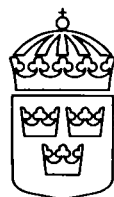


Regeringens proposition

1993/94:6

Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och
Ryssland



Prop.
1993/94:6

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 21 oktober 1993

Carl Bildt

Bo Lundgren
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner ett dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Ryssland och antar en lag om detta dubbelbeskattningsavtal. Avtalet avses bli tillämpligt i Sverige på inkomst som förvärvas efter utgången av det år då avtalet träder i kraft.

Avtalet avses – såvitt gäller förhållandet mellan Sverige och Ryssland – ersätta ett avtal från 1981 mellan Sverige och Sovjetunionen.

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 1993/94:6

Regeringen föreslår att riksdagen

1. godkänner avtalet mellan Sverige och Ryssland för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst,
2. antar regeringens förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Ryssland.

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

Förslag till Lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Ryssland

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst som Sverige och Ryssland undertecknade den 14 juni 1993 skall gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska, ryska och engelska. Alla texterna har samma giltighet. Den svenska och engelska texten framgår av bilaga till denna lag.

2 § Avtalets beskattningsregler skall tillämpas endast i den mån dessa medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga.

3 § Om en person som är bosatt i Sverige förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i avtalet beskattas endast i Ryssland, skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige.

4 § Utan hinder av bestämmelserna i artikel 10 punkt 2 a får skatten på utdelning från bolag med hemvist i Sverige till bolag med hemvist i Ryssland inte överstiga 5 procent av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett ryskt bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar minst 25 procent av kapitalet i det svenska bolaget.

5 § Utan hinder av bestämmelserna i artikel 22 punkt 2 a i avtalet skall utdelning från bolag med hemvist i Ryssland till bolag (med undantag för handelsbolag) med hemvist i Sverige, förutom i fall som anges i artikel 22 punkt 2 c i avtalet, undantas från beskattning i Sverige om utdelningen erhållits på sådan aktie eller andel i bolaget med hemvist i Ryssland som inte utgör omsättningstillgång i det svenska bolagets verksamhet under förutsättning att det sammanlagda röstetalet för det svenska bolagets aktier eller andelar i bolaget med hemvist i Ryssland vid beskattningsårets utgång motsvarande minst 25 procent av röstetalet för samtliga aktier eller andelar i bolaget med hemvist i Ryssland, eller det görs sannolikt att innehavet av aktien eller andelen betingas av verksamhet som bedrivs av det svenska bolaget eller av bolag som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå det nära. Sådan skattebefrielse medges dock endast om

a) den vinst av vilken utdelningen betalas har, i Ryssland eller någon annanstats, underkastats en beskattning som är jämförlig med den inkomstbe-

skattning som skulle ha skett om inkomsten hade förvärvats av ett svenskt bolag, eller

b) utdelningen, utöver sådan som avses i a, utgörs av inkomst som hade varit skattebefriad i Sverige om den hade förvärvats direkt av bolaget med hemvist i Sverige.

6 § Följande författningar skall inte längre tillämpas såvitt avser förhållandet mellan Sverige och Ryssland, nämligen

- lagen (1982:708) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Sovjetunionen,
- kungörelsen (1971:130) om tillämpning av protokoll mellan Sverige och Sovjetunionen angående ömsesidig skattebefrielse för luftfartsföretag och deras anställda,
- kungörelsen (1973:563) om tillämpning av protokoll mellan Sverige och Sovjetunionen angående ömsesidig skattebefrielse för sjöfartsföretag.

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

**AVTAL MELLAN KONUNGARIKET
SVERIGES REGERING OCH RYSKA
FEDERATIONENS REGERING FÖR
UNDVIKANDE AV DUBBELBESKATTNING
BETRÄFFANDE SKATTER PÅ INKOMST**

Konungariket Sveriges regering och Ryska Federationens regering,

som önskar ingå ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst,

har kommit överens om följande:

Artikel 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

Detta avtal tillämpas på personer som har hemvist i en avtalslutande stat eller i båda avtalslutande staterna.

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

1. Detta avtal tillämpas på skatter på inkomst som påförs för en avtalslutande stats räkning, oberoende av det sätt på vilket skatterna tas ut.
2. Med skatter på inkomst förstås alla skatter som utgår på inkomst i dess helhet eller på delar av inkomst, däri inbegripna skatter på vinst på grund av överlåtelse av lös eller fast egendom samt skatter på värdestegring.
3. De skatter på vilka detta avtal tillämpas är:
 - a) i Ryska Federationen:
De skatter på inkomst och vinst som tas ut i enlighet med Ryska Federationens lagar "Skatter på vinst för före-

**CONVENTION BETWEEN THE
GOVERNMENT OF THE KINGDOM OF
SWEDEN AND THE GOVERNMENT OF
THE RUSSIAN FEDERATION FOR THE
AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION
WITH RESPECT TO TAXES ON INCOME**

The Government of the Kingdom of Sweden and the Government of the Russian Federation,

desiring to conclude a Convention for the Avoidance of Double Taxation with respect to Taxes on Income,

have agreed as follows:

Article 1

Personal scope

This Convention shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting States.

Article 2

Taxes covered

1. This Convention shall apply to taxes on income imposed on behalf of each Contracting State, irrespective of the manner in which they are levied.
2. There shall be regarded as taxes on income all taxes imposed on total income, or on elements of income, including taxes on gains from the alienation of movable or immovable property, as well as taxes on capital appreciation.
3. The taxes to which this Convention shall apply are:
 - (a) In the Russian Federation:
the taxes on income and profits imposed in accordance with the Laws of the Russian Federation "On taxes on

tag och organisationer”, ”Skatter på inkomst för banker”, ”Skatter på inkomst från försäkringsaktiviteter” och ”Inkomstskatten för fysiska personer” (i det följande benämnda ”rysk skatt”);

b) i Sverige:

- 1) den statliga inkomstskatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna,
- 2) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta,
- 3) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl.,
- 4) den statliga fastighetsskatten, och
- 5) den kommunala inkomstskatten (i det följande benämnda ”svensk skatt”).

4. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter under-tecknandet av detta avtal påförs vid sidan av eller i stället för de skatter som anges i punkt 3. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som vidtagits i respektive skattelagstiftning.

Artikel 3

Allmänna definitioner

1. Om inte sammanhanget föranleder annat, har vid tillämpningen av detta avtal följande uttryck nedan angiven betydelse:

profits of enterprises and organisations”, ”On taxation of income of banks”, ”On taxation on income from insurance activities” and ”On the income tax on individuals”

(hereinafter referred to as ”Russian tax”);

(b) in Sweden:

- (i) the National income tax (den statliga inkomstskatten), including the sailors’ tax (sjömansskatten) and the coupon tax (kupongskatten);
- (ii) the special income tax for non-residents (särskild inkomstskatt för utomlands bosatta);
- (iii) the special income tax for non-resident artistes and athletes (den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl.);
- (iv) the real estate tax (den statliga fastighetsskatten); and
- (v) the municipal income tax (den kommunala inkomstskatten) (hereinafter referred to as ”Swedish tax”).

4. The Convention shall apply also to any identical or substantially similar taxes which are imposed after the date of signature of the Convention in addition to, or in place of, the taxes referred to in paragraph 3. The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of any substantial changes which have been made in their respective taxation laws.

Article 3

General definitions

1. For the purposes of this Convention, unless the context otherwise requires:

- a) "Ryssland" åsyftar Ryska Federationen och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Rysslands territorium, territorialvattnet samt även den ekonomiska zonen och kontinentalsockeln över vilka Ryska Federationen, i överensstämmelse med folkrättens regler, äger utöva suveräna rättigheter och jurisdiktion, och inom vilka områden Ryska Federationens skattelagstiftning äger tillämpning;
 - b) "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Sveriges territorium, Sveriges territorialvatten och andra havsområden över vilka Sverige, i överensstämmelse med folkrättens regler, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion;
 - c) "en avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Ryssland eller Sverige, beroende på sammanhanget;
 - d) "person" inbegriper fysisk person samt juridisk person och annan personsammanslutning som bildats i enlighet med lagstiftningen i en avtalsslutande stat och som vid beskattningen behandlas såsom juridisk person;
 - e) "bolag" åsyftar juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas såsom juridisk person;
 - f) "internationell trafik" åsyftar transport med skepp eller luftfartyg som används av en person med hemvist i en avtalsslutande stat utom då skeppet eller luftfartyget används uteslutande mellan platser i den andra avtalsslutande staten;
- (a) the term "Russia" means the Russian Federation, and when used in a geographical sense, the term "Russia" includes its territory, the territorial sea and also the economic zone and continental shelf in which the Russian Federation may exercise sovereign rights and jurisdiction in accordance with international law and in which the tax legislation of the Russian Federation is in force;
 - (b) the term "Sweden" means the Kingdom of Sweden and, when used in a geographical sense, includes the national territory, the territorial sea of Sweden as well as other maritime areas over which Sweden in accordance with international law exercises sovereign rights or jurisdiction;
 - (c) the terms "a Contracting State" and "the other Contracting State" mean Russia or Sweden, as the context requires;
 - (d) the term "person" includes an individual, any legal entity, and any other association of persons created in accordance with the laws of a Contracting State and which is treated as a legal entity for tax purposes;
 - (e) the term "company" means any body corporate or any entity which is treated as a body corporate for tax purposes;
 - (f) the term "international traffic" means any transport by a ship or aircraft operated by a resident of a Contracting State, except when the ship or aircraft is operated solely between places in the other Contracting State;

g) "behörig myndighet" åsyftar:

- 1) i Ryssland, finansministeriet eller dess befullmäktigade ombud,
- 2) i Sverige, finansministern, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet åt vilken uppdras att vara behörig myndighet vid tillämpningen av detta avtal.

(g) the term "competent authority" means:

- (i) in Russia, the Ministry of Finance or its authorized representative;
- (ii) in Sweden, the Minister of Finance, his authorized representative or the authority which is designated as a competent authority for the purposes of this Convention.

2. Då en avtalslutande stat tillämpar avtalet anses, såvida inte sammanhanget föranleder annat, varje uttryck som inte definierats i avtalet ha den betydelse som uttrycket har enligt den statens lagstiftning i fråga om sådana skatter på vilka avtalet tillämpas.

2. As regards the application of the Convention by a Contracting State, any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires, have the meaning which it has under the law of that State concerning the taxes to which the Convention applies.

Artikel 4

Hemvist

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalslutande stat" person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för inregistrering, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegriper inte person som är skattskyldig i denna stat endast för inkomst från källa i denna stat.

2. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 fysisk person har hemvist i båda avtalslutande staterna, bestäms hans hemvist på följande sätt:

- a) han anses ha hemvist i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande. Om han har en sådan bostad i båda staterna, anses han ha hemvist i den stat med vilken hans personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena);

Article 4

Resident

1. For the purposes of this Convention, the term "resident of a Contracting State" means any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of registration, place of management or any other criterion of a similar nature. This term does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State.

2. Where by reason of the provisions of paragraph 1 an individual is a resident of both Contracting States, then his status shall be determined as follows:

- (a) he shall be deemed to be a resident of the State in which he has a permanent home available to him; if he has a permanent home available to him in both States, he shall be deemed to be a resident of the State with which his personal and economic relations are closer (centre of vital interests);

- b) om det inte kan avgöras i vilken stat han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någondera staten har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas;
- c) om han stadigvarande vistas i båda staterna eller om han inte vistas stadigvarande i någon av dem, anses han ha hemvist i den stat där han är medborgare;
- d) om en avtalslutande stat anser honom vara medborgare i den staten och den andra avtalslutande staten anser honom vara medborgare i denna andra stat eller om han inte anses vara medborgare i någon av staterna, skall de behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse.

3. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 annan person än fysisk person har hemvist i båda avtalslutande staterna, anses personen i fråga ha hemvist i den stat där den har sin verkliga ledning.

Artikel 5

Fast driftställe

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "fast driftställe" en stadigvarande plats för affärsverksamhet, från vilken en person med hemvist i en avtalslutande stat bedriver affärsverksamhet, i den andra avtalslutande staten.

2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:

- a) plats för företagsledning,
- b) filial,
- c) kontor,

- (b) if the State in which he has his centre of vital interests cannot be determined, or if he has not a permanent home available to him in either State, he shall be deemed to be a resident of the State in which he has an habitual abode;
- (c) if he has an habitual abode in both States or in neither of them, he shall be deemed to be a resident of the State of which he is a citizen;
- (d) if a Contracting State considers him to be a citizen of that State and the other Contracting State considers him to be a citizen of that other State, or if neither State considers him to be a citizen, the competent authorities of the Contracting States shall settle the question by mutual agreement.

3. Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, then it shall be deemed to be a resident of the State in which its place of effective management is situated.

Article 5

Permanent establishment

1. For the purposes of this Convention, the term "permanent establishment" means a fixed place of business through which a resident of a Contracting State carries on business activities in the other Contracting State.

2. The term "permanent establishment" includes especially:

- (a) a place of management;
- (b) a branch;
- (c) an office;

- d) fabrik,
- e) verkstad, och
- f) gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar.

3. Uttrycket "fast driftställe" omfattar även plats för byggnads-, anläggnings-, monterings- eller installationsverksamhet eller verksamhet som består av övervakning i anslutning därtill, men endast om verksamheten pågår under en tidrymd som överstiger tolv månader.

4. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel skall följande aktiviteter som bedrivs av en person med hemvist i en avtalsslutande stat inte anses bedrivna från fast driftställe i den andra avtalsslutande staten:

- a) användningen av anordningar uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande av personen tillhöriga varor,
- b) innehavet av ett personen tillhörigt varulager uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande,
- c) innehavet av ett personen tillhörigt varulager uteslutande för bearbetning eller förädling genom annan persons försorg,
- d) innehavet av en stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för inköp av varor eller inhämtande av upplysningar för personen,
- e) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att för personen bedriva annan verksamhet av förberedande eller biträdande art,
- f) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att

- (d) a factory;
- (e) a workshop; and
- (f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.

3. The term "permanent establishment" likewise encompasses a building site, a construction, assembly or installation project or supervisory activities in connection therewith, but only where such site, project or activities are carried on for a period of more than twelve months.

4. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the following kinds of activity of a person which is a resident of a Contracting State will not be treated as carried on in the other Contracting State through a permanent establishment:

- (a) the use of facilities solely for the purpose of storage, display, or delivery of goods or merchandise belonging to this person;
- (b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to this person solely for the purpose of storage, display, or delivery;
- (c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to this person solely for the purpose of processing by another person;
- (d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise, or of collecting information, for this person;
- (e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for this person, any other activity of a preparatory or auxiliary character;
- (f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of

kombinera verksamheter som anges i punkterna a–e, under förutsättning att hela den verksamhet som bedrivs från den stadigvarande platsen för affärsverksamhet på grund av denna kombination är av förberedande eller biträdande art.

activities mentioned in sub-paragraphs (a) to (e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.

5. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 skall, i fall då en person med hemvist i en avtalsslutande stat bedriver verksamhet i den andra avtalsslutande staten genom en representant, den person anses ha fast driftställe i denna andra stat beträffande varje verksamhet som denna representant bedriver för personen, om representanten uppfyller vart och ett av följande villkor:

5. Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, where a person which is a resident of a Contracting State carries on activities in the other Contracting State through an agent, that person shall be deemed to have a permanent establishment in that other State in respect of any activities which the agent undertakes for that person, if the agent meets each of the following conditions:

- a) han har fullmakt att i denna andra stat sluta avtal i personens namn,
- b) han regelmässigt använder denna fullmakt,
- c) han är inte en sådan oberoende representant på vilken punkt 6 tillämpas, samt
- d) hans verksamhet är inte begränsad till sådan verksamhet som anges i punkt 4.

- (a) he has an authority to conclude contracts in that other State in the name of that person;
- (b) he habitually exercises that authority;
- (c) he is not an agent of an independent status to whom the provisions of paragraph 6 apply; and
- (d) his activities are not limited to those mentioned in paragraph 4.

6. Person med hemvist i en avtalsslutande stat anses inte ha fast driftställe i den andra avtalsslutande staten endast på den grund att personen bedriver affärsverksamhet i denna andra stat genom förmedling av mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant, under förutsättning att sådan mäklare, kommissionär eller representant därvid bedriver sin sedvanliga affärsverksamhet. När sådan mäklare, kommissionär eller representant bedriver sin verksamhet uteslutande eller nästan uteslutande för sådan persons räkning, anses han emellertid inte vara en sådan oberoende representant som avses i denna punkt.

6. A resident of a Contracting State shall not be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State merely because it carries on business in that other State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, provided that such persons are acting in the ordinary course of their business. However, when the activities of such an agent are devoted wholly or almost wholly on behalf of that resident, he will not be considered an agent of an independent status within the meaning of this paragraph.

7. Den omständigheten att ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat kontrolleras eller kontrolleras av ett bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten eller ett bolag som bedriver affärsverksamhet i denna andra stat (antingen från fast driftställe eller på annat sätt), medför inte i och för sig att någotdera bolaget utgör fast driftställe för det andra.

Artikel 6

Inkomst av fast egendom

1. Inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar av fast egendom (däri inbegripen inkomst av lantbruk eller skogsbruk) belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

2. Uttrycket "fast egendom" har den betydelse som uttrycket har enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där egendomen är belägen. Uttrycket inbegriper dock alltid tillbehör till fast egendom, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, rättigheter på vilka bestämmelserna i privaträtten om fast egendom tillämpas, byggnader, nyttjanderätt till fast egendom samt rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång. Skepp, båtar och luftfartyg anses inte vara fast egendom.

3. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas på inkomst som förvärvas genom omedelbart brukande, genom uthyrning eller annan användning av fast egendom.

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 3 tillämpas även på inkomst av fast egendom som tillhör företag och på inkomst av fast egendom som används vid självständig yrkesutövning.

7. The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise) shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.

Article 6

Income from immovable property

1. Income derived by a resident of a Contracting State from immovable property (including income from agriculture or forestry) situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

2. The term "immovable property" shall have the meaning which it has under the law of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case include property accessory to immovable property, livestock and equipment used in agriculture and forestry, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, buildings, usufruct of immovable property and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of, or the right to work, mineral deposits, sources and other natural resources. Ships, boats and aircraft shall not be regarded as immovable property.

3. The provisions of paragraph 1 shall apply to income derived from the direct use, letting, or use in any other form of immovable property.

4. The provisions of paragraphs 1 and 3 shall also apply to the income from immovable property of an enterprise and to income from immovable property used for the performance of independent personal services.

Artikel 7

Inkomst av rörelse

1. Inkomst av rörelse, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar, beskattas endast i denna stat, såvida inte personen bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe. Om personen bedriver rörelse på nyss angivet sätt, får personens inkomst beskattas i den andra staten, men endast så stor del av den som är hänförlig till det fasta driftstället.

2. Om person med hemvist i en avtalsslutande stat bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe, hänförs, om inte bestämmelserna i punkt 3 föranleder annat, i vardera avtalsslutande staten till det fasta driftstället den inkomst som det kan antas att driftstället skulle ha förvärvat, om det varit en fristående person, som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor och självständigt avslutat affärer med personen med hemvist i den förstnämnda staten till vilket driftstället hör.

3. Vid bestämmandet av fast driftställes inkomst skall avdrag medges för dokumenterade och styrkta utgifter som uppkommit för driftställets verksamhet, härunder inbegripna utgifter för verksamhetens ledning och allmänna förvaltning, oavsett om utgifterna uppkommit i den stat där det fasta driftstället är beläget eller utanför den staten.

4. Om inkomst hänförlig till fast driftställe enligt reglerna i en avtalsslutande stat kan bestämmas på grundval av en proportionell fördelning av personens hela inkomst på de olika grenarna av personens verksamhet, hindrar bestämmelserna i punkt 2 inte att en sådan fördelning får ske. Den fördelningsmetod som

Article 7

Business profits

1. The business profits of a resident of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the resident carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the resident carries on business as aforesaid, the profits of the resident may be taxed in the other State, but only so much of them as is attributable to that permanent establishment.

2. Subject to the provisions of paragraph 3, where a resident of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate person engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the resident of which it is a permanent establishment.

3. In determining the profits of a permanent establishment deductions should be allowed with documentary confirmed expenses, incurred for the aims of the activity of that establishment including managerial and general administrative expenses, irrespective of whether these expenses were incurred in the State where the permanent establishment is situated or outside that State.

4. If in one Contracting State there is a rule of determining the share of profits related to the permanent establishment on the basis of proportional distribution of the total profits of a person among his individual subdivisions, then the provisions of paragraph 2 shall not prevent the application of this rule. But the adopted

används får dock inte strida mot de i denna artikel angivna principerna.

5. Inkomst hänförs inte till fast driftställe som innehas av person med hemvist i en avtalslutande stat endast av den anledningen att varor inköps genom det fasta driftställets försorg för sådan persons räkning.

6. Vid tillämpningen av föregående punkter bestäms inkomst som är hänförlig till det fasta driftstället genom samma förfarande år från år, såvida inte goda och tillräckliga skäl föranleder annat.

7. Ingår i inkomst av rörelse inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar av detta avtal, berörs bestämmelserna i dessa artiklar inte av reglerna i förevarande artikel.

Artikel 8

Inkomst av internationell sjöfart och luftfart

1. Inkomst som förvärvas av en person med hemvist i en avtalslutande stat genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik, inbegripen sådan inkomst som beräknas med avseende på totalt tonnage, beskattas endast i denna stat.

2. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar inkomst som förvärvas genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik sådan inkomst, som förvärvas av person som svarar för den egentliga driften av sådana transportmedel som anges i punkt 1 i denna artikel, genom omedelbart brukande, uthyrning eller användning på annat sätt inbegripet användning, innehav eller uthyrning av containere och därtill hörande utrustning.

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas även på inkomst som förvärvas genom del-

method of proportional distribution of profits must not contradict the principles contained in this Article.

5. No profits shall be attributed to a permanent establishment of a person which is a resident of a Contracting State by reason of the mere purchase by the permanent establishment of goods or merchandise for that person.

6. For the purposes of the preceding paragraphs, the profits to be attributed to the permanent establishment shall be determined by the same method year by year unless there is good and sufficient reason to the contrary.

7. Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Convention, then the provisions of those Articles shall not be affected by the provisions of this Article.

Article 8

Income from international shipping and air transport

1. Any income received by a resident of a Contracting State from the operation of ships or aircraft in international traffic, including such calculated in respect of total tonnage, shall be taxable only in that State.

2. For the aims of this Convention the income from the operation of ships or aircraft in international traffic shall mean the income received by the person operating the transport facilities referred to in paragraph 1 of this Article, from direct use, from renting or using the transport means in any other form, including the use, maintenance or rental of containers and equipment related to it.

3. The provisions of paragraphs 1 and 2 shall also apply to income from the participation in

tagande i en pool, ett gemensamt företag eller en internationell driftsorganisation.

Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas beträffande inkomst som förvärfvas av luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) endast i fråga om den del av inkomsten som motsvarar den andel i konsortiet som innehas av AB Aerotransport (ABA), den svenske delägaren i Scandinavian Airlines System (SAS).

Artikel 9

Justering av inkomst

1. I fall då

- a) en person med hemvist i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten eller äger del i denna persons kapital, eller
- b) samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av eller äger del av en person med hemvist i en avtalsslutande stat och en annan person, iakttas följande.

Om mellan personerna i fråga om handelsförbindelser eller finansiella förbindelser avtalas eller föreskrivs villkor, som avviker från dem som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende personer, får all inkomst, som utan sådana villkor skulle ha tillkommit den ena personen men som på grund av villkoren i fråga inte tillkommit denna person, inräknas i denna persons inkomst och beskattas i överensstämmelse därmed.

2. I fall då inkomst, som av en avtalsslutande stat inräknats i inkomsten för en person, av den andra avtalsslutande staten i enlighet med bestämmelserna i punkt 1 även inräknats i inkomsten för en annan person, skall den först-

a pool, a joint business or an international operating agency.

With respect to income derived by the air transport consortium Scandinavian Airlines System (SAS) the provisions of paragraphs 1 and 2 shall apply only to such part of the income as corresponds to the participation held in that consortium by AB Aerotransport (ABA), the Swedish partner of Scandinavian Airlines System (SAS).

Article 9

Adjustment of income

1. Where:

- (a) a person which is a resident of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of a person which is a resident of the other Contracting State, or
- (b) the same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of a person which is a resident of a Contracting State and any other person,

and in either case conditions are made or imposed between the two persons in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent persons, then any income which would, but for those conditions, have accrued to one of the persons, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the income of that person and taxed accordingly.

2. Where, in accordance with the provisions of paragraph 1, income which has been included by a Contracting State in the income of a person is also included by the other Contracting State in the income of another person,

nämnda staten genomföra en motsvarande justering av det skattebelopp som påförts den förstnämnda personen för inkomsten. Vid sådan justering iakttas övriga bestämmelser i detta avtal och de behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall vid behov överlägga med varandra.

Artikel 10

Utdelning

1. Utdelning från bolag med hemvist i en avtalslutande stat till person med hemvist i den andra avtalslutande staten får beskattas i denna andra stat.

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den avtalslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till utdelningen får skatten inte överstiga:

- a) 5 procent av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar 100 procent av det utbetalande bolagets kapital eller, såvitt avser ett "joint venture", inte mindre än 30 procent av kapitalet i ett sådant "joint venture" samt, i båda fallen, det utländska kapitalet som investerats överstiger 100 000 U.S. dollar eller motsvarande summa i en avtalslutande stats valuta vid tidpunkten för den faktiska utbetalningen av utdelningen,
- b) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

Bestämmelserna i denna punkt berör inte bolagets beskattning för den vinst av vilken utdelningen betalas.

3. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, gruvaktier, stiftaran-

then the first State shall make a correlative adjustment to the amount of tax charged to the first person on such income. In determining this adjustment, due regard shall be paid to the other provisions of this Convention, and the competent authorities of the Contracting States shall consult each other as necessary.

Article 10

Dividends

1. Dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

2. However, such dividends may also be taxed in the Contracting State of which the company paying the dividends is a resident and according to the laws of that State, but if the recipient is the beneficial owner of the dividends the tax so charged shall not exceed:

- (a) 5 per cent of the gross amount of the dividends if the beneficial owner is a company (other than a partnership) which holds directly 100 per cent of the capital of the company paying the dividends; or in the case of a joint venture not less than 30 per cent of the capital of such joint venture; and in either case the foreign capital invested exceeds 100 000 USD or an equivalent amount in the national currencies of the Contracting States at the moment of the actual distribution of the dividends;
- (b) 15 per cent of the gross amount of the dividends in all other cases.

This paragraph shall not affect the taxation of the company in respect of the profits out of which the dividends are paid.

3. The term "dividends" as used in this Article means income from shares, mining shares,

delar eller andra rättigheter, som inte är fordringar, med rätt till andel i vinst, samt inkomst av andra andelar i bolag, som enligt lagstiftningen i den stat där det utdelande bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som inkomst av aktier.

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till utdelningen har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den andel på grund av vilken utdelningen betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

5. Om bolag med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvat inkomst från den andra avtalsslutande staten, får denna andra stat inte beskatta utdelning som bolaget betalar, utom i den mån utdelningen betalas till person med hemvist i denna andra stat eller i den mån den andel på grund av vilken utdelningen betalas äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning i denna andra stat, och ej heller beskatta bolagets icke utdelade vinst, även om utdelningen eller den icke utdelade vinsten helt eller delvis utgörs av inkomst som uppkommit i denna andra stat.

Artikel 11

Ränta

1. Ränta som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i

founders' shares or other rights, not being debt-claims, participating in profits, as well as income from other corporate rights which is subjected to the same taxation treatment as income from shares by the laws of the State of which the company making the distribution is a resident.

4. The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the dividends, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State of which the company paying the dividends is a resident, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

5. Where a company which is a resident of a Contracting State derives profits or income from the other Contracting State, that other State may not impose any tax on the dividends paid by the company, except insofar as such dividends are paid to a resident of that other State or insofar as the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with a permanent establishment or a fixed base situated in that other State, nor subject the company's undistributed profits to a tax on the company's undistributed profits, even if the dividends paid or the undistributed profits consist wholly or partly of profits or income arising in such other State.

Article 11

Interest

1. Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting

den andra avtalslutande staten, beskattas endast i denna andra stat, om personen i fråga har rätt till räntan.

2. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställts genom in-teckning i fast egendom eller inte och antingen den medför rätt till andel i gäldenärens vinst eller inte. Uttrycket åsyftar särskilt inkomst av värdepapper som utfärdats av staten och inkomst av obligationer eller debentures, däri inbegripna agiobelopp och vinster som hänför sig till sådana värdepapper, obligationer eller debentures. Straffavgift på grund av sen betalning anses inte som ränta vid tillämpningen av denna artikel.

3. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte, om den som har rätt till räntan har hemvist i en avtalslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalslutande staten, från vilken räntan härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den fordran för vilken räntan betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

4. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den som har rätt till räntan eller mellan dem båda och annan person räntebeloppet, med hänsyn till den fordran för vilken räntan betalas, överstiger det belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och den som har rätt till räntan om sådana förbindelser inte förelegat, tillämpas bestämmelserna i denna artikel endast på sistnämnda belopp. I sådant fall beskattas överskjutande belopp enligt lagstiftningen i vardera avtalslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

State shall be taxable only in that other State if such a resident is the beneficial owner of the interest.

2. The term "interest" as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in the debtor's profits, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures. Penalty charges for late payment shall not be regarded as interest for the purpose of this Article.

3. The provisions of paragraph 1 shall not apply if the beneficial owner of the interest, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the interest arises, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the debt-claim in respect of which the interest is paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

4. Where by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the interest, having regard to the debt-claim for which it is paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

Artikel 12*Royalty*

1. Royalty som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas endast i denna andra stat, om personen i fråga har rätt till royaltyn.

2. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slags betalning som tas emot såsom ersättning för nyttjandet av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, häri inbegripet biograf-film och film eller band för radio- eller televisionsutsändning, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller programvara för datorer eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

3. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte, om den som har rätt till royaltyn har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, från vilken royaltyn härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den rättighet eller egendom i fråga om vilken royaltyn betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

4. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den som har rätt till royaltyn eller mellan dem båda och annan person royaltybeloppet, med hänsyn till det nyttjande, den rätt eller den upplysning för vilken royaltyn betalas, överstiger det belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och den som har rätt till royaltyn om sådana förbindelser inte förelegat, tillämpas bestämmelserna i

Article 12*Royalties*

1. Royalties arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State shall be taxable only in that other State if such a resident is the beneficial owner of the royalties.

2. The term "royalties" as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films and films or tapes for radio or television broadcasting, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, any computer software program, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience.

3. The provisions of paragraph 1 shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

4. Where by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the royalties, having regard to the use, right or information for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only

denna artikel endast på sistnämnda belopp. I sådant fall beskattas överskjutande belopp enligt lagstiftningen i vardera avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 13

Realisationsvinst

1. Inkomst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av sådan fast egendom som avses i artikel 6 och som är belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

2. Inkomst på grund av överlåtelse av lös egendom, som utgör del av rörelsetillgångarna i fast driftställe, vilket en person med hemvist i en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten, eller av lös egendom, hänförlig till stadigvarande anordning för att utöva självständig yrkesverksamhet, som person med hemvist i en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat. Detsamma gäller inkomst på grund av överlåtelse av sådant fast driftställe (för sig eller tillsammans med hela företaget) eller av sådan stadigvarande anordning.

3. Inkomst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik eller av lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg, beskattas endast i denna stat.

Bestämmelserna i denna punkt tillämpas beträffande inkomst som förvärvas av det svenska, danska och norska luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) men endast i fråga om den del av inkomsten som motsvarar den andel i konsortiet som innehas av AB Aerotransport (ABA), den svenske delägaren i Scandinavian Airlines System (SAS).

to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

Article 13

Income from the increment of the value of property

1. The income derived by a resident of a Contracting State from the alienation of immovable property referred to in Article 6 and situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

2. Income from the alienation of movable property forming part of the business property of a permanent establishment which a resident of a Contracting State has in the other Contracting State or of movable property pertaining to a fixed base available to a resident of a Contracting State in the other Contracting State for the purpose of performing independent personal services, including such income from the alienation of such a permanent establishment (alone or with the whole enterprise) or of such fixed base, may be taxed in that other State.

3. Income derived by a resident of a Contracting State from the alienation of ships or aircraft operated in international traffic or movable property pertaining to the operation of such ships or aircraft shall be taxable only in that State.

With respect to income derived by the Swedish, Danish and Norwegian air transport consortium Scandinavian Airlines System (SAS), the provisions of this paragraph shall apply only to such portion of the income as corresponds to the participation held in that consortium by AB Aerotransport (ABA), the Swedish partner of Scandinavian Airlines System (SAS).

4. Inkomst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i punkterna 1–3 beskattas endast i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist.

Inkomst på grund av avyttring av andelar eller andra rättigheter i ett bolag med hemvist i en av de avtalsslutande staterna och som förvärvas av en person som har haft hemvist i denna stat men som tagit hemvist i den andra avtalsslutande staten får – utan hinder av föregående bestämmelser i denna punkt – beskattas i den förstnämnda staten om avyttringen av andelarna eller rättigheterna sker vid något tillfälle under en femårsperiod efter det datum då personen upphört att ha hemvist i den förstnämnda staten.

Artikel 14

Inkomst av självständig yrkesutövning

1. Inkomst som en fysisk person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom att utöva fritt yrke eller annan självständig verksamhet, kan beskattas i denna stat. Sådan inkomst får emellertid även beskattas i den andra avtalsslutande staten men endast om

- a) den fysiska personen i denna andra stat har en stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten, men endast så stor del av den som är hänförlig till denna stadigvarande anordning, eller
- b) den fysiska personen vistas i den andra avtalsslutande staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod, men endast så mycket av inkomsten som är hänförlig till verksamhet som utövas i denna stat.

4. Income from the alienation of any property other than that referred to in paragraphs 1, 2 and 3, shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident.

Notwithstanding the preceding provision of this paragraph, income from the alienation of shares or other corporate rights of a company which is a resident of one of the Contracting States derived by a person who has been a resident of that State and who has become a resident of the other Contracting State, may be taxed in the first-mentioned State if the alienation of the shares or other corporate rights occur at any time during the five years next following the date on which the person has ceased to be a resident of the first-mentioned State.

Article 14

Income from independent personal services

1. Income derived by an individual who is a resident of a Contracting State in respect of professional services or other activities of an independent character shall be taxable in that State. However, such income may also be taxed in the other Contracting State but only if:

- (a) the individual has a fixed base regularly available to him in that other State for the purpose of performing his activities, but only so much thereof as is attributable to that fixed base, or
- (b) the individual is present in that other State for a period or periods exceeding in the aggregate 183 days within any period of 12 months, but only so much thereof as is attributable to services performed in that State.

2. Uttrycket "fritt yrke" inbegriper särskilt självständig vetenskaplig, litterär och konstnärlig verksamhet, uppfostrings- och undervisningsverksamhet samt sådan självständig verksamhet som läkare, advokat, ingenjör, arkitekt, tandläkare och revisor utövar.

Artikel 15

Inkomst av anställning

1. Om inte bestämmelserna i artiklarna 16, 18 och 19 föranleder annat, beskattas lön och annan liknande ersättning som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppstår på grund av anställning endast i denna stat, såvida inte arbetet utförs i den andra avtalsslutande staten. Om arbetet utförs i denna andra stat, får ersättning som uppstår för arbetet beskattas där.

2. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 beskattas ersättning, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppstår för arbete som utförs i den andra avtalsslutande staten, endast i den förstnämnda staten, om

- a) mottagaren vistas i den andra staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolv månaders period, och
- b) ersättningen betalas av arbetsgivare som inte har hemvist i den andra staten eller på dennes vägnar, samt
- c) ersättningen inte belastar fast driftställe eller stadigvarande anordning som arbetsgivaren har i den andra staten.

3. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel får ersättning för arbete som utförs ombord på skepp eller luftfartyg, som används i internationell trafik av en person med hemvist i en avtalsslutande stat, beskattas i denna stat. Om person med hemvist i Sverige

2. The term "professional services" includes especially independent scientific, literary, artistic, educational or teaching activities as well as the independent activities of physicians, lawyers, engineers, architects, dentists and accountants.

Article 15

Income from employment

1. Subject to the provisions of Articles 16, 18 and 19, salaries, wages and other similar remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment shall be taxable only in that State unless the employment is exercised in the other Contracting State. If the employment is so exercised, such remuneration as is derived therefrom may be taxed in that other State.

2. Notwithstanding the provisions of paragraph 1, remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment exercised in the other Contracting State shall be taxable only in the first-mentioned State if:

- (a) the recipient is present in the other State for a period or periods not exceeding in the aggregate 183 days within any period of 12 months; and
- (b) the remuneration is paid by, or on behalf of, an employer who is not a resident of the other State; and
- (c) the remuneration is not borne by a permanent establishment or a fixed base which the employer has in the other State.

3. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, remuneration derived in respect of an employment exercised aboard a ship or aircraft operated in international traffic by a resident of a Contracting State may be taxed in that State. Where a resident of

uppbär inkomst av arbete, vilket utförs ombord på ett luftfartyg som används i internationell trafik av luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS), beskattas sådan ersättning endast i Sverige.

Artikel 16

Inkomst som uppbärs i egenskap av medlem i styrelse

Styrelsearvode och annan liknande ersättning, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär i egenskap av medlem i styrelse i bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

Artikel 17

Inkomst som förvärvas av artister och idrottsmän

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 14 och 15 får inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom sin personliga verksamhet i den andra avtalsslutande staten i egenskap av artist, såsom teater- eller filmskådespelare, radio- eller televisionartist eller musiker, eller av idrottsman, beskattas i denna andra stat.

2. I fall då inkomst genom personlig verksamhet, som artist eller idrottsman utövar i denna egenskap, inte tillfaller artisten eller idrottsmannen själv utan annan person, får denna inkomst, utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 7, 14 och 15, beskattas i den avtalsslutande stat där artisten eller idrottsmannen utövar verksamheten.

3. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 skall inkomst som förvärvas av en artist eller idrottsman genom sin personliga verksamhet och som härrör från källa utanför

Sweden derives remuneration in respect of an employment exercised aboard an aircraft operated in international traffic by the air transport consortium Scandinavian Airlines System (SAS), such remuneration shall be taxable only in Sweden.

Article 16

Income received as a member of a board of directors

Directors' fees and other similar payments derived by a resident of a Contracting State in his capacity as a member of the board of directors of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

Article 17

Income of artistes and sportsmen

1. Notwithstanding the provisions of Articles 14 and 15, income derived by a resident of a Contracting State as an entertainer, such as a theatre, motion picture, radio or television artiste, or a musician, or as a sportsman, from his personal activities as such exercised in the other Contracting State, may be taxed in that other State.

2. Where income in respect of personal activities exercised by an entertainer or a sportsman in his capacity as such accrues not to the entertainer or sportsman himself but to another person, that income may, notwithstanding the provisions of Articles 7, 14 and 15, be taxed in the Contracting State in which the activities of the entertainer or sportsman are exercised.

3. Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2 income derived from sources outside the State in which the activities are exercised by an entertainer or sportsman from

den stat i vilken verksamheten utövas, undantas från beskattning i denna stat om verksamheten utövas inom ramen för ett mellanstatligt program för kulturellt samarbete och besöket uteslutande är finansierat av den andra avtalslutande staten, eller av en av dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter eller offentliga institutioner. Skattebefrielsen medges endast under förutsättning att dokumentation uppvisas som bekräftar att artistens eller idrottsmannens framträdande skett inom ramen för det överenskomna programmet för kulturellt utbyte. Dokumentationen skall vara utfärdad av myndighet, politisk underavdelning, lokal myndighet eller behörig administrativ institution i den andra avtalslutande staten samt innehålla intyg från central skattemyndighet i den stat där artisten eller idrottsmannen har hemvist. Bestämmelserna i artiklarna 7, 14 och 15 skall emellertid tillämpas på inkomst som förvärfvas från verksamhet som utövas i samband med rörelse som bedrivs av en avtalslutande stat, eller av en av dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter eller offentliga institutioner.

Artikel 18

Pension och liknande ersättningar

1. Pension och annan liknande ersättning som betalas enligt gällande lagstiftning i en avtalslutande stat samt andra ersättningar enligt socialförsäkringslagstiftningen i denna stat och livränta som härrör från denna stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten, får beskattas i den förstnämnda staten.
2. Pension på grund av tidigare privat tjänst som betalas till person med hemvist i en avtalslutande stat som också är medborgare i denna stat beskattas dock endast i denna stat.

his personal activities as such shall be exempt from tax in the Contracting State in which these activities are exercised if the activities are exercised within the framework of an intergovernmental program for cultural co-operation and of a visit which is wholly financed by the other Contracting State, a political subdivision, a local authority or a public institution thereof. The aforementioned incentive shall be given upon presenting a document of an authority of the other Contracting State or its political subdivision or of a local authority or administrative competent institutions which confirms the fact that the performances of the artiste or sportsman are conducted within the scope of the agreed program of cultural exchanges, and which are certified by the Central Tax Authority of the State in which the artiste or sportsman is a resident. However, the provisions of Articles 7, 14 and 15 shall apply to income derived from activities carried out in connection with a business carried on by a Contracting State or a political subdivision or a local authority or a public institution thereof.

Article 18

Pensions and other similar payments

1. Pensions and other similar remuneration paid according to the legislation in force in a Contracting State as well as other disbursements under the Social Security legislation of that State and annuities arising in that State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in the first-mentioned Contracting State.
2. However, pensions paid in respect of past private employment to a resident of a Contracting State who is a citizen of that State shall be taxable only in that State.

Artikel 19

Ersättning från offentlig tjänst

1. a) Ersättning (med undantag för pension) som betalas av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförs i denna stats, dess politiska underavdelningars eller lokala myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat.
- b) Sådan ersättning beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten om arbetet utförs i denna andra stat och personen i fråga har hemvist i denna stat och
 - 1) är medborgare i denna stat, eller
 - 2) inte fick hemvist i denna stat utslutande för att utföra arbetet.

2. Bestämmelserna i artiklarna 15, 16 och 18 tillämpas på ersättning och pension som betalas på grund av arbete som utförts i samband med rörelse som bedrivs av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter.

Artikel 20

Belopp som utbetalas till studeranden, affärspraktikanter, lärare och forskare

1. Studerande eller affärspraktikant, som har eller omedelbart före vistelsen i en avtalsslutande stat hade hemvist i den andra avtalsslutande staten och som vistas i den förstnämnda staten utslutande för sin undervisning eller utbildning, beskattas inte i denna stat för belopp som han erhåller för sitt uppehälle, sin undervisning eller utbildning, under förutsättning att beloppen härrör från källa utanför denna stat.
2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas även på ersättning som betalas till lärare eller fors-

Article 19

Remuneration from government service

1. (a) Remuneration, other than a pension, paid by a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof to an individual in respect of services rendered to that State or subdivision or authority shall be taxable only in that State.
- (b) However, such remuneration shall be taxable only in the other Contracting State if the services are rendered in that other State and the individual is a resident of that State who:
 - (i) is a citizen of that State; or
 - (ii) did not become a resident of that State solely for the purpose of rendering the services.

2. The provisions of Articles 15, 16 and 18 shall apply to remuneration and pensions in respect of services rendered in connection with a business carried on by a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof.

Article 20

The amounts paid to students, business apprentices, teachers and researchers

1. Payments which a student or business apprentice who is or was immediately before visiting a Contracting State a resident of the other Contracting State and who is present in the first-mentioned State solely for the purpose of his education or training receives for the purpose of his maintenance, education or training shall not be taxed in that State, provided that such payments arise from sources outside that State.
2. The provisions of paragraph 1 is also extended to remuneration paid to a teacher or a

kare, som har eller omedelbart före vistelsen i en avtalsslutande stat hade hemvist i den andra avtalsslutande staten och som vistas i den förstnämnda staten med huvudsakligt syfte att undervisa, föreläsa eller att bedriva forskning vid universitet, högskola, skola eller annan institution för undervisning eller vid vetenskaplig forskningsinstitution, allt under förutsättning att institutionens verksamhet är godkänd av regeringen i den förstnämnda staten. Ersättning för sådan undervisning, föreläsning eller forskning skall undantas från beskattning i den förstnämnda avtalsslutande staten under en period av två år räknat från ankomstdagen till denna stat, förutsatt att ersättningen härrör från källa i den andra avtalsslutande staten.

Artikel 21

Annan inkomst

1. Inkomst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar och som inte behandlas i föregående artiklar av detta avtal beskattas endast i denna stat, oavsett varifrån inkomsten härrör.

2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte på inkomst, med undantag för inkomst av fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2, om mottagaren av inkomsten har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den rättighet eller egendom i fråga om vilken inkomsten betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

researcher who is, or immediately before visiting a Contracting State was, a resident of the other Contracting State and is present in the first-mentioned Contracting State for the primary purpose of teaching, giving lectures or conducting research at a university, college, school or other educational institution or a scientific research institution the activities of which have been approved by the Government of the first-mentioned State. Such remuneration shall be exempt from tax in the first-mentioned Contracting State for a period of two years from the date of his first arrival in that State in respect of remuneration for such teaching, lectures or research, provided that such remuneration arises from sources within the other Contracting State.

Article 21

Other income

1. Items of income of a resident of a Contracting State, wherever arising, not dealt with in the foregoing Articles of this Convention shall be taxable only in that State.

2. The provisions of paragraph 1 shall not apply to income, other than income from immovable property as defined in paragraph 2 of Article 6, if the recipient of such income, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the right or property in respect of which the income is paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

Artikel 22*Undanröjande av dubbelbeskattning*

1. Beträffande Ryssland skall dubbelbeskattning undvikas enligt följande:

Om person med hemvist i Ryssland förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Sverige, skall den skatt på denna inkomst som skall betalas i Sverige avräknas från den skatt som påförts inkomsten i Ryssland. Sådan avräkning skall emellertid inte överstiga summan av den skatt som beräknats för inkomsten i enlighet med rysk lagstiftning.

2. Beträffande Sverige skall dubbelbeskattning undvikas enligt följande:

- a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt rysk lagstiftning och i enlighet med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Ryssland, skall Sverige – med beaktande av bestämmelserna i svensk lagstiftning om avräkning av utländsk skatt (såsom de kan komma att ändras från tid till annan utan att den allmänna princip som anges här ändras) – från skatten på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den ryska skatt som erlagts för inkomsten.
- b) Om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst, som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i Ryssland, får Sverige – vid bestämmandet av svensk progressiv skatt – beakta sådan inkomst.
- c) Utan hinder av bestämmelserna i a är utdelning från bolag med hemvist i Ryssland till bolag med hemvist i Sverige undantagen från svensk skatt enligt bestämmelserna i svensk lag om

Article 22*Elimination of double taxation*

1. In the case of Russia, double taxation shall be eliminated as follows:

Where a resident of Russia receives income which according to the provisions of this Convention may be taxed in Sweden, the amount of tax on such income due to be paid in Sweden shall be deducted from the tax levied on the income of such a person in Russia. Such deduction shall not, however, exceed the amount of the tax calculated in respect of such income in accordance with the laws and rules of Russia.

2. In the case of Sweden, double taxation shall be avoided as follows:

- (a) Where a resident of Sweden derives income which under the laws of Russia and in accordance with the provisions of this Convention may be taxed in Russia, Sweden shall allow – subject to the provisions of the law of Sweden concerning credit for foreign tax (as it may be amended from time to time without changing the general principle hereof) – as a deduction from the tax on such income, an amount equal to the Russian tax paid in respect of such income.
- (b) Where a resident of Sweden derives income which, in accordance with the provisions of this Convention, shall be taxable only in Russia, Sweden may, when determining the graduated rate of Swedish tax, take into account the income which shall be taxable only in Russia.
- (c) Notwithstanding the provisions of sub-paragraph (a) of this paragraph, dividends paid by a company which is a resident of Russia to a company which is a resident of Sweden shall be

skattebefrielse för utdelning som erhålles av svenska bolag från dotterbolag utomlands.

exempt from Swedish tax according to the provisions of Swedish law governing the exemption of tax on dividends paid to Swedish companies by subsidiaries abroad.

Artikel 23

Förbud mot diskriminering

1. Medborgare i en avtalsslutande stat eller juridiska personer och handelsbolag som bildats enligt den lagstiftning som gäller i denna stat eller som är helt eller delvis ägda av personer med hemvist i denna stat, skall inte i den andra avtalsslutande staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som medborgare, juridiska personer och handelsbolag i denna andra stat under samma förhållanden är eller kan bli underkastade. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 1 tillämpas denna bestämmelse även på personer som inte har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna samt på statslösa personer som har hemvist i en avtalsslutande stat. Bestämmelserna i denna punkt anses inte medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att medge medborgare, juridiska personer eller handelsbolag i den andra avtalsslutande staten sådana skatteförmåner som genom särskilda avtal beviljats medborgare, juridiska personer eller handelsbolag i en tredje stat.

2. Beskattningen av fast driftställe, som person med hemvist i en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten, skall i denna andra stat inte vara mindre fördelaktig än beskattningen av person med hemvist i denna andra stat, som bedriver likartad verksamhet under samma förhållanden.

3. Denna artikel anses inte medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att medge fysisk

Article 23

Non-discrimination

1. Citizens of a Contracting State or legal entities and partnerships deriving their status as such from the laws in force in that State or wholly or partly owned by persons who are residents of that State shall not be subjected in the other Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith, which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which citizens, legal entities and partnerships of that other State in the same circumstances are or may be subjected. This provision shall, notwithstanding the provisions of Article 1, also apply to persons who are not residents of one or both of the Contracting States as well as to stateless persons who are residents of a Contracting State. The provisions of this paragraph shall not be construed as obliging a Contracting State to grant to citizens, legal entities or partnerships of the other State tax benefits granted by special agreements to citizens, legal entities or partnerships of a third State.

2. The taxation on a permanent establishment which a resident of a Contracting State has in the other Contracting State shall not be less favourably levied in that other State than the taxation levied on residents of that other State carrying on similar activities under the same conditions.

3. Nothing contained in this Article shall be interpreted to give in a Contracting State to in-

person som inte har hemvist i denna stat sådant personligt avdrag vid beskattningen, sådan skattebefrielse eller skattenedsättning som medges fysisk person med hemvist i denna stat.

4. Denna artikel anses inte medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att till medborgare och andra sådana personer hemmahörande i den andra avtalsslutande staten som anges i punkt 1. medge skattenedsättningar eller liknande förmåner endast på grund av att sådana förmåner av den förstnämnda staten medges personer i tredje stat på grund av särskilda avtal.

5. Bestämmelserna i denna artikel skall tillämpas på skatter som omfattas av detta avtal.

Artikel 24

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

1. Om en person anser att en avtalsslutande stat eller båda avtalsslutande staterna vidtagit åtgärder som för honom medför eller kommer att medföra beskattning som strider mot bestämmelserna i detta avtal kan han, utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa staters interna rättsordning, framlägga saken för den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat där han har hemvist eller, om fråga är om tillämpning av artikel 23 punkt 1, i den avtalsslutande stat där han är medborgare. Saken skall framläggas inom tre år från den tidpunkt då personen i fråga fick vetskap om den åtgärd som givit upphov till beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet.

2. Om den behöriga myndigheten finner invändningen grundad men inte själv kan få till stånd en tillfredsställande lösning, skall myndigheten söka lösa frågan genom ömsesidig överenskommelse med den behöriga myndig-

dividuals not resident in that State the right to any of the personal allowances, reliefs and reductions for tax purposes which are granted to individuals who are residents of that State.

4. Nothing contained in this Article shall be construed as obliging a Contracting State to grant tax incentives or other similar benefits to citizens or other such persons referred to in paragraph 1 of the other Contracting State only because such incentives or benefits are being granted by the first-mentioned State to such persons of a third State under special agreements.

5. The provisions of this Article shall apply to the taxes which are the subject of this Convention.

Article 24

Mutual agreement procedure

1. Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident or, if his case comes under paragraph 1 of Article 23, to that of the Contracting State of which he is a national. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention.

2. The competent authority shall endeavour, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the

heten i den andra avtalsslutande staten i syfte att undvika beskattning som strider mot avtalet. Överenskommelse som träffats skall genomföras utan hinder av tidsgränser i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning.

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall genom ömsesidig överenskommelse söka avgöra problem som uppkommer i fråga om tolkningen eller tillämpningen av avtalet. De kan även överlägga i syfte att undanröja dubbelbeskattning i fall som inte omfattas av avtalet.

4. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träda i direkt förbindelse med varandra i syfte att träffa överenskommelse i de fall som angivits i föregående punkter.

Artikel 25

Utbyte av upplysningar

1. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall utbyta sådana upplysningar som är nödvändiga för att tillämpa bestämmelserna i detta avtal eller i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning i fråga om skatter som omfattas av avtalet, i den mån beskattningen enligt denna lagstiftning inte strider mot avtalet. Utbytet av upplysningar är inte begränsat till personer med hemvist i de avtalsslutande staterna eller till utbyte av information enligt artikel 2. Upplysningar som en avtalsslutande stat mottagit skall behandlas såsom hemliga på samma sätt som upplysningar som erhållits enligt den interna lagstiftningen i denna stat och får yppas endast för personer eller myndigheter (däri inbegripna domstolar och förvaltningsorgan) som fastställer, uppbär eller indriver de skatter som omfattas av avtalet eller handlägger åtal eller besvär i fråga om dessa skatter. Dessa personer eller

other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with the Convention. Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the Contracting States.

3. The competent authorities of the Contracting States shall endeavour to resolve by mutual agreement any problems arising as to the interpretation or application of the Convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Convention.

4. The competent authorities of the Contracting States may communicate with each other directly for the purpose of reaching an agreement in the sense of the preceding paragraphs.

Article 25

Exchange of information

1. The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is necessary for carrying out the provisions of this Convention or of the domestic laws of the Contracting States concerning taxes covered by the Convention, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Convention. The exchange of information is not restricted to the information concerning residents of the Contracting States or the exchange of information stipulated in Article 2. Any information received by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) involved in the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, or the determination of appeals in relation to, the taxes covered by the Conven-

myndigheter skall använda upplysningarna endast för sådana ändamål. De får yppa upplysningarna vid offentlig rättegång eller i domstolsavgöranden.

2. Bestämmelserna i punkt 1 anses inte medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att

- a) vidta förvaltningsåtgärder som avviker från lagstiftning och administrativ praxis i denna avtalsslutande stat eller i den andra avtalsslutande staten,
- b) lämna upplysningar som inte är tillgängliga enligt lagstiftning eller sedvanlig administrativ praxis i denna avtalsslutande stat eller i den andra avtalsslutande staten,
- c) lämna upplysningar som skulle röja affärshemlighet, industri-, handels- eller yrkeshemlighet eller i näringsverksamhet nyttjat förfaringssätt eller upplysningar, vilkas överlämnande skulle strida mot statsintressen.

3. Om en avtalsslutande stat begär upplysningar enligt denna artikel, skall den andra avtalsslutande staten inhämta de upplysningar som framställningen avser på samma sätt och i samma omfattning som om den förstnämnda statens skatt var denna andra stats skatt och påförd av denna andra stat. Om behörig myndighet i en avtalsslutande stat särskilt begär det, skall den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten tillhandahålla upplysningarna enligt denna artikel i form av skriftliga vittnesintyg och bestyrkta kopior av kompletta originalhandlingar (däri inbegripet böcker, dokument, rapporter, protokoll, räkenskaper eller skriftliga handlingar) i samma omfattning som sådana intyg och handlingar kan erhållas enligt lagstiftning och administrativ praxis i denna andra stat beträffande dess egna skatter.

Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.

2. In no case shall the provisions of paragraph 1 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- (a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- (b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;
- (c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information, the disclosure of which would contradict state interests.

3. If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall obtain the information to which the request relates in the same manner and to the same extent as if the tax of the first-mentioned State were the tax of that other State and were being imposed by that other State. If specifically requested by the competent authority of a Contracting State, the competent authority of the other Contracting State shall provide information under this Article in the form of depositions of witnesses and authenticated copies of complete original documents (including books, papers, statements, records, accounts, and writings), to the same extent such depositions and documents can be obtained under the laws and administrative practices of that other State with respect to its own taxes.

Artikel 26

Medlem av diplomatisk beskickning och konsulära tjänstemän

Bestämmelserna i detta avtal berör inte de privilegier vid beskattningen som enligt folkrättens allmänna regler eller bestämmelser i särskilda överenskommelser tillkommer medlem av diplomatisk beskickning och konsulära tjänstemän eller anställda vid konsulär inrättning.

Artikel 27

Särskilda bestämmelser

I händelse av att de avtalsslutande staterna antar lagstiftning om privilegier vid beskattningen för särskilda områden inom dessa staters territorium, skall de behöriga myndigheterna genom ömsesidig överenskommelse bestämma det sätt på vilket bestämmelserna i detta avtal skall tillämpas på personer som erhåller förmåner enligt sådan lagstiftning.

Artikel 28

Avtalets ikraftträdande

1. Detta avtal skall ratificeras och träder i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna och dess bestämmelser tillämpas:

- a) beträffande källskatter, på belopp som betalas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det år då avtalet träder i kraft eller senare;
- b) beträffande andra skatter på inkomst, på skatter som påförs för beskattningsår eller beskattningsperioder som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det år under vilket avtalet träder i kraft eller senare.

Article 26

Members of diplomatic missions and consular officers

Nothing in this Convention shall affect the fiscal privileges of members of diplomatic missions and consular officers or employees of a consular establishment under the general rules of international law or under the provisions of special agreements.

Article 27

Special provisions

In case the Contracting States adopt a legislation about tax incentives in separate areas of the national territories of these States, the competent authorities shall by mutual agreement determine the mechanism of applying the provisions of this Convention to persons receiving incentives in accordance with the aforementioned legislation.

Article 28

Entry into force of the Convention

1. This Convention shall be ratified and enter into force upon the exchange of instruments of ratification and its provisions shall have effect:

- (a) in respect of taxes withheld at source, on amounts paid on or after the first day of January in the calendar year next following that of the entry into force of the Convention; and
- (b) in respect of other taxes on income, on taxable years and periods beginning on or after the first day of January of the calendar year next following that of the entry into force of the Convention.

2. Avtalet mellan Konungariket Sveriges regering och De Socialistiska Rådsrepublikernas Unions regering för undvikande av dubbelbeskattning av inkomst och förmögenhet undertecknat i Moskva den 13 oktober 1981 och protokollet angående ömsesidig skattebefrielse för sjöfartsföretag undertecknat i Stockholm den 5 april 1973 samt protokollet angående ömsesidig skattebefrielse för luftfartsföretag och deras anställda, upprättat i anslutning till överenskommelsen mellan Sveriges regering och De Socialistiska Rådsrepublikernas Unions regering rörande luftfartsförbindelser, undertecknat i Stockholm den 8 februari 1971, skall, såvitt avser förhållandet mellan Ryska Federationen och Sverige, upphöra att gälla med ikraftträdandet av förevarande avtal. Bestämmelserna i 1981 års avtal samt 1971 och 1973 års protokoll skall emellertid tillämpas intill dess bestämmelserna i förevarande avtal, i enlighet med bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel, blir tillämpliga.

Artikel 29

Avtalets upphörande

Detta avtal förblir i kraft till dess att det sägs upp av en avtalsslutande stat. Vardera avtalsslutande staten kan på diplomatisk väg, skriftligen säga upp avtalet genom underrättelse härom minst sex månader före utgången av ett kalenderår. I händelse av sådan uppsägning upphör avtalet att gälla

- a) beträffande källskatter, på belopp som betalas den 1 januari som följer närmast efter det att underrättelsen om uppsägning lämnas eller senare; och
- b) beträffande andra skatter på inkomst, på skatter som påförs för beskatt-

2. The Agreement between the Government of the Kingdom of Sweden and the Government of the Union of Soviet Socialist Republics for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income and on capital signed in Moscow on 13 October 1981, the Protocol concerning mutual tax exemption for shipping enterprises signed in Stockholm on 5 April 1973 and the Protocol concerning mutual tax exemption for enterprises engaged in international air traffic and their employees, drawn up in connection with the Agreement between the Government of Sweden and the Government of the Soviet Socialist Republics with respect to air traffic relations, signed in Stockholm on 8 February 1971, shall in relation between the Russian Federation and Sweden terminate upon the entry into force of this Convention. However, the provisions of the 1981 Agreement as well as the 1971 and 1973 Protocols shall continue in effect until the provisions of this Convention, in accordance with the provisions of paragraph 1 of this Article, shall have effect.

Article 29

Termination of the Convention

This Convention shall remain in force until terminated by a Contracting State. Either Contracting State may terminate the Convention, through diplomatic channels, by giving written notice of termination at least six months before the end of any calendar year. In such case, the Convention shall cease to have effect:

- (a) in respect of taxes withheld at source on amounts paid on or after the first day of January next following that in which the notice of termination is given; and
- (b) in respect of other taxes on income, on taxable years and periods begin-

ningsår eller beskattningsperioder som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det år under vilket underrättelsen om uppsägning lämnas eller senare.

Som skedde i Stockholm den 14 juni 1993, i två exemplar på ryska, svenska samt engelska språken. Alla tre texterna äger lika vitsord. För den händelse att tvist uppkommer vid tolkningen skall dock den engelska texten äga företräde.

För Konungariket
Sveriges regering

För Ryska Federationens regering

Anne Wibble

Boris Fjodorov

ning on or after the first day of January of the year next following that in which the notice of termination is given.

Done in Stockholm, this 14th day of June 1993, in duplicate in the Russian, Swedish and English languages. All the three texts being equally authentic. In case of any divergence of interpretation the English text shall prevail.

For the Government
of the Kingdom
of Sweden

For the Government
of the Russian Federation

Anne Wibble

Boris Fjodorov

Den 8 december 1991 samlades företrädare för de tre slaviska republikerna Ryssland, Ukraina och Vitryssland i Minsk och upplöste formellt Sovjetunionen. Bland de stater, som tidigare ingick i Sovjetunionen och som nu blev oberoende stater, kan förutom Ryssland nämnas Vitryssland, Ukraina, Kazachstan, Georgien och Azerbajdzjan. Den Ryska Federationen är en mångnationell statsbildning och dess officiella benämning är sedan april 1992 Rossijskaja Federatsija (Rossija). Ryssland utgör mer än 76 procent av f.d. Sovjetunionens territorium och sträcker sig såväl in i Europa som i Asien. Dess yta är 38 gånger större än Sveriges yta och antalet invånare är drygt 17 gånger fler än i Sverige.

Ryssland har enorma naturtillgångar. Särskilt rik är tillgången på energiråvaror som olja, naturgas och kol. Mineralrikedomen är också stor. Det finns riklig tillgång på järnmalm, koppar, zink, bly, tenn, diamanter, guld, och platina. Ryssland har även en mycket stor andel i världens sammanlagda trädbestånd.

Ryssland har en av världens största ekonomier och en diversifierad industribas. Sedan ett par år befinner sig den ryska ekonomin dock i kraftig omvandling och problemen i samband därmed är stora. Reformprogrammet från slutet av 1991 innehåller tre huvudpunkter: prisliberalisering, en stram finans- och penningpolitik samt privatisering. Detta omfattande reformprogram och arbetet med att hitta nya strukturer för ryskt näringsliv kommer naturligtvis att ta tid men Rysslands stora naturtillgångar i kombination med riklig tillgång på välutbildad arbetskraft gör att det finns goda förhoppningar om att landet i framtiden kommer att utgöra en mycket intressant industri- och handelsnation, inte minst för svenska intressen. Flera större svenska företag är redan verksamma i Ryssland.

För närvarande finns ett dubbelbeskattningsavtal ingånget med Sovjetunionen 1981. De tidigare sovjetiska republikerna har i stor utsträckning förklarat sig beredda att tillämpa avtalet tills dess det kan avlösas av nya avtal. Bl.a. med hänsyn till Regeringsrättens bedömning i rättsfallet RÅ83 1:87 torde avtalet också vara tillämpligt på svensk sida tills nya avtal kan börja tillämpas.

Förhandlingar med Ryssland om ett nytt dubbelbeskattningsavtal inleddes i Moskva den 29 november 1992 och avslutades med att ett utkast till avtal paraferades den 29 april 1993 i Stockholm. Det paraferade utkastet var upprättat på engelska och ryska. En svensk text har därefter färdigställts. Utkastet har remitterats till *Kammarrätten i Jönköping* och *Riksskatteverket*. Remissinstanserna har uttryckt önskemål om att vissa avtalsbestämmelser närmare förklaras i propositionen. Avtalet undertecknades i Stockholm den 14 juni 1993.

Beträffande övriga stater i tidigare Sovjetunionen kan noteras att nya avtal har undertecknats och propositioner överlämnats till riksdagen avseende de baltiska staterna samt att utkast till avtal med Ukraina och

Vitryssland har paraferats. Dessutom har ett avtalsutkast översänts till Kazachstan.

Prop. 1993/94:6

Lagrådet

På grund av förslagets beskaffenhet anser regeringen att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse.

4 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av paragraferna 1-6, dels av en bilaga som innehåller avtalets svenska och engelska text. Avtalet består förutom av dessa två texter också av en rysk text. Alla tre texterna har samma giltighet, men i händelse av att tvist uppkommer vid tolkningen skall den engelska texten äga företräde. Erfarenheten visar att ett avtal som publiceras i Svensk Författningssamling i flera texter kan bli svåröverskådligt. Endast den svenska och engelska texten har därför i detta fall bilagts lagförslaget. Den ryska texten skall publiceras i Sveriges internationella överenskommelser (SÖ).

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla som lag här i landet (1 §). Vidare regleras där frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (2 §). Bestämmelsen innebär att beskattning inte kan ske på grund av avtalets regler. Endast om det i annan skattelag såsom kommunalskattelagen (1928:370), KL, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL, etc. föreskrivits en skattskyldighet kan beskattning komma i fråga. I 3 § i förslaget föreskrivs att då en här bosatt person uppbär inkomst som enligt avtalet beskattas endast i Ryssland skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen här, dvs. någon progressionsuppräkningsräkning skall då inte ske. Sverige har genom progressionsregeln i art. 22 (metodartikeln) punkt 2 b i där angivet fall rätt att höja skatteuttaget på en persons övriga inkomster. Sverige avstår emellertid numera regelmässigt från att utnyttja den rätt till progressionsuppräkningsräkning som ges i dubbelbeskattningsavtalen. Skälen härtill är flera, bl.a. en minskning av arbetsbördan för skattemyndigheterna och en förenkling av regelsystemet samt att det bortfall av skatt som blir följderna av ett avstående från progressionsuppräkningsräkning är helt försumbar från statsfinansiell synpunkt. Dessa skäl motiverar ett avstående från progressionsuppräkningsräkning även i förhållande till Ryssland.

Bestämmelsen i art. 10 punkt 2 a som begränsar källstatens rätt att ta ut skatt på utdelning till 5 % har formulerats på ett sätt som avviker från de bestämmelser som OECD rekommenderat för bilaterala dubbelbeskattningsavtal ("Model Tax Convention on Income and on Capital", 1992). Utformningen tillkom på initiativ av Ryssland för att bl.a. stå i överensstämmelse med rysk intern lagstiftning om joint ventures. Eftersom svensk lagstiftning inte har någon direkt motsvarighet till rysk

lagstiftning om joint ventures och för att minska tillämpningsproblemen för svenska skattemyndigheter, föreskrivs i 4 § i lagförslaget att vid tillämpning av bestämmelsen i Sverige skall ett ryskt bolags innehav av minst 25 % av kapitalet i ett svenskt bolag vara tillräckligt för att källskatten på utdelning skall begränsas till 5 %. En sådan åtgärd har också den fördelen att den medför att ryska investeringar i Sverige stimuleras.

Av art. 22 punkt 2 c i avtalet framgår att bestämmelserna i 7 § 8 mom. SIL om skattefrihet för utdelning från utländska dotterbolag måste uppfyllas för att utdelning från bolag i Ryssland till svenskt bolag skall vara skattefri i Sverige. Det innebär att en prövning skall göras huruvida det utdelande bolaget underkastats en beskattning som är jämförlig med den inkomstbeskattning som skulle ha skett enligt SIL om bolagets inkomster hade förvärvats av ett svenskt bolag. Detta betyder att bakomliggande bolagsskatt inte kan beaktas. Inte heller kan enskilda inkomstposter, t.ex. filialinkomster från olika länder, som belastats med en tillräckligt hög utländsk skatt utdelas skattefritt om det utdelande bolaget inte beskattats med en inkomstskatt jämförlig med den svenska på hela det "fiktiva" beskattningsunderlaget enligt svenska regler. För att kunna beakta bakomliggande bolagsskatt m.m. föreskrivs - i likhet med vad som förordnades i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien - i lagförslaget (5 §) att skattebefrielse medges i Sverige - om övriga i 7 § 8 mom. SIL angivna villkor om äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden är uppfyllda - för utdelning från ryskt bolag till svenskt bolag om den *vinst* av vilken utdelningen betalas har, i Ryssland eller någon annanstans, underkastats en beskattning som är jämförlig med den inkomstbeskattning som skulle ha skett om inkomsten hade förvärvats av ett svenskt bolag. Vidare föreskrivs att skattebefrielse medges också i det angivna fallet för utdelning som utgörs av inkomst som hade varit skattefri i Sverige om den direkt hade förvärvats av bolaget med hemvist i Sverige. Denna typ av bestämmelser brukar regelmässigt förekomma i dubbelbeskattningsavtal med andra länder och det är därför lämpligt att motsvarande regler även gäller för utdelning från ryska bolag. Lagförslaget innehåller slutligen (6 §) en bestämmelse om att vissa författningar, bl.a. lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Sovjetunionen, inte längre skall tillämpas såvitt avser förhållandet mellan Sverige och Ryssland.

Enligt art. 28 träder avtalet i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I lagförslaget har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

5 Översiktligt om skattesystemet i Ryssland

5.1 Allmänt

En kraftig revidering pågår av Rysslands skattesystem. På grund härav

är det för närvarande endast möjligt att ge en mycket översiktlig presentation av landets skattelagstiftning.

Den normala skattesatsen för bolag i Ryssland uppgår till 32 % (Profits Tax). Många normala och nödvändiga kostnader i rörelsen är inte avdragsgilla. Carry forward av förluster medges under fem år. Resultatutjämnning mellan moder- och dotterbolag torde inte vara möjlig. Mervärdeskatten är differentierad, men för varor och tjänster som säljs till marknadspris uppgår den till 20 %. Arbetsgivaravgifterna uppgick under 1992 i normala fall till ca 38 %. Avgifterna är avdragsgilla. Anställda är skyldiga att betala en avgift till "Pension Fund" med 1 % av bruttolönen. För fysiska personer som är bosatta i Ryssland är skattesatsen progressiv och ligger i skiktet 12-30 %. Som bosatt anses också den som vistas i Ryssland mer än 183 dagar under ett kalenderår. Källskatten på utdelning och ränta som betalas till person i utlandet uppgår till 15 %. Källskatten på royalty uppgår till 20 %.

5.2 Kortfattat om joint ventures

Den sovjetiska marknaden öppnades 1987 för utländska investeringar från väst genom att en lagstiftning om joint ventures infördes. Lagstiftningen var begränsad på så sätt att endast vissa godkända sovjetiska bolag fick vara delägare i ett joint venture. Utländska bolag fick bara investera i Sovjetunionen genom ett joint venture med en sovjetisk delägare. Numera kan bolag från väst investera på olika sätt och joint ventures får bildas med i princip vilket ryskt bolag som helst. Genom möjligheten att bilda helägda dotterbolag kan investeringar också ske utan en rysk delägare.

Tidigare kunde bara en juridisk person som benämndes "joint venture" användas av en utländsk investerare. Nu är såväl aktiebolag (joint-stock company) som handelsbolag som är skattesubjekt möjliga. Det finns inget krav på hur stor andel en utländsk investerare måste äga i ett aktiebolag, men ett joint venture med utländskt ägande som uppgår till mer än 30 % har ett antal förmåner i förhållande till inhemska bolag. Tidigare medgavs skatteprivilegier för joint ventures under två år. För nya joint ventures medges inte några sådana förmåner.

6 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll

6.1 Bakgrund

Avtalet med Sovjetunionen är avvikande från vad som är brukligt såväl till innehåll som form. Ett stort problem med det nuvarande avtalet har varit att detta inte reglerar situationen att ett svenskt moderbolag uppbär utdelning från dotterbolag i det tidigare Sovjetunionen. Vid avtalets ingående förutsågs inte något behov av sådana regler. Avtalet är också säregat i det avseendet att det saknar en särskild metodartikel som anvisar hur dubbelbeskattning skall undvikas. Vidare används en termi-

nologi som inte är vedertagen i internationella förhållanden. Det nya avtalet med Ryssland är emellertid ett modernt avtal av det slag som normalt ingås mellan utvecklade stater, dvs. det är utformat i nära överensstämmelse med OECD:s modellavtal. Källskatt på utdelning från dotter- till moderbolag utgår t.ex. med högst 5 % även om kraven för att denna begränsning skall gälla är andra än i modellavtalet, se dock 4 § i lagförslaget och kommentarerna därtill under avsnitt 4. Liksom enligt det nuvarande avtalet med Sovjetunionen beskattas ränta och royalty inte alls i källstaten.

6.2 Avtalets tillämpningsområde

Art. 1 anger de personer som omfattas av avtalet. Endast person som avtalet tillämpas på är berättigad till de skattelättnader som föreskrivs i avtalet. I enlighet med denna artikel, som överensstämmer med motsvarande artikel i OECD:s modellavtal, skall avtalet tillämpas på personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna. För att avtalet skall vara tillämpligt krävs i princip dels att fråga är om sådan person som avses i art. 3 punkt 1 d eller e, dels att denna person i enlighet med bestämmelserna i art. 4 punkt 1 har hemvist i en avtalsslutande stat, dvs. enligt den interna lagstiftningen i en avtalsslutande stat är oinskränkt skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för inregistrering, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Utan hinder av dessa bestämmelser tillämpas dock t.ex. bestämmelserna om förbud mot diskriminering även på person som inte har hemvist i en avtalsslutande stat. Uttrycket "domicil" har Sverige och Finland numera infört när avtalen översätts för att markera att begreppet står för en starkare form av anknytning, jfr Storbritanniens olika begrepp för skattskyldighet "domicile", "resident" resp. "ordinarily resident for tax purposes". Uttrycket "hemvist" som tidigare har använts bör egentligen i detta sammanhang endast användas som en teknisk avtalsterm.

Som brukligt är avtalet inte tillämpligt på person som endast är skattskyldig för inkomst från källa i en avtalsslutande stat.

Art. 2 punkt 3 upptar de skatter på vilka avtalet är tillämpligt (se under kommentaren till art. 8 p. 1 ang. rysk fraktskatt som beräknas schablonmässigt). Av punkt 4 - vilken bestämmelse i princip överensstämmer med OECD:s modellavtal - framgår att avtalet skall tillämpas på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av avtalet påförs vid sidan av eller i stället för de i punkt 3 angivna skatterna.

6.3 Definitioner m.m.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Innehållet i artikeln skiljer sig något från innehållet i OECD:s modellav-

tal. Definitionen av "internationell trafik" (p. 1 f) har fått en i förhållande till modellavtalet något avvikande utformning med anledning av att hemvistet valts som kriterium vid bestämmandet av vilken stat som skall ha beskattningsrätten till inkomst av internationell trafik, se art. 8 punkt 1. På önskemål från Ryssland har termen "enterprise" inte definierats eftersom detta begrepp har en särskild innebörd enligt intern rysk lagstiftning. I stället för detta uttryck har genomgående "person med hemvist i en avtalsslutande stat" använts, jfr exempelvis bestämmelserna i art. 5, 7 och 8. Någon skillnad i sakligt hänseende är dock inte avsedd. Definitioner förekommer även i andra artiklar t.ex. art. 10, 11 och 12, där den inkomst som behandlas i resp. artikel definieras.

När det gäller tolkning av dubbelbeskattningsavtal och då bl.a. den i art. 3 punkt 2 intagna bestämmelsen får vi hänvisa till vad som anförs i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 ff., se även Riksskatteverkets Handledning för internationell beskattning och Sveriges bidrag till IFA-kongressen i Florens i oktober 1993. Här skall endast framhållas att Wienkonventionen om traktaträtten tar sikte på att vid tvist mellan parterna om avtalets innebörd tolka parternas, dvs. staternas avsikt med en bestämmelse i ett visst avtal och inte - beträffande dubbelbeskattningsavtal - att reglera förhållandet mellan skattskyldiga och staten. Dubbelbeskattningsavtalen, som blir tillämpliga genom att riksdagen beslutar att den överenskomna avtalstexten skall gälla som lag här i landet, skall i princip tolkas som annan svensk skattelagstiftning, dvs. enligt sin ordalydelse och med stöd av offentliga förarbeten.

Art. 4 innehåller regler som avser att fastställa var en person skall anses ha *hemvist* vid tillämpningen av avtalet. Artikelns överensstämmer i princip med OECD:s modellavtal.

Hemvistreglerna i avtalet har inte någon betydelse för var en person skall anses vara bosatt enligt intern skattelagstiftning, utan reglerar endast frågan om hemvist vid tillämpning av avtalet. Det angivna innebär att avtalets hemvistregler saknar relevans bl.a. då det gäller att avgöra huruvida utdelning från svenska bolag skall beläggas med kupongskatt. Utdelning från svenskt bolag till en fysisk person som i skattehänseende anses bosatt i Sverige enligt intern svensk skattelagstiftning, men som har hemvist i ett annat land enligt ett dubbelbeskattningsavtal, skall således inte beläggas med kupongskatt.

Punkt 2 reglerar dubbel bosättning för fysiska personer, dvs. fall där personen i fråga enligt svenska regler för beskattning anses bosatt i Sverige och enligt reglerna för beskattning i Ryssland anses bosatt i Ryssland. Vid tillämpningen av avtalet skall i sådana fall den skattskyldige anses ha hemvist endast i den avtalsslutande stat i vilken han har hemvist enligt avtalet. En person som anses bosatt i såväl Sverige som Ryssland enligt resp. stats interna lagstiftning, men som vid tillämpningen av avtalet anses ha hemvist i Ryssland skall således i fråga om de inkomster till vilka Sverige har beskattningsrätten enligt avtalet, vid taxeringen i Sverige beskattas enligt de regler som gäller för här bosatta, vilket medför rätt att erhålla t.ex. grundavdrag och allmänna avdrag. Fall

av dubbel bosättning för annan person än fysisk person regleras i punkt 3.

Art. 5 definierar "*fast driftställe*". Artikelns överensstämmer i princip med OECD:s modellavtal. Som brukligt innehåller punkt 2 endast en uppräknning - på intet sätt uttömmande - av exempel, som vart och ett kan utgöra fast driftställe. Dessa exempel bör läsas mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1. De uttryck som räknas upp i punkt 2 "plats för företagsledning", "filial", "kontor" osv. bör därför tolkas på sådant sätt att dessa platser för affärsverksamhet utgör fasta driftställen endast om de uppfyller villkoren i punkt 1. Punkt 3 föreskriver liksom OECD:s modellavtal att byggnadsverksamhet etc. utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår under längre tid än tolv månader. Bestämmelsen är dock delvis också utformad med utgångspunkt från FN:s modellavtal (United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries", 1980) i det att OECD:s modellavtal inte explicit omfattar monteringsverksamhet eller verksamhet som består av övervakning. I punkt 4 anges vissa aktiviteter som trots att de bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet ändå inte skall anses bedrivna från fast driftställe. Punkt 6 följer FN:s modellavtal. I punkt 7 återfinns den allmänt erkända principen att förekomsten av ett dotterbolag inte i och för sig medför att dotterbolaget utgör fast driftställe för sitt moderbolag. I det fall t.ex. att dotterbolaget inte kan anses som oberoende representant i den mening som avses i punkt 6 och om bolaget har och regelmässigt använder fullmakt att ingå avtal i moderbolagets namn utgör emellertid dotterbolaget fast driftställe för sitt moderbolag.

Bestämmelserna om "*fast driftställe*" i svensk lagstiftning finns i punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL. För att ett företag i Ryssland skall kunna beskattas för inkomst av rörelse från fast driftställe i Sverige enligt art. 7 i avtalet krävs att sådant driftställe föreligger enligt bestämmelserna i avtalet. Givetvis förutsätter detta att skattskyldighet föreligger även enligt svensk skattelagstiftning (jfr 2 § i den föreslagna lagen om dubbelbeskattningsavtal med Ryssland). I de flesta fall torde när fast driftställe föreligger enligt avtalets bestämmelser detta också föreligga enligt bestämmelserna i KL, men avtalet och intern svensk rätt överensstämmer givetvis inte i samtliga fall (se vidare under avsnitt 6.4).

6.4 Avtalets beskattningsregler

Art. 6-21 innehåller avtalets regler om fördelning av beskattningsrätten till olika inkomster. Avtalets uppdelning i olika inkomster har endast betydelse för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag och vilken förvärvskälla inkomsten skall hänföras enligt svensk intern skattelagstiftning. När beskattningsrätten väl fördelats sker beskattning i Sverige enligt svensk lagstiftning. Har rätten att beskatta viss inkomst i Sverige inskränkts genom avtal måste denna begränsning iakttas.

I de fall en inkomst "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i art. 6-21, innebär detta inte att den andra staten fråntagits rätten att beskatta inkomsten. Beskattning får i sådana fall ske även i den andra staten (normalt hemviststaten), om det är möjligt enligt dess interna skattelagstiftning, men den dubbelbeskattning som uppkommer måste i sådana fall undanröjas (görs normalt av hemviststaten). Hur undanröjande av dubbelbeskattning sker i detta avtal framgår av art. 22.

Inkomst av *fast egendom* får enligt art. 6 beskattas i den stat där egendomen är belägen. Enligt svensk lagstiftning beskattas inkomst som härrör från fastighet i vissa fall som inkomst av näringsverksamhet. Vid tillämpning av avtalet bestäms dock rätten att beskatta inkomst av fastighet med utgångspunkt från art. 6, dvs. den stat i vilken fastigheten är belägen får beskatta inkomsten. Detta hindrar dock inte Sverige från att beskatta inkomsten som inkomst av näringsverksamhet vid taxeringen här. Observera att artikeln endast behandlar situationen att en person med hemvist i en avtalsslutande stat har fast egendom belägen i den andra avtalsslutande staten. Inkomst av fast egendom som är belägen i hemviststaten eller i en tredje stat behandlas i art. 21 (Annan inkomst). Royalty från fast egendom eller för nyttjande av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång behandlas också som inkomst av fast egendom vid tillämpningen av avtalet. Annan royalty beskattas enligt art. 12.

Art. 7 innehåller regler om beskattning av *rörelseinkomst*. Sådan inkomst beskattas enligt huvudregeln i punkt 1 endast i den stat där företaget är hemmahörande. Om företaget bedriver rörelse från fast driftställe i den andra staten, får emellertid inkomst som är hänförlig till driftstället beskattas i denna stat. Om ett företag hemmahörande i Ryssland bedriver rörelse i Sverige från fast driftställe här, skall vid inkomstberäkningen i första hand tillämpas svenska regler men beräkningen får inte stå i strid med bestämmelserna i detta avtal.

Vid bestämmandet av fördelningen av inkomster mellan fast driftställe och huvudkontor skall armslängdsprincipen användas, dvs. till det fasta driftstället skall hänföras den inkomst som detta driftställe skulle ha förvärvat om det - i stället för att avsluta affärer med huvudkontoret - hade avslutat affärer med ett helt fristående företag som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor och avslutat affärer på normala marknadsmässiga villkor (p. 2).

Punkt 3 innehåller vissa regler för hur utgifter som uppkommit för ett fast driftställe skall behandlas. Därvid klargörs att t.ex. allmänna förvaltningskostnader som uppkommit hos företagets huvudkontor för ett fast driftställe är en utgift som får dras av hos det fasta driftstället.

Ingår i inkomst av rörelse inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar i detta avtal regleras beskattningsrätten till dessa inkomster i de särskilda artiklarna (p. 7).

Art. 8 behandlar beskattning av inkomst av rörelse i form av *sjö- och luftfart* i internationell trafik. Sådana inkomster beskattas enligt punkt 1 endast i den stat där det företag som bedriver angiven verksamhet har hemvist. I inkomst från sjö- och luftfart inbegrips inkomst som beräknas

med avseende på totalt tonnage. Bestämmelsen har tillkommit för att klargöra att rysk fraktskatt på transporter till och från Ryssland som beräknas schablonmässigt omfattas av avtalet. Eftersom beskattning av angivna inkomster endast får ske i hemviststaten är Ryssland förhindrat från att ta ut fraktskatt på inkomst som förvärvas av person med hemvist i Sverige. Punkt 2 stipulerar att inkomst som förvärvas genom användning av skepp eller luftfartyg i internationell trafik också innefattar bl.a. inkomst som förvärvas genom användning, innehav eller uthyrning av containers och därtill hörande utrustning i det fall inkomsten förvärvas av samma person som bedriver luftfart eller sjöfart i internationell trafik. I punkt 3 har tagits in en särskild bestämmelse om inkomst som förvärvas av SAS, deltagande i ett gemensamt företag etc. Beskattning av sådan inkomst sker också endast i hemviststaten. För SAS del reglerar bestämmelsen beskattningen av den andel av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.

Art. 9 innehåller regler om omräkning av inkomst vid *obehörig vinstöverföring* mellan företag med intressegemenskap. Artikeln skiljer sig i utformning något från OECD:s modellavtal. Någon ändring i sakligt hänseende i förhållande till vad som gäller enligt OECD:s modellavtal är emellertid inte avsedd. De i punkt 1 angivna reglerna innebär inte någon begränsning av en avtalsslutande stats rätt att enligt intern lagstiftning vidta omräkning av ett företags resultat utan anger endast i vilka fall den i punkt 2 angivna justeringen är avsedd att göras.

Art. 10 behandlar beskattningen av *utdelningsinkomster*. Definitionen av uttrycket "utdelning", som återfinns i punkt 3, överensstämmer i huvudsak med den i OECD:s modellavtal. Definitionen gäller som brukligt endast vid tillämpning av art. 10. Om uttrycket förekommer i andra artiklar kan det ha en annan betydelse. För att utdelning från bolag i Ryssland skall vara skattefria i Sverige för ett svenskt bolag, krävs exempelvis att fråga är om utdelning enligt svensk skattelagstiftning. Art. 10 eller motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal kan således inte användas för att avgöra innebörden av uttrycket i andra sammanhang.

Enligt punkt 2 får utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas även i den stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist (källstaten). Skatten får dock enligt punkt 2 a inte överstiga 5 % av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar 100 % av det utbetalande bolagets kapital eller såvitt avser ett joint venture minst 30 % i ett sådant joint venture samt i båda fallen det utländska kapitalet som investerats överstiger 100.000 U.S. dollar eller motsvarande summa i svensk eller rysk valuta vid tidpunkten för den faktiska utbetalningen av utdelningen. Som framgår gäller de nu redovisade begränsningarna i källstatens beskattningsrätt endast då "mottagaren har rätt till utdelningen". Av detta villkor, vilket även uppställs i fråga om ränta (art. 11 p. 1), och royalty (art. 12 p. 1), följer att den angivna begränsningen av skatten i källstaten inte gäller när en mellanhand, exempelvis en

representant eller en ställföreträdare, sätts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren. Villkoret tar sikte på fall där den som har rätt till utdelningen inte har hemvist i den andra avtalsslutande staten. De speciella kriterier som föreskrivs för att källskatten skall sättas ned till 5 % tillkom på initiativ av Ryssland för att bl.a. följa rysk intern lagstiftning om joint ventures. I lagförslaget (4 §) föreslås dock att Sverige skall begränsa källskatten på utdelning till 5 % i enlighet med vad som gäller enligt OECD:s modellavtal, se 4 § och kommentarerna under avsnitt 4. I övriga fall får skatten inte överstiga 15 % av utdelningens bruttobelopp.

I vissa fall skall rätten att beskatta utdelning fördelas med tillämpning av avtalets regler för beskattning av inkomst av rörelse eller av självständig yrkesutövning. Dessa fall anges i punkt 4.

Punkt 5 innehåller förbud mot s.k. extra-territoriell beskattning av utdelning (beträffande detta slag av beskattning se p 33-39 i kommentaren till art. 10 p. 5 i OECD:s modellavtal).

I art. 22 återfinns de bestämmelser som reglerar skattskyldigheten i Sverige för svenska bolag för mottagen utdelning från bolag i Ryssland, se under avsnitt 6.5.2.

Art. 11 innehåller regler för beskattning av *ränta*. Enligt punkt 1 skall sådan inkomst beskattas endast i den stat där mottagaren har hemvist, om inte den fordran för vilken räntan betalas har verkligt samband med rörelse resp. självständig yrkesutövning som bedrivs från fast driftställe eller stadigvarande anordning som inkomsttagaren har i källstaten (p. 3).

Art. 12 behandlar beskattning av *royalty*. Liksom beträffande ränta beskattas sådan inkomst endast i inkomsttagarens hemviststat (p. 1), om inte den rättighet eller egendom i fråga om vilken royaltyn betalas har verkligt samband med rörelse resp. självständig yrkesutövning som bedrivs från fast driftställe eller stadigvarande anordning som inkomsttagaren har i källstaten (p. 3).

Art. 13 behandlar beskattning av *realisationsvinst*. Bestämmelserna skiljer sig i viss mån från OECD:s modellavtal. Vinst vid avyttring av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik resp. lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg skall enligt punkt 3 endast beskattas i den stat där personen i fråga har hemvist. Denna regel gäller beträffande SAS den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren (jfr art. 8 p. 3). I punkt 4 återfinns en bestämmelse som möjliggör för Sverige att beskatta en person för realisationsvinster som härrör från överlåtelse av andelar eller andra rättigheter i ett bolag med hemvist i Sverige under fem år efter det att personen i fråga upphört att ha hemvist här.

Enligt *art. 14* beskattas inkomst av *fritt yrke* eller annan självständig verksamhet i regel endast där yrkesutövaren har hemvist. Utövas verksamheten från en stadigvarande anordning i den andra staten som regelmässigt står till utövarens förfogande eller om personen i fråga vistas i den andra avtalsslutande staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod får dock inkomsten även beskattas i verksamhetsstaten. Den del av inkomsten som i sådana fall får beskattas i verksamhetsstaten är dock begränsad till vad

som anses hänförligt till den stadigvarande anordningen resp. till vad som är hänförligt till den verksamhet som bedrivits där.

Innebörden av uttrycket "fritt yrke" belyses i punkt 2 med några typiska exempel. Denna uppräkningslista är endast förklarande och inte uttömmande. Det bör observeras att denna artikel behandlar "fritt yrke eller annan självständig verksamhet". Artikeln skall sålunda inte tillämpas när fråga är om anställning, t.ex. läkare som tjänstgör som anställd tjänsteläkare eller ingenjör som är anställd i ett av honom ägt aktieföretag. Artikeln är inte heller tillämplig på sådan självständig verksamhet som artister eller idrottsmän utövar, utan deras verksamhet omfattas av art. 17.

Art. 15 behandlar beskattning av *enskild tjänst*. Punkt 1 innebär att sådan inkomst i princip beskattas i den avtalsslutande stat där arbetet utförs. Undantag från denna regel gäller vid viss korttidsanställning under de förutsättningar som anges i punkt 2. I sådana fall sker beskattning endast i inkomsttagarens hemviststat. I punkt 3 har intagits särskilda regler om beskattning av arbete ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik. Punkt 3 innehåller också regler för anställda hos SAS. Beskattning av SAS-anställda med hemvist i Sverige som arbetar ombord på luftfartyg som används av SAS i internationell trafik sker enligt avtalet endast i Sverige.

Styrelsearvoden och annan *liknande ersättning* får enligt *art. 16* beskattas i den stat där bolaget i fråga har hemvist.

Beskattning av *inkomst som artister och idrottsmän* uppbär genom sin verksamhet regleras i *art. 17*. Sådan inkomst får beskattas i den stat där verksamheten utövas (p. 1). Detta gäller oavsett om inkomsten förvärvas under utövande av fritt yrke eller enskild tjänst. Enligt punkt 2 får inkomsten beskattas i den stat där artisten eller idrottsmannen utövar verksamheten, även om ersättningen utbetalas till en annan person (t.ex. arbetsgivare hos vilken artisten eller idrottsmannen är anställd) än underhållningsartisten eller idrottsmannen själv. Enligt punkt 3 undantas från beskattning i verksamhetsstaten dock inkomst som en artist eller idrottsman förvärvar genom sin personliga verksamhet, om verksamheten utövas inom ramen för ett mellanstatligt program för kulturellt samarbete och besöket uteslutande är finansierat genom allmänna medel från den andra avtalsslutande staten. I vissa fall skall emellertid bestämmelserna i art. 7, 14 och 15 tillämpas.

Art. 18 behandlar beskattning av *pension* och *liknande ersättningar*. Pension och liknande ersättningar samt ersättningar som utbetalas enligt socialförsäkringslagstiftningen får beskattas i källstaten (p. 1). Pension på grund av tidigare privat tjänst beskattas emellertid endast i hemviststaten om mottagaren också är medborgare i denna stat (p. 2).

Inkomst av *offentlig tjänst* - med undantag för pension - beskattas enligt *art. 19* i regel endast i den stat som betalar ut inkomsten i fråga (p 1 a). Under vissa i punkt 1 b angivna förutsättningar beskattas dock sådan ersättning endast i inkomsttagarens hemviststat. Enligt punkt 2 beskattas i vissa fall ersättning av offentlig tjänst enligt reglerna i art. 15 (Enskild tjänst) och art. 16 (Styrelsearvoden etc.) . *Art. 18* behandlar

såväl pension som utgår på grund av tidigare offentlig tjänst som sådan som utgår på grund av tidigare privat tjänst.

Art. 20 innehåller regler för *studeranden, affärspraktikanter, lärare och forskare*.

Inkomst som inte behandlas särskilt i art. 6-20 beskattas enligt *art. 21 (Annan inkomst)*. Sådan inkomst beskattas i regel endast i inkomsttagarens hemviststat. Artikelns tillämpningsområde är inte begränsat till inkomst som härrör från en avtalsslutande stat, utan avser också inkomst från tredje stat. Detta innebär bl.a. att den kommer till användning vid konkurrens mellan flera olika dubbelbeskattningsavtal, se vidare punkterna 1-6 i kommentaren till artikel 21 i OECD:s modellavtal. Observera att artikelns tillämpningsområde omfattar även inkomster av de slag som tidigare nämnts i andra artiklar t.ex. inkomst av fast egendom (art. 6) och ränta (art. 11) i fall då inkomsten härrör från en tredje stat eller härrör från den stat i vilken den skattskyldige har hemvist.

6.5 Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning

6.5.1 Allmänt

Bestämmelserna om undanröjande av dubbelbeskattning finns i *art. 22*. Sverige tillämpar enligt punkt 2 a avräkning av skatt ("credit of tax") som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning. Detsamma gäller för Ryssland (p. 1).

Innebörden av avräkningsmetoden är att en person med hemvist i den ena staten taxeras där även för sådan inkomst som enligt avtalet får beskattas i den andra staten. Den uträknade skatten minskas därefter i princip med den skatt som enligt avtalet har tagits ut i den andra staten. Vid avräkning av skatt på inkomst i Sverige tillämpas bestämmelserna i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt. Därvid beräknas svensk inkomstskatt på inkomsten på vanligt sätt.

6.5.2 Skattefrihet i Sverige för utdelning från bolag i Ryssland till svenskt bolag

Art. 22 punkt 2 c innehåller bestämmelser om skattefrihet i Sverige för utdelning från bolag i Ryssland till svenskt bolag. Bestämmelserna hänvisar till de interna svenska reglerna om skattefrihet för utdelning från utländska dotterbolag i 7 § 8 mom. SIL, se prop. 1990/91:107 s. 28 ff. I 5 § i lagförslaget föreskrivs en utvidgning av möjligheten att skattefritt motta utdelning från bolag i Ryssland, se närmare kommentaren till lagförslaget under avsnitt 4.

I *art. 23* återfinns bestämmelser om förbud i vissa fall mot *diskriminering* vid beskattningen.

Förfarandet vid *ömsesidig överenskommelse* regleras i *art. 24* och bestämmelserna om *utbyte av upplysningar* finns i *art. 25*.

I *art. 26* finns vissa föreskrifter beträffande *medlem av diplomatisk beskickning* och *konsulära tjänstemän*. I *art. 27* återfinns en bestämmelse som föreskriver prövning av de behöriga myndigheterna rörande avtalets tillämplighet på eventuell incentivelagstiftning som införs i de avtalsslutande staterna.

6.7 Slutbestämmelser

Art. 28 och *29* innehåller bestämmelser om avtalets *ikraftträdande* och *upphörande*.

Enligt *art. 28* träder avtalet i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Avtalet är i princip avsett att tillämpas på inkomst som förvärvas fr.o.m. den 1 januari närmast efter ikraftträdandet.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 21 oktober 1993

Närvarande: statsministern Bildt, ordförande, och statsråden B. Westerberg, Johansson, Laurén, Olsson, Svensson, Dinkelspiel, Thurdin, Wibble, Björck, Davidson, Könberg, Odell, Lundgren, P. Westerberg, Ask

Föredragande: statsrådet Lundgren

Regeringen beslutar proposition 1993/94:6 Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Ryssland.

