

**Hallituksen esitys eduskunnalle Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta tehdyn pöytäkirjan hyväksymiseksi ja voimaansaattamiseksi**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan, että eduskunta hyväksyisi Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta elokuussa 2018 tehdyn pöytäkirjan.

Pöytäkirjalla muutetaan niitä sopimusmääräyksiä, jotka koskevat johdantoa, yleisiä verotusmääräyksiä ja keskinäistä sopimusmenettelyä.

Pöytäkirja tulee voimaan kolmantenakymmenentenä päivänä siitä päivästä, jona kaikki sopimusvaltiot ovat ilmoittaneet Suomen ulkoministeriölle pöytäkirjan hyväksymisestä.

Esitykseen sisältyy lakiehdotus pöytäkirjan eräiden määräysten voimaansaattamisesta. Lain on tarkoitus tulla voimaan valtioneuvoston asetuksella säädettävänä ajankohtana samanaikaisesti pöytäkirjan kanssa.

---

**SISÄLLYS**

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
SISÄLLYS.....	2
YLEISPERUSTELUT.....	3
1 NYKYTILA.....	3
2 ESITYKSEN TALOUDELLISET VAIKUTUKSET.....	3
3 ASIAN VALMISTELU.....	3
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT.....	4
1 PÖYTÄKIRJAN SISÄLTÖ.....	4
2 LAKIEHDOTUKSEN PERUSTELUT.....	5
3 VOIMAANTULO.....	5
4 EDUSKUNNAN SUOSTUMUKSEN TARPEELLISUUS JA KÄSITTELYJÄRJESTYS.....	5
LAKIEHDOTUS.....	7
Laki Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta tehdystä pöytäkirjasta.....	7
PÖYTÄKIRJATEKSTI.....	8

## **YLEISPERUSTELUT**

### **1 Nykytila**

Pohjoismaiden välillä on voimassa Helsingissä 23 päivänä syyskuuta 1996 tehty sopimus tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi (SopS 26/1997). Sopimus tuli voimaan 11 päivänä toukokuuta 1997 ja sen määräyksiä sovellettiin ensimmäisen kerran lähdeveron osalta tuloon, joka saatiin 1 päivänä tammikuuta 1998 tai sen jälkeen, ja muiden tuloverojen osalta veroihin, jotka määrättiin 1 päivänä tammikuuta 1998 tai sen jälkeen alkavilta verovuosilta. Sopimusta on muutettu pöytäkirjoilla, jotka on tehty Helsingissä 6 päivänä lokakuuta 1997 ja 4 päivänä huhtikuuta 2008 (SopS 95/1997 ja 127/2008).

### **2 Esityksen taloudelliset vaikutukset**

Pöytäkirjan määräykset koskevat pääasiassa veronkierron torjumista. Määräysten soveltaminen voi merkitä sitä, että sopimuksen määräyksiin perustuvia etuja ei joissakin tapauksissa myönnetä.

Esityksellä ei ole sellaisia merkittäviä taloudellisia vaikutuksia, jotka olisivat ennakoitavissa.

### **3 Asian valmistelu**

Pohjoismaiden valtiovarainhallintojen välillä käytyjen keskustelujen jälkeen päästiin yksimielisyyteen pöytäkirjaluonnoksesta. Pöytäkirja allekirjoitettiin Helsingissä 29 päivänä elokuuta 2018.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1 Pöytäkirjan sisältö

**I artikla.** Tällä artiklalla muutetaan sopimuksen johdantolause. Uusi johdantolause mainitsee aikaisemman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan tavoitteen lisäksi sen tavoitteen, että sopimuspuolet eivät halua luoda edellytyksiä verottamatta jäämiseen tai alennettuun veroon veron kiertämisen tai välttämisen avulla, mukaan lukien "treaty shopping", jolla pyritään siihen, että sopimusvaltioiden ulkopuolella asuvat henkilöt saavat välillisesti nauttia sopimuksen eduista.

Johdanto vastaa pääosin III osan (Sopimusten väärinkäyttö) 6 artiklan (Mukaan luetun verosopimuksen tarkoitus) 1 kappaletta Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) monenkeskisessä yleissopimuksessa (Multilateral Convention to Implement Tax Treaty related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting eli Multilateral Instrument, jäljempänä *MLI*), jolla toteutetaan verosopimuksiin liittyvät toimenpiteet veropohjan rapautumisen ja voitonsiirron estämiseksi. Yleissopimus perustuu OECD:n vuonna 2013 julkaisemaan selvitykseen veropohjan rapautumisesta ja voitonsiirrosta (BEPS, Base Erosion and Profit Shifting).

**II artikla.** Tällä artiklalla lisätään sopimuksen 26 artiklaan (Yleiset verotusmääräykset) uusi 4 kappale, joka koskee sopimukseen perustuvien etuuksien myöntämistä. Nykyisessä sopimuksessa ei ole vastaavaa yleistä määräystä.

Kappaleen 4 ensimmäisen virkkeen mukaan sopimuksen mukaista etuutta ei, sopimuksen muiden määräysten estämättä, pidä tulon tai varallisuuden osalta saada, jos kaikki asiaa koskevat olosuhteet huomioon ottaen kohtuudella voidaan olettaa, että yksi sen järjestelyn tai transaktion pääasiallisista tarkoituksista, joka välittömästi tai välillisesti johti etuuteen, oli tämän etuuden saaminen. Kappaleen 4 toisen virkkeen mukaan etu voidaan kuitenkin myöntää, jos selvitetään, että etuuden saaminen kyseisissä olosuhteissa on sopimuksen tavoitteen ja tarkoituksen mukaista.

Kappale 4 vastaa MLI:n III osan (Sopimusten väärinkäyttö) 7 artiklan (Sopimusten väärinkäytön estäminen) 1 kappaleen mukaista pääasiallinen tarkoitus -testiä (PPT, Principal Purpose Test).

**III artikla.** Tällä artiklalla korvataan sopimuksen 28 artiklan (Keskinäinen sopimusmenettely) 1 kappale. Henkilö, joka katsoo, että sopimusvaltion tai sopimusvaltioiden toimenpiteet ovat johtaneet tai johtavat hänen osaltaan sopimuksen määräysten vastaiseen verotukseen, voi tulevaisuudessa saattaa asiansa toimivaltaisen viranomaisen käsiteltäväksi jossakin sopimusvaltiossa, ei pelkästään siinä sopimusvaltiossa, joka on hänen asuinvaltionsa tai jonka kansalainen hän on. Määräaika, jonka kuluessa asia on saatettava käsiteltäväksi, on viiden vuoden kuluessa ajankohdasta, jolloin henkilö sai tiedon (nykyisen sopimuksen suomennoksessa tiedon antamisesta) toimenpiteestä, joka johti sopimuksen määräysten vastaiseen verotukseen.

Kappale 1 vastaa pääosin MLI:n V osan (Riitojenratkaisun parantaminen) 16 artiklan (Keskinäinen sopimusmenettely) 1 kappaletta, erona kuitenkin se, että määräaika kolmen vuoden sijasta on viisi vuotta.

**IV artikla.** Ehdotettu muutos koskee yksinomaan Färsaaria.

**V artikla.** Pöytäkirjan voimaantuloa koskevat määräykset sisältyvät tähän artiklaan.

## 2 Lakiehdotuksen perustelut

Perustuslain 95 §:n 1 momentissa edellytetään, että kansainvälisen velvoitteen lainsäädännön alaan kuuluvat määräykset saatetaan valtiosisäisesti voimaan erityisellä voimaansaattamislilla.

Esitys sisältää ehdotuksen laiksi Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta tehdyn pöytäkirjan lainsäädännön alaan kuuluvien määräysten voimaansaattamisesta.

**1 §.** Lakiehdotuksen 1 §:llä saatetaan voimaan pöytäkirjan lainsäädännön alaan kuuluvat määräykset.

**2 §.** Pöytäkirjan muiden kuin lainsäädännön alaan kuuluvien määräysten voimaansaattamisesta säädetään valtioneuvoston asetuksella.

**3 §.** Voimaantulosta säädetään valtioneuvoston asetuksella. Laki on tarkoitus saattaa voimaan samanaikaisesti pöytäkirjan kanssa.

## 3 Voimaantulo

Pöytäkirja tulee voimaan kolmantenakymmenentenä päivänä siitä päivästä, jona kaikki sopimusvaltiot ovat ilmoittaneet Suomen ulkoministeriölle pöytäkirjan hyväksymisestä. Pöytäkirjan määräyksiä sovelletaan veroihin, jotka määrätään pöytäkirjan voimaantulovuotta välittömästi seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen alkavilta verovuosilta.

Pöytäkirja sisältää määräyksiä, jotka kuuluvat Ahvenanmaan maakunnan lainsäädäntövaltaan, joten esitykseen liittyvän voimaansaattamislain voimaantulolle Ahvenanmaan maakunnassa on tarpeen saada itsehallintolain 59 §:n 1 momentin mukaisesti Ahvenanmaan maakuntapäivien hyväksyntä.

## 4 Eduskunnan suostumuksen tarpeellisuus ja käsittelyjärjestys

Perustuslain 94 §:n 1 momentin mukaan eduskunta hyväksyy sellaiset valtiosopimukset ja muut kansainväliset velvoitteet, jotka sisältävät lainsäädännön alaan kuuluvia määräyksiä. Sopimuksen tarkoitusta koskeva pöytäkirjan I artiklaan otettu lisäys, jonka mukaan sopimuspuolet eivät halua luoda edellytyksiä verottamatta jäämiseen tai alennettuun veroon, sisältää sopimuksen tulkintaa ohjaavan ja siten välillisesti verotukseen liittyvän määräyksen. Veronkierroksen torjumista koskevasta II artiklasta voi olla seurauksena, että alennusta tai vapautusta kansallisesta verosta ei myönnetä ja III artikla sisältää verovelvollisen oikeuksia koskevia määräyksiä. Artiklat I—III sisältävät siten lainsäädännön alaan kuuluvia määräyksiä ja sen vuoksi pöytäkirja vaatii näiltä osin eduskunnan hyväksymisen.

Pöytäkirjan lainsäädännön alaan kuuluvat määräykset eivät ole sellaisia, jotka edellyttäisivät perustuslain 94 §:n 2 momentissa tarkoitettua säätämisyjärjestystä. Esitykseen sisältyvä lakiehdotus voidaan siten hyväksyä tavallisen lain säätämisyjärjestyksessä.

Edellä olevan perusteella ja perustuslain 94 §:n mukaisesti esitetään, että

*eduskunta hyväksyisi Helsingissä 29 päivänä elokuuta 2018 tehdyn pöytäkirjan Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta.*

## **HE 169/2018 vp**

Koska pöytäkirja sisältää määräyksiä, jotka kuuluvat lainsäädännön alaan, annetaan samalla eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

## **Laki**

### **Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta tehdystä pöytäkirjasta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

#### 1 §

Helsingissä 29 päivänä elokuuta 2018 Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen (SopS 26/1997) muuttamista koskevan pöytäkirjan lainsäädännön alaan kuuluvat määräykset ovat lakina voimassa sellaisina kuin Suomi on niihin sitoutunut.

#### 2 §

Pöytäkirjan muiden kuin lainsäädännön alaan kuuluvien määräysten voimaansaattamisesta säädetään valtioneuvoston asetuksella.

#### 3 §

Tämän lain voimaantulosta säädetään valtioneuvoston asetuksella.

Helsingissä 4 päivänä lokakuuta 2018

**Pääministeri**

**Juha Sipilä**

Valtiovarainministeri Petteri Orpo

## PÖYTÄKIRJA

### **Pohjoismaiden välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta**

Tanskan hallitus yhdessä Färsaarten maakunnanhallituksen kanssa sekä Suomen, Islannin, Norjan ja Ruotsin hallitukset,  
– jotka haluavat tehdä pöytäkirjan tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi 23 päivänä syyskuuta 1996 tehdyn sopimuksen, niin kuin se on muutettuna 6 päivänä lokakuuta 1997 tehdyllä pöytäkirjalla ja 4 päivänä huhtikuuta 2008 tehdyllä pöytäkirjalla (jäljempänä "sopimus"), muuttamisesta,  
– jotka toteavat, että Färsaarten osalta tämän sopimuksen piiriin kuuluvien asioiden hoitaminen myös suhteessa ulkomaihin kuuluu Färsaarten itsehallintoon sisältyvään toimivaltaan, ovat sopineet seuraavasta:

#### I artikla

Sopimuksen johdanto poistetaan ja korvataan seuraavalla:

"Tanskan hallitus yhdessä Färsaarten maakunnanhallituksen kanssa sekä Suomen, Islannin, Norjan ja Ruotsin hallitukset,  
jotka haluavat tehdä sopimuksen tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi (jäljempänä "sopimus"), luomatta edellytyksiä verottamatta jäämiseen tai alennettuun veroon veron kiertämisen tai välttämisen avulla (mukaan lukien niin sanottu "treaty shopping", joka tähtää siihen, että henkilöt, jotka asuvat valtiossa, joka ei ole tämän sopimuksen osapuoli, saavat välillisesti nauttia tämän sopimuksen mukaisista etuuksista),  
jotka toteavat, että Färsaarten osalta tämän sopimuksen piiriin kuuluvien asioiden hoitaminen myös suhteessa ulkomaihin kuuluu Färsaarten itsehallintoon sisältyvään toimivaltaan, ovat sopineet seuraavasta:"

#### II artikla

Artiklaan 26 (Yleiset verotusmääräykset) lisätään seuraava uusi 4 kappale:

"4. Tämän sopimuksen muiden määräysten estämättä ei sopimuksen mukaista etuutta pidä jonkin tulon tai varallisuuden osalta saada, jos kaikki asiaa koskevat olosuhteet huomioon ottaen kohtuudella voidaan olettaa, että yksi sen järjestelyn tai transaktion pääasiallisista tarkoituksista, joka välittömästi tai välillisesti johti etuuteen, oli tämän etuuden saaminen. Tätä ei kuitenkaan noudateta, jos selvitetään, että etuuden saaminen näissä olosuhteissa on sopimuksen tavoitteen ja tarkoituksen mukaista."

#### III artikla

Artiklan 28 (Keskinäinen sopimusmenettely) 1 kappale poistetaan ja korvataan seuraavilla määräyksillä:



## HE 169/2018 vp

"1. Jos henkilö katsoo, että sopimusvaltion tai useiden sopimusvaltioiden toimenpiteet ovat johtaneet tai johtavat hänen osaltaan verotukseen, joka on tämän sopimuksen määräysten vastainen, hän voi saattaa asiansa jonkin sopimusvaltion toimivaltaisen viranomaisen käsiteltäväksi, ilman että tämä vaikuttaa hänen oikeuteensa käyttää näiden valtioiden sisäisessä oikeusjärjestyksessä olevia oikeussuojakeinoja. Asia on saatettava käsiteltäväksi viiden vuoden kuluessa ajankohdasta, jolloin henkilö sai tiedon toimenpiteestä, joka johti sopimuksen määräysten vastaiseen verotukseen."

### IV artikla

Pöytäkirjan X pöytäkirjamerkinnän (25 artiklaan) 2 kappale poistetaan ja korvataan seuraavilla määräyksillä:

"2. Sopimuksen 25 artiklan 2 kappaleen c kohdan määräykset voidaan Färssaarten pyynnöstä kumota.

Tällaista muutosta koskeva pyyntö tehdään diplomaattiteitse ilmoittamalla siitä kaikille muille sopimusvaltioille. Muutos tulee voimaan kolmantenakymmenentenä päivänä siitä päivästä, jona kaikki muut sopimusvaltiot ovat saaneet tämän ilmoituksen, ja sen määräyksiä sovelletaan niiltä verovuosilta määrättyyn veroon, jotka alkavat muutoksen voimaantulopäivää välittömästi seuraavan vuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen."

### V artikla

1. Tämä pöytäkirja tulee voimaan kolmantenakymmenentenä päivänä siitä päivästä, jona kaikki sopimusvaltiot ovat ilmoittaneet Suomen ulkoministeriölle pöytäkirjan hyväksymisestä. Suomen ulkoministeriö ilmoittaa muille sopimusvaltioille näiden ilmoitusten vastaanottamisesta ja pöytäkirjan voimaantuloajankohdasta.

2. Pöytäkirjan voimaantulon jälkeen sen määräyksiä sovelletaan veroihin, jotka määrätään niiltä verovuosilta, jotka alkavat pöytäkirjan voimaantuloavuotta välittömästi seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen.

3. Tämä pöytäkirja on voimassa niin kauan kuin sopimus on voimassa.

Tämän pöytäkirjan alkuperäiskappale talletetaan Suomen ulkoministeriön huostaan, joka toimittaa siitä muille sopimusvaltioille oikeaksi todistetut jäljennökset.

Tämän vakuudeksi ovat asianmukaisesti valtuutetut edustajat allekirjoittaneet tämän pöytäkirjan.

Tehty Helsingissä 29 päivänä elokuuta 2018 yhtenä tanskan-, fäärin-, suomen-, islannin-, norjan- ja ruotsinkielisenä kappaleena, jolloin ruotsinkielisiä tekstejä on kaksi, toinen Suomea ja toinen Ruotsia varten, kaikkien tekstien ollessa yhtä todistusvoimaiset.