

Osinkotulon kohdistamiseen liittyviä kysymyksiä

Vero-oikeuden tutkimuksen päivä 7.5.2021

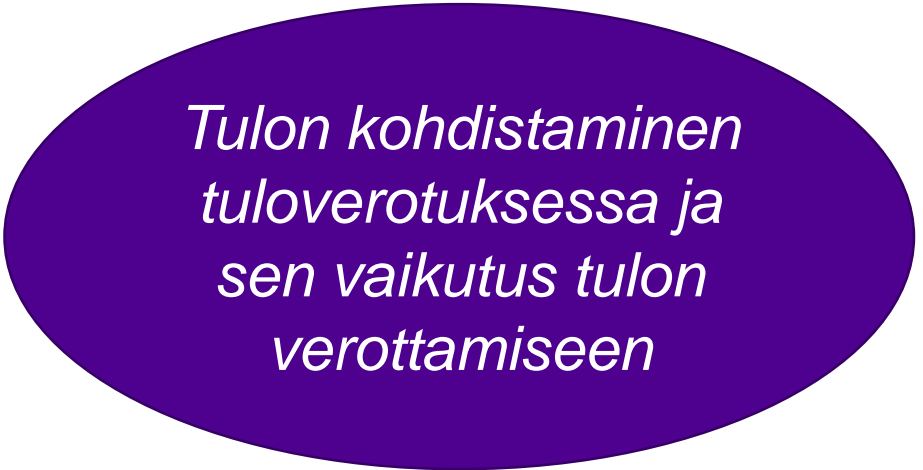
Anette Ala-Lahti-Kataja, KTM, Väitöskirjatutkija

Yleisesti väitöskirjatutkimuksestani

Tutkimuskohde:

Miten tulon saaja eli verovelvollinen tulosta määritetään Suomen tuloverojärjestelmässä?

Miten tulon kohdistaminen vaikuttaa Suomen verotusoikeuteen kansainvälisissä tilanteissa?



*Tulon kohdistaminen
tuloverotuksessa ja
sen vaikutus tulon
verottamiseen*

Julkaistut väitöskirja-artikkelit:

- Ala-Lahti-Kataja, A.: *Lähtökohtaisista osakeoikeuksista poikkeavasti sekä muulle kuin osakkeenomistajalle jaetun osingon kohdistaminen verotuksessa*. Verotus-lehti Väitöskirja-artikkelit, 2020 (julkaisukuukausi 1/2020).
- Ala-Lahti-Kataja, A.: *Osakeyhtiön sivuuttaminen veronkiertosäännöstä soveltamalla - tulkintaympäristön kehitys*. Verotus-lehti Väitöskirja-artikkelit, 2020 (julkaisukuukausi 11/2020).

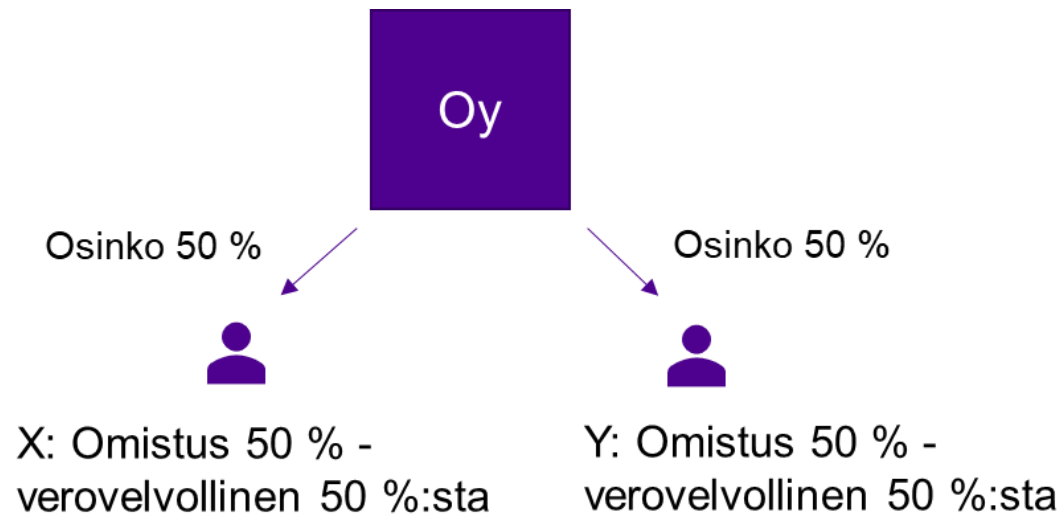
Osinkotulon kohdistamisen lähtökohtia

- **TVL 9 §:** yleisesti verovelvolliset verovelvollisia Suomesta ja muualta *saamastaan* tulosta ja rajoitetusti verovelvolliset Suomesta *saamastaan* tulosta
- **TVL 29 §:** veronalaista tuloa ovat verovelvollisen rahana tai rahanarvoisena etuutena saamat tulot

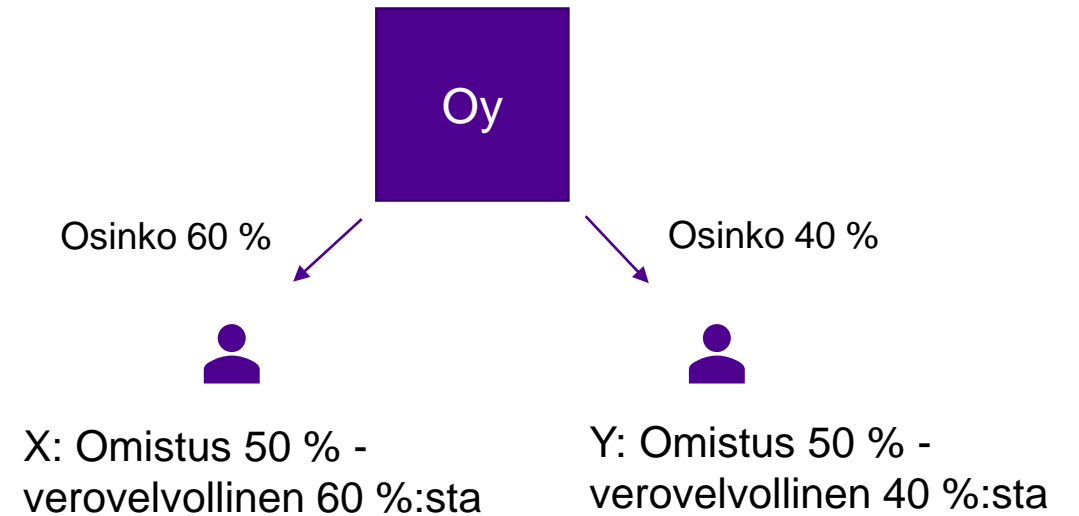
Kenellä on oikeus saada osinko yksityisoikeudellisen sääntelyn perusteella?

Osinkoa jaetaan omistusosuuksien tai muun yhtiöjärjestyksen osoittaman jakoperiaatteen mukaisesti

A) Ei yhtiöjärjestysmääräystä



B) Yhtiöjärjestysmääräys: X-osakkeilla 1,5-kertainen osinko oikeus



**poikkeuksena TVL 33 b.3 §:n työpanososinkosäätely tai jos voidaan osoittaa VML 28 §:n soveltamisedellytysten täyttyminen*

- Yksityisoikeudellinen oikeus osinkoon voi yhtä lailla pätevästi perustua myös muuhun kuin osakkeen omistamiseen.
- Osakkeenomistaja ei ole verovelvollinen osingosta esimerkiksi jos

- osakkeen edellinen omistaja on pidättänyt osinko-oikeuden itselleen tai
- osake on siirtynyt osakkeenomistajan haltuun testamenttimääräyksen perusteella tai lahjoituksessa, jossa osakkeen tuotto-oikeus on annettu eri henkilölle

**uudelle osakkeenomistajalle
ei ole missään vaiheessa
tullut oikeutta osinkoon - ei
voida katsoa *saaneen tuloa***

➡ verovelvollinen osingosta osingot pidätysehdon tai tuotto-oikeuden perusteella saava

Osingosta disponoiminen

- Vaikka muulla kuin osakkeenomistajalla olisi yksityisoikeudellisen sääntelyn perusteella oikeus saada osinko, on osakkeenomistaja verovelvollinen, mikäli hänen voidaan katsoa *määränneen osingon kohdistumisesta*:
 - Oikeuskäytännön perusteella pelkän osinko-oikeuden lahjoittaminen omistusta siirtämättä ei poista osakkeenomistajan tuloverovelvollisuutta osingosta



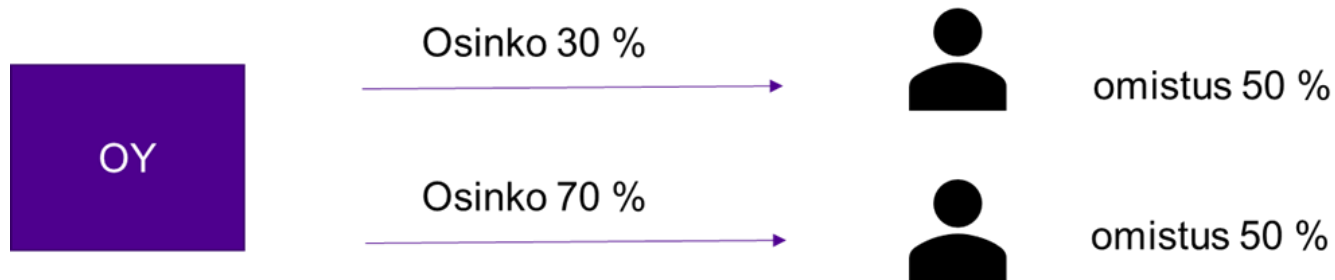
Osakkeenomistajalla lähtökohtaisesti oikeus osinkoon, jonka päättänyt lahjoittaa
= osakkeenomistaja saa osingon, jonka päättää lahjoittaa

***Milloin osingosta on
disponoitu
tuloverovelvollisuuden
synnyttävällä tavalla?***



”Suosiva” osingonjako

- OYL 13:6.4 §: Osakkeenomistajien yksimielisen päätöksen perusteella vapaata omaa pääomaa voidaan jakaa osakkeenomistusten suhteesta tai yhtiöjärjestyksessä mahdollisesti määrätystä muusta jakoperusteesta poiketen



Yhtiöjärjestys: oikeus osinkoon määräytyy omistusosuuksien perusteella

Verohallinnon ohje (dnro VH/8449/00.01.00/2020):

Jos osinko maksetaan suosivan varojenjaon perusteella toiselle osakkaalle tai muulle kuin osakkeenomistajalle, osinko katsotaan verotuksessa sen osakkaan tuloksi, jolle se lain ja yhtiöjärjestyksen mukaan olisi kuulunut. Lisäksi verovelvollisen, jolle osinko suosivan osingon perusteella maksetaan, katsotaan saavan lahjan osingosta luopuneelta osakkaalta.

Helsingin Hao 21.9.2017 T 17/0896/6 (julkaisematon)

Lainvoimainen (KHO ei myöntänyt valituslupaa)

Y Oy:n omistus 1.1.2016 alkaen



Yhtiöjärjestys: B-osakkeiden äänioikeus 1/10 A-osakkeiden äänioikeudesta ja osinko-oikeus 2,5 kertaa suurempi kuin A-osakkeiden osinko-oikeus.

Osakassopimus: Jos omistusmuutoksen jälkeen jaettavien osinkojen määrä jossain vaiheessa ylittää yhteenlasketut tilikauden tulokset 1.1.2016 jälkeiseltä ajalta, kaikilla osakkeilla yhtäläinen oikeus osinkoon (= "suosiva" osingonjako)

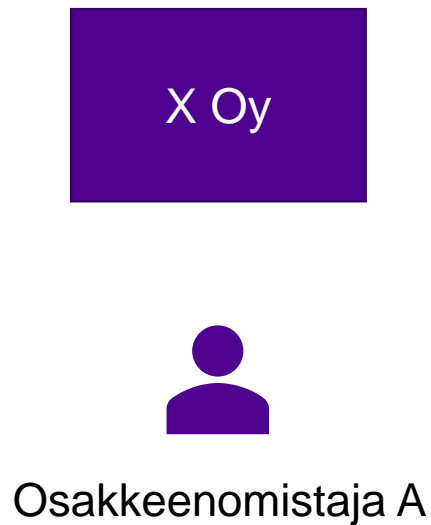
Tulo kohdistetaan vastaavasti myös verotuksessa

KHO 2020:126

Osingonjakopäätös 9.5.2011:

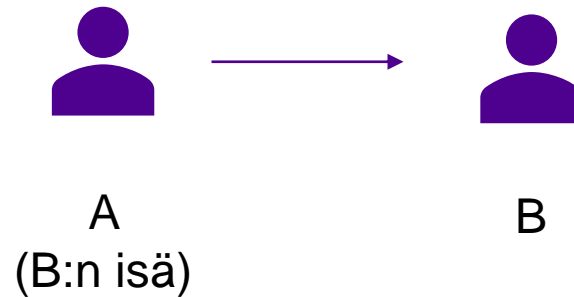
Osinkoa maksetaan 30.5.2011

sekä 30.11.2011

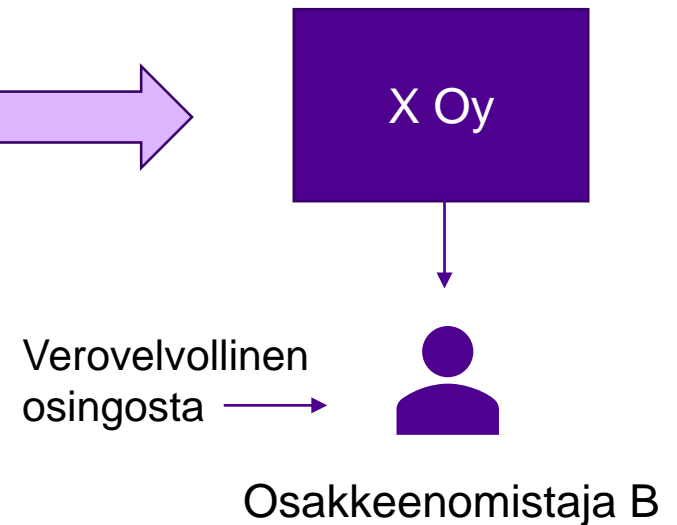


X Oy:n osakkeiden lahjoitus

7.11.2011



Osingonjako 30.11.2011



Yhteenveto

- Lähtökohta: kenellä on yksityisoikeudellisen sääntelyn perusteella oikeus osinkoon
 - Oikeuden ei tarvitse perustua osakkeen omistamiseen
 - *ei ole tulkittavissa, että osinkotulo tulisi verotuksessa aina kohdistaa osakkeenomistajille omistusosuuksien tai muun yhtiöjärjestyksen osoittaman osinko-oikeuden mukaisesti, mutta*
 - Osakkeenomistaja kuitenkin verovelvollinen, jos hän on disponoinut osingosta siirtämällä oikeuden osinkoon toiselle
 - *osingosta disponoiminen = osakkeenomistaja määrää hänelle yksityisoikeudellisen sääntelyn perusteella lähtökohtaisesti kuuluvan osinkotulon kohdentamisesta*
 - Muuten oikeudellisesta muodosta poikkeava osinkotulon kohdistaminen verotuksessa edellyttää työpanososinkosääntelyn tai VML 28 §:n soveltumista



Kiitos!



anette.ala-lahti-kataja@tuni.fi