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa Norjan ja Islannin kanssa. Liechtenstein on ainoa Euroo-

pan talousalueen valtioista, joiden kanssa Suomella ei ole sopimusta viranomaisten välisestä tietojenvaihdosta veroasioissa tai johon virka-apudirektiivi ei sovellu. Lähdeverolain ehdotettua säännöstä sovellettaisiin jatkossa Liechtensteiniä lukuun ottamatta kaikkiin Euroopan talousalueen valtioissa asuviin rajoitetusti verovelvollisiin yhteisöihin. Lähdeverovapauden soveltamista Euroopan talousalueella Liechtensteiniä lukuun ottamatta voidaan pitää perusteltuna virka-apudirektiivin soveltamisalueen takia sekä veronkierron välttämiseksi.

Lain 3 §:n 6 momentin mukaan lähdeverovapauden edellytyksenä olisi kymmenen prosentin omistusosuus aikaisemmin säädetyn 15 prosentin sijaan. Ehdotettu muutos vastaa neuvoston direktiiviä 2003/123/EY, jolla vähimmäisomistusosuusvaatimus on muutettu 1 päivästä tammikuuta 2009 kymmeneen prosenttiin.

Lähdeverolain 7 §:n 3 kohdan mukaan 3 §:n 5 momentissa tarkoitettussa valtiossa asuvien rajoitetusti verovelvollisten yhteisöjen saaman osingon lähdevero olisi 19,5 prosenttia. Sitä sovellettaisiin siinä tapauksessa, että kotimaisen yhteisön osakkeet kuuluvat rajoitetusti verovelvollisen osingonsaajan sijoitusomaisuuteen eikä osingonsaajayhteisö ole emo- ja tytäryhtiödirektiivissä tarkoitettu yhtiö, joka omistaa välittömästi vähintään kymmenen prosenttia osinkoa jakavan yhteisön osakepääomasta. Sijoitusomaisuudella tarkoitettaisiin elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 11 §:ssä mainittuja raha-, vakuutus- ja eläkelaitosten varojen sijoittamiseksi hankkimia arvopapereita. Rajoitetusti verovelvollisen omistamien osakkeiden kuulumisen sijoitusomaisuuteen arvioitaisiin samalla tavalla kuin yleisesti verovelvollisen omistamien osakkeiden kuulumisen sijoitusomaisuuteen. Arvio osakkeiden kuulumisesta sijoitusomaisuuteen tehtäisiin Suomen lainsäädännön mukaan. Osingonsaajan olisi esitettävä osakkeiden sijoitusomaisuusluonteisuuden selvittämiseksi tarvittavat seikat osingonmaksajalle tai Verohallinnolle, koska osingonsaajan on yleensäkin osoitettava lähdeverolain soveltamisedellytysten täyttyminen.

Lähdeveroprosentti olisi 19,5 prosenttia myös silloin, kun kotimainen osinkoa jakava

yhteisö on julkisesti noteerattu yhtiö ja rajoitetusti verovelvollinen ehdotetussa 3 §:n 5 momentissa tarkoitettu osingonsaajana oleva yhteisö on muu kuin julkisesti noteerattu yhteisö, joka ei omista osinkoa jakavasta yhteisöstä välittömästi vähintään kymmentä prosenttia.

Ehdotettu muutos merkitsisi sitä, että 3 §:n 5 momentissa tarkoitettu rajoitetusti verovelvollinen yhteisö rinnastettaisiin verotuksessa osingonsaajana kotimaiseen yhteisöön. Jos rajoitetusti verovelvollinen yhteisö vapautettaisiin elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa kokonaan lähdeverosta, sillä saatettaisiin kannustaa kotimaisia yhteisöjä siirtämään lainkohdassa mainittujen yhtiöiden omistus rajoitetusti verovelvolliselle yhteisölle osingosta kotimaassa maksettavan veron pienentämiseksi. Tällaista lähdeverolain verovapauden vaikutusta omistusrakenteisiin ei voida pitää toivottavana.

Ehdotettu lähdeveroprosentti perustuu elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n 1 momentin 1 ja 3 kohtiin. Momentin 1 kohdan mukaan kotimaisen yhteisön saamista osingosta 75 prosenttia on veronalaista tuloa ja 25 prosenttia on verovapaata tuloa, jos osinko saadaan sijoitusomaisuudesta eikä osingonjakaja ole emo- ja tytäryhtiödirektiivissä tarkoitettu yhteisö, jonka osakepääomasta osingonsaaja omistaa vähintään kymmenen prosenttia. Lain 6 §:n 1 momentin 3 kohdassa säädetään julkisesti noteeratun yhtiön muulle kuin julkisesti noteeratulle yhtiölle jakaman osingon verotuksesta. Osingosta 75 prosenttia on veronalaista tuloa ja 25 prosenttia verovapaata tuloa, jos osingonsaaja ei omista osinkoa jaettaessa vähintään kymmenen prosenttia osinkoa jakavan yhtiön pääomasta.

Ehdotettu 19,5 prosentin lähdevero vastaa 26 prosentin yhteisöverokannalla laskettua veron määrää osingosta, josta 75 prosenttia on veronalaista tuloa.

Tarkoituksena on, että rajoitetusti verovelvollisen luonnollisen henkilön saaman osingon veronalainen määrä voidaan tiettyjen edellytysten täytyessä määrittää vähintään samalla tavalla kuin yleisesti verovelvollisen luonnollisen henkilön saaman osingon veronalainen määrä on määritelty tuloverolaissa

tai muualla Suomen lainsäädännössä. Tällä turvataan se, että rajoitetusti verovelvollinen maksaisi osingosta veroa enintään yhtä paljon kuin yleisesti verovelvollinen.

Euroopan talousalueen valtiossa asuva rajoitetusti verovelvollinen luonnollinen henkilö voisi ehdotetun 13 §:n 1 momentin 3 kohdan mukaan valita suomalaisen yhteisön maksamien osinkotulojen verotuksessa joko 28 prosentin lähdeveron tai verotusmenettelylain mukaisen verotuksen. Lähdeveroprosentti voi jo nykyisten lähdeverolain 1 ja 10 §:n nojalla olla alempi kuin 28 prosenttia. Verosopimustilanteissa lähdeverotus olisi jatkossakin nykytilanteen mukainen eli verosopimuksen mukainen lähdevero perittäisiin osingon kokonaismäärästä verosopimusmäärien mukaisena, jos osingonsaaja ei valitse verotusmenettelystä annetun lain mukaista verotusta. Lähdeveroa perittäessä ei otettaisi huomioon muualla verolainsäädännössä olevia määräyksiä osingon veronalaisuudesta, vaan lähdevero perittäisiin osingon kokonaismäärästä.

Verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukaista osinkotulojen verotusta sovellettaisiin rajoitetusti verovelvollisiin luonnollisiin henkilöihin, joiden kotipaikka on Euroopan talousalueella. Lisäksi rajoitetusti verovelvollisen luonnollisen henkilön kotivaltioon olisi voitava soveltaa virka-apudirektiiviä tai Euroopan talousalueella muuta Suomen virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa tekemää sopimusta. Kuten rajoitetusti verovelvollisten yhteisöjenkin osalta osinkojen lähdeveron muutosta voitaisiin soveltaa Euroopan talousalueella muissa valtioissa kuin Liechtensteinissä asuviin rajoitetusti verovelvollisiin osingonsaajiin. Luonnollisten henkilöiden verotusmenettelylain mukaisen verotuksen soveltamista Euroopan talousalueella asuviin voidaan pitää perusteltuna muun muassa virka-apudirektiivin takia sekä veronkierron välttämiseksi.

Osinkotulojen verottaminen verotusmenettelylain mukaan edellyttäisi lisäksi, että osingosta perittävää veroa ei voitaisi tosiasiaassa kokonaisuudessaan hyvittää osingonsaajan asuinvaltiossa Suomen ja asuinvaltion välillä kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta tehdyn sopimuksen perusteella. Edellytys olisi sama kuin ehdotetussa 3 §:n 5 momen-

tissa yhteisöjen osalta. Arvioitaessa lähdeveron tosiasiallista hyvittämistä kokonaisuudessaan sovellettaisiin samoja periaatteita kuin rajoitetusti verovelvollisten yhteisöjen saamien osinkojen verotuksessa.

Verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä toimitettavassa verotuksessa rajoitetusti verovelvollisen saamaa osinkotuloa verotettaisiin tuloverolain periaatteiden mukaisesti. Verotusta sovellettaisiin sekä listattujen että listaamattomien yhtiöiden maksamiin osinkoihin. Muusta kuin julkisesti noteeratusta yhtiöstä saadusta osingosta yhdeksän prosentin vuotuista tuottoa vastaava osuus kuitenkin enintään 90 000 euroa olisi verovapaata. Ehdotetun 13 §:n 4 momentin mukaan verovapaata euromäärää tarkasteltaessa otettaisiin huomioon vain rajoitetusti verovelvollisen kotimaisista yhtiöistä verovuonna saamat osingot. Muutoinkin verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä toimitettavassa osinkotulon verotuksessa otettaisiin muualla verolainsäädännössä säädettyjä osinkotulojen verovapaita euromääriä laskettaessa huomioon vain kotimaisista yhtiöistä saatu osinkotulo. Siltä osin kuin osinko ylittää tuloverolain 33 a §:ssä tarkoitetun 90 000 euroa, mutta ei yhdeksän prosentin vuotuista tuottoa, osingon 70 prosentin osuudesta perittäisiin 28 prosentin vero lähdeverolain 15 §:n 1 momentin mukaan. Veronalaisesta ansiotulo-osingosta vero perittäisiin lähdeverolain 15 §:n 2 momentin mukaisesti.

Muista kuin listatuista yhtiöistä saadun osinkotulon verotusmenettelylain mukainen verotus voitaisiin yleensä toteuttaa vasta osingon maksamisen jälkeen, koska osingon pääomatulo-osuuden laskennan pohjana oleva osakkeen matemaattinen arvo lasketaan osingonsaajan verovuotta edeltävän yhtiön taseen perusteella. Matemaattinen arvo vahvistetaan vasta osinkoa jakavan yhteisön verotuksen valmistuessa. Osinko saatetaan osingonjakopäätöksen mukaan maksaa jo ennen osakkeen matemaattisen arvon vahvistamista. Vaatimus verotusmenettelystä annetun lain mukaisesta verotuksesta voitaisiin tehdä niin kauan kuin verotuksen oikaiseminen on mahdollista. Osinkoa maksettaessa lähdevero perittäisiin lähdeverolain tai vero-

sopimuksen määräyksen mukaisena osingon kokonaismäärästä.

3 Esityksen vaikutukset

Esityksessä ehdotetaan sekä osinkojen verovapautta että eräiden yhteisöille maksettujen osinkojen lähdeverotuksen alentamista.

Taloudellisten vaikutusten arviointi on vaikeaa, koska niihin vaikuttavat muun muassa osakkaiden omistusosuuksien suuruus suomalaisessa yhteisössä ja vuosittain jaettavien osinkojen määrä. Verohallinnosta saatujen tietojen mukaan EU- ja EFTA-valtioissa asuville maksetut osingot ovat olleet noin 1 279 miljoonaa euroa verovuonna 2006 ja noin 5 422 miljoonaa euroa vuonna 2007. Vuonna 2006 perityt lähdeverot ovat olleet runsaat 20 miljoonaa euroa ja hieman yli 12 miljoonaa euroa vuonna 2007. Voidaan arvioida, että lainmuutoksen jälkeen vastaavat lähdeverot menetetään.

Lakimuutos vähentää hallinnon työtä. Euroopan yhteisön tuomioistuimen ratkaisujen edellyttämistä muutoksista osinkotulon lähdeverotukseen säädetään jatkossa laissa, joten tilanteiden tulkinnanvaraisuus vähenee nykyiseen verrattuna.

4 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Asiasta on pyydetty Verohallituksen, Konserniverokeskuksen, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry:n, Keskuskauppakamarin, Suomen Veroasiantuntijat ry:n, Finanssialan Keskusliitto ry:n, Suomen Yrittäjät ry:n, Veronmaksajain Keskusliitto ry:n sekä professori Marjaana Helmisen ja professori Seppo Penttilän lausunnot.

5 Riippuvuus muista esityksistä

Esitys liittyy valtion vuoden 2009 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

6 Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2009. Lakia sovellettaisiin osinkoon, joka maksetaan 1 päivänä tammikuuta 2009 tai sen jälkeen.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Laki

rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta 11 päivänä elokuuta 1978 annetun lain (627/1978) 3, 7 ja 13 §, sellaisena kuin ne ovat, 3 § osaksi laeissa 1242/1988, 1550/1995, 1282/2003, 856/2005, 1042/2006 ja 225/2007, 7 § laissa 1226/2006 sekä 13 § mainitussa laissa 856/2005 ja laissa 1143/2007, seuraavasti:

3 §

Lähdevero on suoritettava, jollei muualla toisin säädetä, osingosta, korosta ja rojaltista, palkasta, henkilöstörahaston maksamasta rahasto-osuudesta ja jäsenilleen jakamasta ylijäämästä sekä muusta suorituksesta, josta ennakoperintälain mukaan on toimitettava ennakonpidätys. Lähdevero on suoritettava myös taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan perustuvasta korvauksesta riippumatta siitä, onko korvausta pidettävä palkkana, sekä siitä, maksetaanko se taiteilijalle tai urheilijalle itselleen vai jollekulle toiselle. Lähdevero suoritetaan aina osingon kokonaismäärästä sen estämättä, mitä muualla verolainsäädännössä säädetään osingon veronalaisuudesta.

Osuuspääoman korosta, sijoitusrahaston voitto-osuudesta, tuloverolain 31 §:n 5 momentissa tarkoitettua sijaisosingosta sekä verotusmenettelystä annetun lain 29 §:ssä tarkoitettua peitellystä osingosta ja 31 §:n nojalla lisätyn tulon määräisestä edusta, jonka osakas saa hyväkseen, on vastaavasti voimassa, mitä tässä laissa säädetään osingosta.

Rojaltilla tarkoitetaan korvausta kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden taikka patentin, tavaramerkin, mallin, muotin, piirustuksen, salaisen kaavan tai valmistustavan käyttämisestä tai käyttöoikeudesta taikka teollisia, kaupallisia tai tieteellisiä tekemuksia koskevista tiedoista.

Eläkkeellä tarkoitetaan myös elinkorkoa.

Lähdeveroa ei ole suoritettava osingosta, joka maksetaan Suomessa rajoitetusti verovelvolliselle tuloverolain 33 d §:n 4 momen-

tissa tai elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 6 a §:ssä tarkoitettua yhteisöä vastaavalle yhteisölle, joka olisi verovapaa kyseisten säännösten mukaan, jos osinko maksettaisiin kotimaiselle yhteisölle. Lähdeveroa ei ole suoritettava myöskään yhteisön saamasta osuuskunnan osuuspääomalle, sijoitusosuudelle ja lisäosuudelle maksamasta korosta, kotimaisen säästöpankin kantarahasto-osuudelle ja lisärahasijoitukselle maksamasta voitto-osuudesta ja korosta eikä keskinäisen vakuutusyhtiön ja vakuutusyhdistyksen maksamasta takuupääoman korosta. Verovapauden edellytyksenä on, että yhteisön kotipaikka on Euroopan talousalueella ja jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisien keskinäisestä avusta välittömien verojen ja vakuutusmaksuista perittävien verojen alalla annettu neuvoston direktiivi 77/799/ETY tai jokin sopimus virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa Euroopan talousalueella koskee osingonsaajan kotivaltiota. Lisäksi edellytyksenä on, että lähdeveroa ei osingonsaajan selvityksen mukaan tosiasiallisesti voida kokonaisuudessaan hyvittää osingonsaajan asuinvaltiossa Suomen ja osingonsaajan asuinvaltion välillä kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta tehdyn sopimuksen perusteella.

Lähdeveroa ei ole suoritettava eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY, jäljempänä emo- ja tytäryhtiödirektiivi, 2 artiklassa tarkoitettulle yhtiölle maksettavasta osingosta, jos yhtiö omistaa välittömästi vähintään kymmenen prosenttia osingon maksavan yhtiön pääomasta.

Jos taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan perustuva korvaus maksetaan ulkomaiselle yhteisölle tai henkilölle, joka ei asu Suomessa, verovelvollisena pidetään lähdeveroa perittäessä ainoastaan tätä yhteisöä tai henkilöä.

Lähdeveroa ei ole suoritettava säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta annetun neuvoston direktiivin 2003/48/EY soveltamisalaan kuuluvasta korosta, joka maksetaan Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvalle, direktiivin 2 artiklassa tarkoitettulle tosiasialliselle edunsaajalle.

7 §

Lähdevero tilitetään kokonaisuudessaan valtiolle. Lähdevero on:

1) 35 prosenttia palkasta, henkilöstörahas-ton rahasto-osuudesta ja ylijäämästä sekä luonnollisen henkilön saamasta ennakope-rintälain 25 §:ssä tarkoitettua työkorvauk-sesta ja peittelystä osingosta samoin kuin muusta suorituksesta, jota tuloverolain mu-kaan verotetaan ansiotulona;

2) 28 prosenttia osingosta, korosta ja rojal-tista sekä vakuutus-suorituksesta ja muusta suorituksesta, jota tuloverolain mukaan vero-tetaan pääomatulona;

3) 19,5 prosenttia osingosta, jos osingon-saaja on 3 §:n 5 momentissa tarkoitettu rajoi-tetusti verovelvollinen yhteisö ja

a) osinkoa jakavan yhteisön osakkeet kuu-luvat osingonsaajan sijoitusomaisuuteen eikä osingonsaaja ole emo- ja tytäryhtiödirekti-iivissä tarkoitettu yhtiö, joka omistaa osinkoa jaettaessa välittömästi vähintään kymmenen prosenttia osinkoa maksavan yhteisön osake-pääomasta; tai

b) osinkoa jakava yhteisö on tuloverolain 33 a §:n 2 momentissa tarkoitettu julkisesti noteerattu yhtiö ja osingonsaaja on muu kuin julkisesti noteerattu yhteisö, joka omistaa osinkoa jaettaessa välittömästi alle kymme-nen prosenttia osinkoa jakavan yhteisön osa-kepääomasta.

4) 19 prosenttia puun myyntitulosta;

5) 15 prosenttia 3 §:n 1 momentissa tarkoi-tetusta taiteilijan tai urheilijan toimintaan pe-rustuvasta korvauksesta;

6) 13 prosenttia yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle maksettavasta muusta kuin 5 kohdassa tarkoitettua työkorvauksesta.

13 §

Verotusmenettelystä annetun lain mukai-nessa järjestyksessä verotetaan:

1) muut kuin 3 §:ssä mainitut lähdevero-tuksen piiriin kuluvat tulot;

2) eläke;

3) Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa asuvan rajoitetusti verovelvollisen luonnollisen henkilön vaatimuksesta osinko, jos:

a) jäsenvaltioiden toimivaltaisten viran-omaisten keskinäisestä avusta välittömien ve-rojen ja vakuutusmaksuista perittävien ve-rojen alalla annettu neuvoston direktiivi 77/799/ETY tai jokin sopimus virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa Euroopan talousalueella koskee osingonsaajan kotival-tiota; ja

b) osingosta perittävää lähdeveroa ei tosi-asiassa voida kokonaisuudessaan hyvittää osingonsaajan asuinvaltiossa Suomen ja asuinvaltion välillä kaksinkertaisen verotuk-sen poistamisesta tehdyn sopimuksen perus-teella;

4) Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa asuvan rajoitetusti verovelvollisen vaatimuksesta muikin ansiotulo, jos vero-velvollisen verovuonna Suomesta saama puhdas ansiotulo on vähintään 75 prosenttia hänen Suomesta ja muualta verovuonna yh-teensä saamastaan puhtaasta ansiotulosta;

5) kolmansien maiden kansalaisten erityi-sestä maahanpääsymenettelystä tieteellistä tutkimusta varten annetussa neuvoston direk-tiivissä 2005/71/EY tarkoitettua oleskelulu-van haltijan, joka Suomessa on rajoitetusti verovelvollinen, vaatimuksesta muikin an-siotulo, jos verovelvollisen verovuonna Suo-mesta saama puhdas ansiotulo on vähintään 75 prosenttia hänen Suomesta ja muualta ve-rovuonna yhteensä saamastaan puhtaasta an-siotulosta;

6) elokuvafilmin käyttämisestä tai käyttö-oikeudesta saatu korvaus.

Sovellettaessa 1 momentin 4 ja 5 kohtaa:

1) Suomesta saaduksi tuloksi katsotaan myös tuloverolain 13 §:ssä tarkoitettu tulo;

2) Suomesta saatuna tulona ei oteta huomioon tuloa, jonka verottamisen Suomessa kansainvälinen sopimus estää;

3) tulona ei oteta huomioon osinkoa;

4) muualta saaduksi puhtaaksi ansiotuloksi katsotaan palkka ja eläke sekä sosiaaliturvaan perustuvat suoritukset, jotka ovat verovelvollisen asuinvaltiossa veronalaisia tuloja, vähennettyinä niiden hankkimisesta ja säilyttämisestä aiheutuneilla menoilla.

Vain osan verovuotta rajoitetusti verovelvollisena olleen kaikki verovuoden aikana saamat ansiotulot otetaan huomioon 1 momentin 4 ja 5 kohdassa tarkoitettuja osuuksia laskettaessa.

Sovellettaessa 1 momentin 3 kohtaa vain kotimaisista yhteisöistä saadut osingot otetaan huomioon, kun lasketaan muualla verolainsäädännössä säädettyjä osingon verovapaita euromääriä.

Jos rajoitetusti verovelvollinen on harjoittanut liikettä tai ammattia Suomessa olevasta kiinteästä toimipaikasta, määrätään veromyös 3 §:ssä tarkoitettua tulosta tämän pykälän 1 momentin mukaan, jos tulo on luettava kiinteän toimipaikan tuloksi.

Verovelvollisen on esitettävä asuinvaltiossa veroviranomaisen antama todistus verovirastolle siitä, että 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettua lähdeveroa ei hyvitetä asuinvaltiossa. Verovelvollisen on esitettävä verovirastolle vastaava todistus 2 momentin 4 kohdassa tarkoitetuista tuloista ja niistä tehtävistä vähennyksistä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan osinkoon, joka maksetaan päivänä kuuta 20 tai sen jälkeen.

Helsingissä 15 päivänä syyskuuta 2008

Tasavallan Presidentti

TARJA HALONEN

Valtiovarainministeri *Jyrki Katainen*

Laki

rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta 11 päivänä elokuuta 1978 annetun lain (627/1978) 3, 7 ja 13 §, sellaisena kuin ne ovat, 3 § osaksi laeissa 1242/1988, 1550/1995, 1282/2003, 856/2005, 1042/2006 ja 225/2007, 7 § laissa 1226/2006 sekä 13 § mainitussa laissa 856/2005 ja laissa 1143/2007, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

3 §

Lähdevero on suoritettava, jollei muualla toisin säädetä, osingosta, korosta ja rojaltista, palkasta, henkilöstörahaston maksamasta rahasto-osuudesta ja jäsenilleen jakamasta ylimäärästä sekä muusta suorituksesta, josta ennakoperintälain mukaan on toimitettava ennakonpidätys. Lähdevero on suoritettava myös taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan perustuvasta korvauksesta riippumatta siitä, onko korvausta pidettävä palkkana, sekä siitä, maksetaanko se taiteilijalle tai urheilijalle itselleen vai jollekulle toiselle. Lähdevero suoritetaan aina osingon kokonaismäärästä sen estämättä, mitä muualla verolainsäädännössä säädetään osingon veronalaisuudesta.

Osuuspääoman korosta, sijoitusrahaston voitto-osuudesta, tuloverolain 31 §:n 5 momentissa tarkoitettusta sijaisosingosta sekä verotusmenettelystä annetun lain 29 §:ssä tarkoitettusta peitelystä osingosta ja 31 §:n nojalla lisätyn tulon määräisestä edusta, jonka osakas saa hyväkseen, on vastaavasti voimassa, mitä tässä laissa säädetään osingosta.

Rojaltilla tarkoitetaan korvausta kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden taikka patentin, tavaramerkin, mallin, muotin, piirustuksen, salaisen kaavan tai valmistustavan käyttämisestä tai käyttöoikeudesta taikka teollisia, kaupallisia tai tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista.

Eläkkeellä tarkoitetaan myös elinkorkoa.

Ehdotus

3 §

Lähdevero on suoritettava, jollei muualla toisin säädetä, osingosta, korosta ja rojaltista, palkasta, henkilöstörahaston maksamasta rahasto-osuudesta ja jäsenilleen jakamasta ylimäärästä sekä muusta suorituksesta, josta ennakoperintälain mukaan on toimitettava ennakonpidätys. Lähdevero on suoritettava myös taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan perustuvasta korvauksesta riippumatta siitä, onko korvausta pidettävä palkkana, sekä siitä, maksetaanko se taiteilijalle tai urheilijalle itselleen vai jollekulle toiselle. Lähdevero suoritetaan aina osingon kokonaismäärästä sen estämättä, mitä muualla verolainsäädännössä säädetään osingon veronalaisuudesta.

Osuuspääoman korosta, sijoitusrahaston voitto-osuudesta, tuloverolain 31 §:n 5 momentissa tarkoitettusta sijaisosingosta sekä verotusmenettelystä annetun lain 29 §:ssä tarkoitettusta peitelystä osingosta ja 31 §:n nojalla lisätyn tulon määräisestä edusta, jonka osakas saa hyväkseen, on vastaavasti voimassa, mitä tässä laissa säädetään osingosta.

Rojaltilla tarkoitetaan korvausta kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden taikka patentin, tavaramerkin, mallin, muotin, piirustuksen, salaisen kaavan tai valmistustavan käyttämisestä tai käyttöoikeudesta taikka teollisia, kaupallisia tai tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista.

Eläkkeellä tarkoitetaan myös elinkorkoa.

Lähdeveroa ei ole suoritettava osingosta, joka maksetaan Suomessa rajoitetusti verovelvolliselle tuloverolain 33 d §:n 4 momentissa tai elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 6 a §:ssä tarkoitettua yhteisöä vastaavalle yhteisölle, joka olisi verovapaa kyseisten säännösten mukaan, jos osinko maksettaisiin kotimaiselle yhteisölle. Lähdeveroa ei ole suoritettava myöskään yhteisön saamasta osuuskunnan osuuspääomalle, sijoitusosuudelle ja lisäosuudelle maksamasta korosta, kotimaisen säästöpankin kantarahasto-osuudelle ja lisärahastosijoitukselle maksamasta voitto-osuudesta ja korosta eikä keskinäisen vakuutusyhtiön ja vakuutusyhdistyksen maksamasta takuupääoman korosta. Verovapauden edellytyksenä on, että yhteisön kotipaikka on Euroopan talousalueella ja jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen ja vakuutusmaksuista perittävien verojen alalla annettu neuvoston direktiivi 77/799/ETY tai jokin sopimus virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa Euroopan talousalueella koskee osingonsaajan kotivaltiota. Lisäksi edellytyksenä on, että lähdeveroa ei osingonsaajan selvityksen mukaan tosiasiallisesti voida kokonaisuudessaan hyvittää osingonsaajan asuinvaltiossa Suomen ja osingonsaajan asuinvaltion välillä kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta tehdyn sopimuksen perusteella.

Lähdeveroa ei ole suoritettava eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY 2 artiklassa tarkoitettulle yhtiölle maksettavasta osingosta, jos yhtiö omistaa välittömästi vähintään 15 prosenttia osingon maksavan yhtiön pääomasta.

Jos taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan perustuva korvaus maksetaan ulkomaiselle yhteisölle tai henkilölle, joka ei asu Suomessa, verovelvollisena pidetään lähdeveroa perittäessä ainoastaan tätä yhteisöä tai henkilöä.

Lähdeveroa ei ole suoritettava Euroopan unionin neuvoston säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta antaman direktiivin (2003/48/EY) soveltamisalaan kuuluvasta korosta, joka maksetaan Euroopan unionin jä-

Lähdeveroa ei ole suoritettava eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY, jäljempänä *emo- ja tytäryhtiödirektiivi*, 2 artiklassa tarkoitettulle yhtiölle maksettavasta osingosta, jos yhtiö omistaa välittömästi vähintään *kymmenen* prosenttia osingon maksavan yhtiön pääomasta.

Jos taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan perustuva korvaus maksetaan ulkomaiselle yhteisölle tai henkilölle, joka ei asu Suomessa, verovelvollisena pidetään lähdeveroa perittäessä ainoastaan tätä yhteisöä tai henkilöä.

Lähdeveroa ei ole suoritettava säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta *annetun neuvoston* direktiivin 2003/48/EY soveltamisalaan kuuluvasta korosta, joka maksetaan Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuval-

senvaltiossa asuvalle, direktiivin 2 artiklassa tarkoitettulle tosiasialliselle edunsaajalle.

le, direktiivin 2 artiklassa tarkoitettulle tosiasialliselle edunsaajalle.

7 §

Lähdevero tilitetään kokonaisuudessaan valtiolle. Lähdevero on:

1) 35 prosenttia palkasta, henkilöstörahas-
ton rahasto-osuudesta ja ylijäämästä sekä
luonnollisen henkilön saamasta ennakkope-
rintälain 25 §:ssä tarkoitettusta työkorvauksesta ja peitelystä osingosta samoin kuin muusta suorituksesta, jota tuloverolain mukaan verotetaan ansiotulona;

2) 28 prosenttia osingosta, korosta ja rojal-
tista sekä vakuutus-suorituksesta ja muusta suorituksesta, jota tuloverolain mukaan verotetaan pääomatulona;

3) 19 prosenttia puun myyntitulosta;

4) 15 prosenttia 3 §:n 1 momentissa tarkoi-
tetusta taiteilijan tai urheilijan toimintaan pe-
rustuvasta korvauksesta;

5) 13 prosenttia yhteisölle, yhteisetuudelle
ja yhtymälle maksettavasta muusta kuin
4 kohdassa tarkoitettusta työkorvauksesta.

13 §

Verotusmenettelystä annetun lain mukai-
sessa järjestyksessä verotetaan:

1) muut kuin 3 §:ssä mainitut lähdeverotuk-
sen piiriin kuuluvat tulot;

2) eläke;

7 §

Lähdevero tilitetään kokonaisuudessaan valtiolle. Lähdevero on:

1) 35 prosenttia palkasta, henkilöstörahas-
ton rahasto-osuudesta ja ylijäämästä sekä
luonnollisen henkilön saamasta ennakkope-
rintälain 25 §:ssä tarkoitettusta työkorvauksesta ja peitelystä osingosta samoin kuin muusta suorituksesta, jota tuloverolain mukaan verotetaan ansiotulona;

2) 28 prosenttia osingosta, korosta ja rojal-
tista sekä vakuutus-suorituksesta ja muusta suorituksesta, jota tuloverolain mukaan verotetaan pääomatulona;

3) 19,5 prosenttia osingosta, jos osingon-
saaja on 3 §:n 5 momentissa tarkoitettu ra-
joitetusti verovelvollinen yhteisö ja

a) osinkoa jakavan yhteisön osakkeet kuu-
luvut osingonsaajan sijoitusomaisuuteen eikä
osingonsaaja ole emo- ja tytäryhtiödirektiivissä tarkoitettu yhtiö, joka omistaa osinkoa jaettaessa välittömästi vähintään kymmenen prosenttia osinkoa maksavan yhteisön osakepääomasta; tai

b) osinkoa jakava yhteisö on tuloverolain
33 a §:n 2 momentissa tarkoitettu julkisesti
noteerattu yhtiö ja osingonsaaja on muu kuin
julkisesti noteerattu yhteisö, joka omistaa
osinkoa jaettaessa välittömästi alle kymme-
nen prosenttia osinkoa jakavan yhteisön osa-
kepääomasta.

4) 19 prosenttia puun myyntitulosta;

5) 15 prosenttia 3 §:n 1 momentissa tarkoi-
tetusta taiteilijan tai urheilijan toimintaan pe-
rustuvasta korvauksesta;

6) 13 prosenttia yhteisölle, yhteisetuudelle
ja yhtymälle maksettavasta muusta kuin
5 kohdassa tarkoitettusta työkorvauksesta.

13 §

Verotusmenettelystä annetun lain mukai-
sessa järjestyksessä verotetaan:

1) muut kuin 3 §:ssä mainitut lähdevero-
tuksen piiriin kuuluvat tulot;

2) eläke;

3) Euroopan talousalueeseen kuuluvassa
valtiossa asuvan rajoitetusti verovelvollisen

3) Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa asuvan rajoitetusti verovelvollisen vaatimuksesta muikin ansiotulo, jos verovelvollisen verovuonna Suomesta saama puhdas ansiotulo on vähintään 75 prosenttia hänen Suomesta ja muualta verovuonna yhteensä saamastaan puhtaasta ansiotulosta;

4) kolmansien maiden kansalaisten erityisestä maahanpääsymenettelystä tieteellistä tutkimusta varten annetussa neuvoston direktiivissä 2005/71/EY tarkoitetun oleskeluluvan haltijan, joka Suomessa on rajoitetusti verovelvollinen, vaatimuksesta muikin ansiotulo, jos verovelvollisen verovuonna Suomesta saama puhdas ansiotulo on vähintään 75 prosenttia hänen Suomesta ja muualta verovuonna yhteensä saamastaan puhtaasta ansiotulosta;

5) elokuvafilmin käyttämisestä tai käyttöoikeudesta saatu korvaus.

Sovellettaessa 1 momentin 3 ja 4 kohtaa:

1) Suomesta saaduksi tuloksi katsotaan myös tuloverolain 13 §:ssä tarkoitettu tulo;

2) Suomesta saatuna tulona ei oteta huomioon tuloa, jonka verottamisen Suomessa kansainvälinen sopimus estää;

3) tulona ei oteta huomioon osinkoa;

4) muualta saaduksi puhtaaksi ansiotuloksi katsotaan palkka ja eläke sekä sosiaaliturvaan perustuvat suoritukset, jotka ovat verovelvollisen asuinvaltiossa veronalaisia tuloja, vähennettyinä niiden hankkimisesta ja säilyttämisestä aiheutuneilla menoilla.

Vain osan verovuotta rajoitetusti verovelvollisena olleen kaikki verovuoden aikana saamat ansiotulot otetaan huomioon 1 mo-

luonnollisen henkilön vaatimuksesta osinko, jos:

a) jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen ja vakuutusmaksuista perittävien verojen alalla annettu neuvoston direktiivi 77/799/ETY tai jokin sopimus virka-avusta ja tietojenvaihdosta veroasioissa Euroopan talousalueella koskee osingonsaajan kotivaltiota; ja

b) osingosta perittävää lähdeveroa ei tosiasiassa voida kokonaisuudessaan hyvittää osingonsaajan asuinvaltiossa Suomen ja asuinvaltion välillä kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta tehdyn sopimuksen perusteella;

4) Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa asuvan rajoitetusti verovelvollisen vaatimuksesta muikin ansiotulo, jos verovelvollisen verovuonna Suomesta saama puhdas ansiotulo on vähintään 75 prosenttia hänen Suomesta ja muualta verovuonna yhteensä saamastaan puhtaasta ansiotulosta;

5) kolmansien maiden kansalaisten erityisestä maahanpääsymenettelystä tieteellistä tutkimusta varten annetussa neuvoston direktiivissä 2005/71/EY tarkoitetun oleskeluluvan haltijan, joka Suomessa on rajoitetusti verovelvollinen, vaatimuksesta muikin ansiotulo, jos verovelvollisen verovuonna Suomesta saama puhdas ansiotulo on vähintään 75 prosenttia hänen Suomesta ja muualta verovuonna yhteensä saamastaan puhtaasta ansiotulosta;

6) elokuvafilmin käyttämisestä tai käyttöoikeudesta saatu korvaus.

Sovellettaessa 1 momentin 4 ja 5 kohtaa:

1) Suomesta saaduksi tuloksi katsotaan myös tuloverolain 13 §:ssä tarkoitettu tulo;

2) Suomesta saatuna tulona ei oteta huomioon tuloa, jonka verottamisen Suomessa kansainvälinen sopimus estää;

3) tulona ei oteta huomioon osinkoa;

4) muualta saaduksi puhtaaksi ansiotuloksi katsotaan palkka ja eläke sekä sosiaaliturvaan perustuvat suoritukset, jotka ovat verovelvollisen asuinvaltiossa veronalaisia tuloja, vähennettyinä niiden hankkimisesta ja säilyttämisestä aiheutuneilla menoilla.

Vain osan verovuotta rajoitetusti verovelvollisena olleen kaikki verovuoden aikana saamat ansiotulot otetaan huomioon 1 mo-

mentin 3 ja 4 kohdassa tarkoitettuja osuuksia laskettaessa.

Jos rajoitetusti verovelvollinen on harjoittanut liikettä tai ammattia Suomessa olevasta kiinteästä toimipaikasta, määrätään vero myös 3 §:ssä tarkoitettua tulosta tämän pykälän 1 momentin mukaan, jos tulo on luettava kiinteän toimipaikan tuloksi.

Verovelvollisen on esitettävä verovirastolle selvityksenä 2 momentin 4 kohdassa tarkoitettuja tuloista ja niistä tehtävistä vähennyksistä *asuinvaltionsa veroviranomaisen antama todistus*.

mentin 4 ja 5 kohdassa tarkoitettuja osuuksia laskettaessa.

Sovellettaessa 1 momentin 3 kohtaa vain kotimaisista yhteisöistä saadut osingot otetaan huomioon, kun lasketaan muualla verolainsäädännössä säädettyjä osingon verovapaita euromääriä.

Jos rajoitetusti verovelvollinen on harjoittanut liikettä tai ammattia Suomessa olevasta kiinteästä toimipaikasta, määrätään vero myös 3 §:ssä tarkoitettua tulosta tämän pykälän 1 momentin mukaan, jos tulo on luettava kiinteän toimipaikan tuloksi.

Verovelvollisen on esitettävä asuinvaltionsa veroviranomaisen antama todistus verovirastolle siitä, että 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettua lähdeveroa ei hyvitetä asuinvaltiossa. Verovelvollisen on esitettävä verovirastolle vastaava todistus 2 momentin 4 kohdassa tarkoitettuja tuloista ja niistä tehtävistä vähennyksistä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan osinkoon, joka maksetaan päivänä kuuta 20 tai sen jälkeen.