

**Hallituksen esitys Eduskunnalle Japanin kanssa tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta tehdyn pöytäkirjan eräiden määräysten hyväksymisestä**

## ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan, että eduskunta hyväksyisi Japanin kanssa tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi vuonna 1972 tehdyn sopimuksen muuttamisesta tehdyn pöytäkirjan.

Pöytäkirjalla muutetaan niitä sopimuksen määräyksiä, jotka koskevat sopimuksen piiriin kuuluvia veroja ja kaksinkertaisen verotuksen poistamismenetelmää, sekä määräyksiä, joiden mukaan japanilaisen yhtiön suomalaiselle yhtiölle maksama osinko vapautetaan eräissä tapauksissa verotuksesta Suomessa.

Pöytäkirja on ratifioitava ja se tulee voimaan 30 päivänä siitä päivästä, jona ratifioimiskirjat

on vaihdettu. Pöytäkirjan määräyksiä sovelletaan Suomessa lähteellä pidettävien verojen osalta tuloon, joka saadaan pöytäkirjan voimaantulovuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen, ja muiden tulosta suoritettavien verojen osalta veroihin, jotka määrätään pöytäkirjan voimaantulovuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen alkavilta verovuosilta.

Esitykseen sisältyy lakiehdotus pöytäkirjan eräiden lainsäädännön alaan kuuluvien määräysten hyväksymisestä. Laki on tarkoitus saattaa voimaan samanaikaisesti pöytäkirjan kanssa.

## YLEISPERUSTELUT

### 1. Nykyinen tilanne

Suomen ja Japanin välillä tehtiin 29 päivänä helmikuuta 1972 sopimus tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi (SopS 43/72). Sopimusta sovellettiin ensimmäisen kerran vuodelta 1972 toimitetussa verotuksessa.

Suomen kokonaisverouudistuksen ja erityisesti siihen sisältyvän yhtiöiden ja niiden osakkeenomistajien verotuksen uudelleenjärjestelyn osana on Suomessa otettu käyttöön yhtiöveron hyvitysjärjestelmä, jossa aikaisempien säännösten mukaista ns. ketjuverotuskieltoa ei enää ole. Sopimuksen allekirjoittamisen jälkeen on lisäksi Suomen verolainsäädäntöä uudistettu

muun muassa merimiesten ja rajoitetusti verovelvollisten osalta. Suomi on myös siirtynyt käyttämään kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi päämenetelmänä hyvitysmenetelmää vapautusmenetelmän asemesta. Näistä syistä sopimuksen muuttaminen on tullut ajankohtaiseksi.

### 1.2. Asian valmistelu

Sopimuksen muuttamista koskevat neuvottelut käytiin Tokiossa loka—marraskuussa 1989. Pöytäkirja allekirjoitettiin Helsingissä 4 päivänä maaliskuuta 1991.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1. Pöytäkirjan sisältö

*I artikla.* Tällä artiklalla on sopimuksen piiriin kuuluvien Suomen verojen luettelosta poistettu merimiesvero, jota ei vuoden 1985 päättymisen jälkeen ole enää ollut Suomen verojärjestelmässä. Luetteloon on lisätty lähdevero eli rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain (627/78) mukaan pidätettävä vero.

*II artikla.* Tällä artiklalla on sopimuksen 23 artiklan 2—4 kohta korvattu uudella 2 kohdalla.

Artiklan nykyisen 2 kohdan mukaan Suomi soveltaa kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi päämenetelmänä vapautusmenetelmää, jonka mukaan Suomen on, milloin täällä asuva henkilö saa tuloa, josta sopimuksen määräysten mukaan voidaan verottaa Japanissa, vähennettävä tulosta suoritettavasta verosta se tulosta suoritettavan veron osa, joka jakautuu Japanissa saadulle tulolle. Uuden 2 kohdan a) alakohdan mukaan Suomi 1970-luvun toiselta puoliskolta alkaen noudattamansa sopimuskäytännön mukaisesti siirtyy soveltamaan hyvitysmenetelmää päämenetelmänä. Tämän mukaisesti verotettaessa Suomessa asuvaa tulon saajaa täällä sellaisesta tulosta, josta sopimuksen mukaan voidaan verottaa Japanissa, vähennetään Suomessa suoritettavasta verosta määrä, joka vastaa Japanissa samasta tulosta maksettua veroa. Vähennyksen määrä on kuitenkin rajoitettu siihen ennen vähennyksen tekemistä lasketun tuloveron osaan, joka kohdistuu tuloon, josta voidaan verottaa Japanissa. Nämä määräykset vastaavat olennaiselta sisällöltään Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) vuonna 1977 laatiman mallisopimuksen 23 B artiklan 1 kohdan määräyksiä. Verosopimuksen 23 artiklan nykyinen 3 kohta, jonka mukaan hyvitysmenetelmää sovelletaan osingon, koron ja rojalтин osalta, on poistettu tarpeettomana.

Artiklan nykyisen 4 kohdan mukaan osinko, jonka Japanissa asuva yhtiö maksaa Suomessa asuvalle yhtiölle, vapautetaan Suomen verosta siinä laajuudessa kuin osinko olisi ollut vapaa

verosta Suomen verolainsäädännön mukaan, jos molemmat yhtiöt olisivat asuneet Suomessa. Viittaus Suomen verolainsäädäntöön on ennen yhtiöveron hyvitysjärjestelmän käyttöönottoa tarkoittanut erityisesti elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 §:n 1 momentin 5 kohtaa (825/83) sekä 2 ja 3 momenttia (821/78). Näiden lainkohtien mukaan kotimaisen osakeyhtiön toiselta kotimaiselta osakeyhtiöltä saamat osingot ovat yhtiöiden jakamien voittojen niin sanotun ketjuverotuksen estämiseksi olleet eräin poikkeuksin verovapaita. Yhtiöveron hyvitysjärjestelmässä ei tällaista verovapautta ole, vaan osakeyhtiön saamat osingot ovat yhtiön veronalaista tuloa. Kotimaisen yhtiön toiselta kotimaiselta yhtiöltä saama osinko oikeuttaa kuitenkin yhtiöveron hyvityksestä annetun lain (1232/88) mukaiseen yhtiöveron hyvitykseen, jolla edellä tarkoitettu ketjuverotus poistetaan. Ulkomailta saatu osinko ei oikeuta Suomen verolainsäädännön mukaiseen yhtiöveron hyvitykseen. Sen välttämiseksi, että suomalaisen osakeyhtiön olisi aina maksettava veroa jo kertaalleen verotetusta voitosta jaetusta ulkomaisesta osingosta riippumatta siitä, jakaako se osingon edelleen, on 4 kohta kirjoitettu uudelleen ja samalla numeroitu uudelleen 2 kohdan b) alakohdaksi. Yhtiöveron hyvitysjärjestelmässä ei voida pitää tarkoituksenmukaisena, että ulkomailta saadut osingot pysyväisesti vapautetaan verosta sisäisen lainsäädännön mukaan. Vapautuksen myöntäminen verosopimuksen määräyksen nojalla on parempi ratkaisu siitä syystä, että näin voidaan ottaa huomioon Suomen ja asianomaisen vieraan valtion väliset taloudelliset suhteet. Suomalaisen yhtiön ulkomailta saaman osingon vapauttaminen rajoituksitta verosta Suomessa ei ole perusteltua, vaan vapauttaminen voidaan rajoittaa niin sanotuille suorille sijoituksille maksettuihin osinkoon, milloin osinkojen vapauttamiseen verosta ylipäättään on aihetta. Vapauttamisen edellytykseksi on Japanin kanssa tämän mukaisesti sovittu, että osinkoa saava yhtiö hallitsee osinkoa jakavassa yhtiössä tietyn suuruisia äänimääriä. Uudella 2 kohdan b) alakohdan määräyksellä on Japanissa asuvan

yhtiön Suomessa asuvalle yhtiölle maksama osinko vapautettu Suomen verosta, jos saaja välittömästi hallitsee vähintään 10 prosenttia osingon maksavan yhtiön äänimäärästä.

Artiklan uuden 2 kohdan c) alakohtaan on otettu Suomea koskeva niin sanottu progressioehto. Jos Suomessa asuvan henkilön tulo on sopimuksen määräysten mukaan vapautettu verosta Suomessa, Suomi voi tämän alakohdan mukaan kuitenkin määrätessään henkilön muusta tulosta suoritettavan veron määrää ottaa lukuun Suomessa verosta vapautetun tulon. Määräys vastaa olennaiselta sisällöltään OECD:n mallisopimuksen 23 B artiklan 2 kohtaa. Tällaista määräystä ei nykyisin ole Japanin kanssa tehdyssä verosopimuksessa.

*III artikla.* Pöytäkirjan voimaantuloa koskevat määräykset sisältyvät tähän artiklaan. Pöytäkirja on ratifioitava ja se tulee voimaan kolmantenakymmenentenä päivänä siitä päivästä, jona ratifioimiskirjat on vaihdettu. Pöytäkirjan määräyksiä sovelletaan Suomessa lähteellä pidätettävien verojen osalta tuloon, joka saadaan pöytäkirjan voimaantulovuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen, ja muiden tulosta suoritettavien verojen osalta veroihin, jotka määrätään pöytäkirjan voimaantulovuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen alkavilta verovuosilta, sekä Japanissa tuloon, joka kohdistuu pöytäkirjan voimaantulovuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen alkaviin veruvuosiiin.

## 2. Eduskunnan suostumuksen tarpeellisuus

Elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin 29 päivänä joulukuuta 1989 annetulla lailla (1339/89) väliaikaisesti lisätyn 61 a §:n mukaan, joka on voimassa vuoden 1991 loppuun, on suomalaisen yhtiön ulkomaiselta yhtiöltä saama osinko vapautettu verosta tietyin edellytyksin. Pöytäkirjan määräys, jolla tällainen vapautus pysyväisesti myönnetään japanilaiselta yhtiöltä saadun osingon osalta, poikkeaa näin ollen voimassa olevasta verolainsäädännöstä. Lisäksi muutkin pöytäkirjan määräykset poikkeavat voimassa olevasta verolainsäädännöstä. Tämän vuoksi pöytäkirja vaatii näiltä osin eduskunnan hyväksymisen.

Edellä olevan perusteella ja hallitusmuodon 33 §:n mukaisesti esitetään,

*että Eduskunta hyväksyisi ne Suomen tasavallan ja Japanin välillä tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta Helsingissä 4 päivänä maaliskuuta 1991 allekirjoitetun pöytäkirjan määräykset, jotka vaativat Eduskunnan suostumuksen.*

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

## Laki

**Japanin kanssa tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta tehdyn pöytäkirjan eräiden määräysten hyväksymisestä**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

### 1 §

Helsingissä 4 päivänä maaliskuuta 1991 alikirjoitetun Suomen tasavallan ja Japanin välillä tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi 29 päivänä helmikuuta 1972 tehdyn sopimuksen muuttamista koskevan pöytäkirjan määräykset ovat, mikäli ne kuuluvat lainsäädännön alaan, voimassa niin kuin niistä on sovittu.

### 2 §

Tarkempia säännöksiä tämän lain täytäntönnpanosta annetaan tarvittaessa asetuksella.

### 3 §

Tämä laki tulee voimaan asetuksella säädettävänä ajankohtana.

---

Helsingissä 24 päivänä toukokuuta 1991

**Tasavallan Presidentti**

**MAUNO KOIVISTO**

Ulkoasiainministeri *Paavo Väyrynen*

(Suomennos)

## PÖYTÄKIRJA

**Suomen tasavallan ja Japanin välisen tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta**

Suomen tasavalta ja Japani, haluten muuttaa Suomen tasavallan ja Japanin välillä Helsingissä 29 päivänä helmikuuta 1972 allekirjoitettua tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehtyä sopimusta (jäljempänä ”sopimus”),

ovat sopineet seuraavasta:

### I Artikla

Sopimuksen 2 artiklan 1 kohdan b) alakohta poistetaan ja sen tilalle tulee seuraava kohta:

”b) Suomessa:

- 1) valtion tulovero;
- 2) kunnallisvero;
- 3) kirkollisvero; ja
- 4) rajoitetusti verovelvollisen lähdevero

(jäljempänä ”Suomen vero”).”

### II Artikla

Sopimuksen 23 artiklan 2, 3 ja 4 kohta poistetaan ja niiden tilalle tulevat seuraavat kohdat:

”2. Suomessa kaksinkertainen verotus poistetaan seuraavasti:

a) Milloin Suomessa asuvalla henkilöllä on tuloa, josta tämän sopimuksen määräysten mukaan voidaan verottaa Japanissa, Suomen on, jollei b) kohdan määräyksistä muuta johdu, vähennettävä tämän henkilön tulosta suoritettavasta verosta Japanissa tulosta maksettua veroa vastaava määrä. Vähennyksen määrä ei kuitenkaan saa olla suurempi kuin se ennen vähennyksen tekemistä lasketun tuloveron osa, joka jakautuu tuu sille tulolle, josta voidaan verottaa Japanissa.

## PROTOCOL

**amending the Convention between the Republic of Finland and Japan for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with respect to Taxes on Income**

The Republic of Finland and Japan, Desiring to amend the Convention between the Republic of Finland and Japan for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with respect to Taxes on Income, signed at Helsinki on 29 February 1972 (hereinafter referred to as ”the Convention”),

Have agreed as follows:

### Article I

Sub-paragraph (b) of paragraph 1 of Article 2 of the Convention shall be deleted and replaced by the following:

”(b) In Finland:

- (i) the state income tax;
  - (ii) the communal income tax;
  - (iii) the church tax; and
  - (iv) the tax withheld at source from non-residents' income
- (hereinafter referred to as ”Finnish tax”).”

### Article II

Paragraphs 2, 3 and 4 of Article 23 of the Convention shall be deleted and replaced by the following:

”2. In Finland double taxation shall be eliminated as follows:

(a) Where a resident of Finland derives income which, in accordance with the provisions of this Convention, may be taxed in Japan, Finland shall, subject to the provisions of sub-paragraph (b), allow as a deduction from the tax on the income of that resident an amount equal to the tax on income paid in Japan. Such deduction shall not, however, exceed that part of the tax on income, as computed before the deduction is given, which is attributable to the income which may be taxed in Japan.

b) Osinko, jonka Japanissa asuva yhtiö maksaa Suomessa asuvalle yhtiölle, vapautetaan Suomen verosta, jos saaja välittömästi hallitsee vähintään 10 prosenttia osingon maksavan yhtiön äänimäärästä.

c) Jos Suomessa asuvan henkilön tulo on tämän sopimuksen määräyksen mukaan vapautettu verosta Suomessa, Suomi voi kuitenkin määrätessään tämän henkilön muusta tulosta suoritettavan veron määrää ottaa lukuun sen tulon, joka on vapautettu verosta.”

### III Artikla

1. Tämä pöytäkirja on ratifioitava ja ratifioimiskirjat on vaihdettava Tokiossa mahdollisimman pian.

2. Tämä pöytäkirja tulee voimaan kolmantenakymmenentenä päivänä siitä päivästä, jona ratifiointikirjat on vaihdettu ja sen määräyksiä sovelletaan:

a) Suomessa:

1) lähteellä pidätettävien verojen osalta, tuloon, joka saadaan sitä vuotta, jona pöytäkirja tulee voimaan, lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen;

2) muiden tulosta suoritettavien verojen osalta veroihin, jotka määrätään sitä, jona pöytäkirja tulee voimaan, lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen alkavilta verovuosilta;

b) Japanissa:

tuloon, joka kohdistuu sitä vuotta, jona pöytäkirja tulee voimaan, lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen alkaviin verovuosiin.

Tämän vakuudeksi ovat allekirjoittaneet, asianmukaisesti siihen valtuutettuina, allekirjoittaneet tämän pöytäkirjan.

Tehty Helsingissä 4 päivänä maaliskuuta 1991 kahtena englanninkielisenä kappaleena.

Suomen tasavallan puolesta:

*Hillel Skurnik*

Japanin puolesta:

*Hisami Kurokochi*

(b) Dividends paid by a company which is a resident of Japan to a company which is a resident of Finland and controls directly at least 10 per cent of the voting power in the company paying the dividends shall be exempt from Finnish tax.

(c) Where in accordance with any provisions of this Convention income derived by a resident of Finland is exempt from tax in Finland, Finland may nevertheless, in calculating the amount of tax on the remaining income of such resident, take into account the exempted income.”

### Article III

1. This Protocol shall be ratified and the instruments of ratification shall be exchanged at Tokyo as soon as possible.

2. This Protocol shall enter into force on the thirtieth day after the date of the exchange of instruments of ratification and its provisions shall have effect:

(a) in Finland:

(i) in respect of taxes withheld at source, on income derived on or after the first day of January in the calendar year next following that in which this Protocol enters into force;

(ii) in respect of other taxes on income, for taxes chargeable for any taxable year beginning on or after the first day of January in the calendar year next following that in which this Protocol enters into force;

(b) in Japan:

as regards income for any taxable year beginning on or after the first day of January in the calendar year next following that in which this Protocol enters into force.

In witness whereof the undersigned, duly authorised thereto, have signed this Protocol.

Done in duplicate at Helsinki this fourth day of March 1991, in the English language.

For the Republic of Finland:

*Hillel Skurnik*

For Japan:

*Hisami Kurokochi*