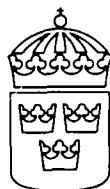


Regeringens proposition

1992/93:177

om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland



Prop.
1992/93:177

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 6 maj 1993.

På regeringens vägnar

Carl Bildt

Bo Lundgren

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner ett dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland och antar en lag om detta dubbelbeskattningsavtal. Avtalet avses bli tillämpligt i Sverige på inkomst som förvärfvas efter utgången av det år då avtalet träder i kraft. Avtalet avses – såvitt gäller förhållandet mellan Sverige och Estland – ersätta ett avtal från 1981 mellan Sverige och Sovjetunionen.

Förslag till Lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland

Prop. 1992/93:177

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet som Sverige och Estland undertecknade den 5 april 1993, skall tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet och som utgör en del av detta, gälla som lag här i landet.

Avtalets innehåll 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 Estland, skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige.

4 § Den angivna begränsningen i artikel 23 punkt 1 d andra meningen beträffande inkomster erhållna från tredje stat skall inte gälla.

5 § Följande författningar skall inte längre tillämpas såvitt avser förhållandet mellan Sverige och Estland, 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.

**CONVENTION BETWEEN THE
KINGDOM OF SWEDEN AND THE
REPUBLIC OF ESTONIA FOR THE
AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION AND
THE PREVENTION OF FISCAL EVASION
WITH RESPECT TO TAXES ON INCOME
AND ON CAPITAL**

The Government of the Kingdom of Sweden and the Government of the Republic of Estonia, desiring to conclude a Convention for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital, 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. The existing taxes to which the Convention shall apply are:

- a) in Sweden:
 - (i) the State income tax (den statliga inkomstskatten), including the sailors' tax (sjömansskatten) and the coupon tax (kupongskatten);
 - (ii) the real estate tax (den statliga fastighetsskatten);
 - (iii) the special income tax for non-residents (den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta);
 - (iv) the special income tax for non-resident artistes and athletes (den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl.); and

**AVTAL MELLAN KONUNGARIKET
SVERIGE OCH REPUBLIKEN ESTLAND
FÖR ATT UNDVIKA
DUBBELBESKATTNING OCH
FÖRHINDRA SKATTEFLYKT
BETRÄFFANDE SKATTER PÅ INKOMST
OCH PÅ FÖRMÖGENHET**

Konungariket Sveriges regering och Republiken Estlands regering, som önskar ingå ett avtal för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet, 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. De för närvarande utgående skatter på vilka detta avtal tillämpas är:

- a) i Sverige:
 - 1) den statliga inkomstskatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna,
 - 2) den statliga fastighetsskatten,
 - 3) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta,
 - 4) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl., och

(v) the communal income tax (den kommunala inkomstskatten);

(hereinafter referred to as "Swedish tax");

b) in Estonia:

(i) the personal income tax (üksikisiku tulumaks);

(ii) the corporate income tax (ettevotte tulumaks); and

(iii) the licence tax (tegevusloa maks);

(hereinafter referred to as "Estonian tax").

5) den kommunala inkomstskatten

(i det följande benämnda "svensk skatt");

b) i Estland:

1) inkomstskatten för fysiska personer,

2) bolagsskatten, och

3) licensskatten

(i det följande benämnda "estnisk skatt").

2. Where a new tax on income or on capital is introduced in a Contracting State after the date of signature of the Convention, the Convention shall apply also to such tax. The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement determine whether a tax which is introduced in either Contracting State is one to which the Convention shall apply according to the preceding sentence.

3. The Convention shall apply also to any taxes, being identical with or substantially similar to those mentioned or referred to in paragraphs 1 and 2, which are imposed after the date of signature of the Convention in addition to, or in place of, the taxes to which the Convention applies by virtue of those paragraphs. The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of any significant changes which have been made in their respective taxation laws.

2. Avtalet tillämpas även beträffande nya skatter på inkomst och på förmögenhet, som efter undertecknandet av detta avtal införs i en avtalslutande stat. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall genom ömsesidig överenskommelse besluta huruvida en skatt som införs i någon av de avtalslutande staterna är en sådan skatt som avtalet skall tillämpas på i enlighet med vad som anges i föregående mening.

3. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av detta avtal påförs vid sidan av eller i stället för de skatter som anges i punkterna 1 och 2. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som vidtagits i respektive skattelagstiftning.

Article 3*General definitions*

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

- a) 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*;
- b) the term "Estonia" means the Republic of Estonia and, when used in the geographic sense, means the territory of Estonia and any other area adjacent to the territorial waters of Estonia within which under the laws of Estonia and in accordance with international law, the rights of Estonia may be exercised with respect to the sea bed and its sub-soil and their natural resources;
- c) the term "person" includes an individual, a company and any other body of persons;
- d) the term "company" means any body corporate or any entity which is treated as a body corporate for tax purposes;
- e) the terms "enterprise of a Contracting State" and "enterprise of the other Contracting State" mean respectively an enterprise carried on by a resident of a Contracting State and an enterprise carried on by a resident of the other Contracting State;
- f) the term "national" means:
 - (i) any individual possessing the nationality of a Contracting State;

Artikel 3*Allmänna definitioner*

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

- a) "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;
- b) "Estland" åsyftar Republiken Estland och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Estlands territorium och varje annat angränsande område till Estlands territorialvatten över vilket Estland, i överensstämmelse med estnisk lag och folkrättens regler, äger utöva sina rättigheter beträffande havsbotten, dennas underlag och naturtillgångar;
- c) "person" inbegriper fysisk person, bolag och annan personsammanslutning;
- d) "bolag" åsyftar juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas såsom juridisk person;
- e) "företag i en avtalsslutande stat" och "företag i den andra avtalsslutande staten" åsyftar företag som bedrivs av person med hemvist i en avtalsslutande stat respektive företag som bedrivs av person med hemvist i den andra avtalsslutande staten;
- f) "medborgare" åsyftar:
 - 1) fysisk person som har medborgarskap i en avtalsslutande stat,

- (ii) any legal person, partnership or association deriving its status as such from the laws in force in a Contracting State;
 - g) the term "international traffic" means any transport by a ship or aircraft operated by an enterprise of a Contracting State, except when the ship or aircraft is operated solely between places in the other Contracting State;
 - h) the term "competent authority" means:
 - (i) in Sweden, the Minister of Finance, his authorised representative or the authority which is designated as a competent authority for the purposes of this Convention;
 - (ii) in Estonia, the Minister of Finance or his authorised representative.
- 2) juridisk person, handelsbolag och annan sammanslutning som bildats enligt den lagstiftning som gäller i en avtalsslutande stat;
 - g) "internationell trafik" åsyftar transport med skepp eller luftfartyg som används av företag i en avtalsslutande stat utom då skeppet eller luftfartyget används uteslutande mellan platser i den andra avtalsslutande staten;
 - h) "behörig myndighet" åsyftar:
 - 1) i Sverige, finansministern, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet åt vilken uppdras att vara behörig myndighet vid tillämpningen av detta avtal,
 - 2) i Estland, finansministern eller dennes befullmäktigade ombud.

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.

2. Då en avtalsslutande 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.

Article 4

Residence

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 management, place of incorporation or any other criterion of a similar nature. The term also includes a Contracting State itself, a political subdivision, a local

Artikel 4

Hemvist

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för företagsledning, plats för bolags bildande eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegriper också staten själv, politisk underavdelning, lokal myn-

authority and a statutory body thereof. The term does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State or capital situated therein.

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) 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 national;
- d) if he is a national of both States or of neither of them, 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, the competent authorities of the Contracting States shall endeavour to settle the question by mu-

dighet och offentligrättsligt organ. Uttrycket inbegriper inte person som är skattskyldig i denna stat endast för inkomst från källa i denna stat eller för förmögenhet belägen där.

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);
- 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 han är medborgare i båda staterna eller om han inte är medborgare i någon av dem, 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, skall de behöriga myndigheterna söka avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse och bestämma avta-

tual agreement and determine the mode of application of the Convention to such person. In the absence of such agreement, for the purposes of the Convention, the person shall in each Contracting State be deemed not to be a resident of the other Contracting State.

Article 5

Permanent establishment

1. For the purposes of this Convention, the term "permanent establishment" means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.

2. The term "permanent establishment" includes especially:

- a) a place of management;
- b) a branch;
- c) an office;
- 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. A building site, a construction, assembly or installation project or a supervisory or consultancy activity connected therewith constitutes a permanent establishment only if such site, project or activity lasts for a period of more than six months.

4. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term "permanent establishment" shall be deemed not to include:

- a) the use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;

lets tillämplighet på sådan person. I avsaknad av överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna skall sådan person, vid tillämpning av avtalet, inte av någon av de avtalslutande staterna anses ha hemvist i den andra avtalslutande staten.

Artikel 5

Fast driftställe

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "fast driftställe" en stadigvarande plats för affärsverksamhet, från vilken ett företags verksamhet helt eller delvis bedrivs.

2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:

- a) plats för företagsledning,
- b) filial,
- c) kontor,
- d) fabrik,
- e) verkstad, och
- f) gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar.

3. Plats för byggnads-, anläggnings-, monterings- eller installationsverksamhet eller verksamhet som består av övervakning eller rådgivning i anslutning därtill utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår under en tidrymd som överstiger sex månader.

4. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel anses uttrycket "fast driftställe" inte innefatta:

- a) användningen av anordningar uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande av företaget tillhöriga varor,

- | | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery; c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise; d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise; e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity of a preparatory or auxiliary character; f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of 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. | <ul style="list-style-type: none"> b) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande, c) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager uteslutande för bearbetning eller förädling genom annat företags försorg, d) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för inköp av varor eller inhämtande av upplysningar för företaget, e) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att för företaget bedriva annan verksamhet av förberedande eller biträdande art, f) innehavet av en stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att kombinera verksamheter som anges i punkterna a–e, under förutsättning att hela verksamheten som bedrivs från den stadigvarande platsen för affärsverksamhet på grund av denna kombination är av förberedande eller biträdande art. |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

5. Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, where a person – other than an agent of an independent status to whom paragraph 6 applies – is acting on behalf of an enterprise and has, and habitually exercises, in a Contracting State an authority to conclude contracts in the name of the enterprise, that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in that State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, unless the activities of such person are limited to those mentioned in paragraph 4 which, if exercised through a fixed place of business, would not make this fixed

5. Om en person – som inte är sådan oberoende representant på vilken punkt 6 tillämpas – är verksam för ett företag samt i en avtalslutande stat har och där regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal i företagets namn, anses detta företag – utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 – ha fast driftställe i denna stat beträffande varje verksamhet som denna person bedriver för företaget. Detta gäller dock inte om den verksamhet som denna person bedriver är begränsad till sådan som anges i punkt 4 och som – om den bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet – inte skulle göra denna stadigva-

place of business a permanent establishment under the provisions of that paragraph.

6. An enterprise shall not be deemed to have a permanent establishment in a Contracting State merely because it carries on business in that 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 enterprise, he will not be considered an agent of an independent status within the meaning of this paragraph.

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 pro-

rande plats för affärsverksamhet till fast driftställe enligt bestämmelserna i nämnda punkt.

6. Företag anses inte ha fast driftställe i en avtalsslutande stat endast på den grund att företaget bedriver affärsverksamhet i denna stat genom förmedling av mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant, under förutsättning att sådan person därvid bedriver sin sedvanliga affärsverksamhet. När sådan representant bedriver sin verksamhet uteslutande eller nästan uteslutande för det företags räkning, anses han emellertid inte såsom sådan oberoende representant som avses i denna punkt.

7. Den omständigheten att ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat kontrollerar 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, option eller

erty apply, buildings, any option or similar right in respect of immovable property, 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, as well as income from the alienation of immovable property.

4. Where the ownership of shares or other corporate rights in a company entitles the owner of such shares or corporate rights to the enjoyment of immovable property held by the company, the income from the direct use, letting, or use in any other form of such right to enjoyment may be taxed in the Contracting State in which the immovable property is situated.

5. 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.

Article 7

Business profits

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

a) that permanent establishment; or

liknande rättighet att förvärva fast egendom, 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 förvärfvas genom omedelbart brukande, genom uthyrning eller annan användning av fast egendom samt inkomst från försäljning av fast egendom.

4. Om innehav av aktier eller andra andelar i bolag berättigar innehavaren av aktierna eller andelarna att nyttja bolaget tillhörig fast egendom, får inkomst, som förvärfvas genom omedelbart nyttjande, genom uthyrning eller annan användning av sådan nyttjanderätt, beskattas i den avtalslutande stat där den fasta egendomen är belägen.

5. 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.

Artikel 7

Inkomst av rörelse

1. Inkomst av rörelse, som företag i en avtalslutande stat förvärfvar, beskattas endast i denna stat, såvida inte företaget bedriver rörelse i den andra avtalslutande staten från där beläget fast driftställe. Om företaget bedriver rörelse på nyss angivet sätt, får företagets inkomst beskattas i den andra staten, men endast så stor del därav som är hänförlig till:

a) det fasta driftstället; eller

- b) sales in that other State of goods or merchandise of the same or similar kind as those sold through that permanent establishment; or
- c) other business activities carried on in that other State of the same or similar kind as those effected through that permanent establishment.

- b) försäljning i denna andra stat av varor av samma eller liknande slag som de som säljs genom det fasta driftstället; eller
- c) annan affärsverksamhet i denna andra stat av samma eller liknande slag som den som bedrivs genom det fasta driftstället.

The provisions of sub-paragraphs b) and c) shall not apply if the enterprise shows that such sales or activities could not reasonably have been undertaken by that permanent establishment.

Bestämmelserna i b och c tillämpas inte om företaget visar att sådan försäljning eller verksamhet inte rimligen hade kunnat bedrivas av det fasta driftstället.

2. Subject to the provisions of paragraph 3, where an enterprise 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 enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the enterprise of which it is a permanent establishment.

2. Om företag 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 ett fristående företag som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor och självständigt avslutat affärer med det företag till vilket driftstället hör.

3. In determining the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses which are incurred for the purposes of the permanent establishment, including executive and general administrative expenses so incurred, whether in the State in which the permanent establishment is situated or elsewhere.

3. Vid bestämmandet av fast driftställes inkomst medges avdrag för utgifter som uppkommit för det fasta driftstället, härunder inbegripna utgifter för företagets ledning och allmänna förvaltning, oavsett om utgifterna uppkommit i den stat där det fasta driftstället är beläget eller annorstädes.

4. Insofar as it has been customary in a Contracting State to determine the profits to be attributed to a permanent establishment on the basis of an apportionment of the total profits of the enterprise to its various parts, nothing in paragraph 2 shall preclude that Contracting

4. I den mån inkomst hänförlig till fast driftställe brukat i en avtalsslutande stat bestämmas på grundval av en fördelning av företagets hela inkomst på de olika delarna av företaget, hindrar bestämmelserna i punkt 2 inte att i denna avtalsslutande stat den skattepliktiga

State from determining the profits to be taxed by such an apportionment as may be customary. The method of apportionment adopted shall, however, be such that the result shall be in accordance with the principles contained in this Article.

5. No profits shall be attributed to a permanent establishment by reason of the mere purchase by that permanent establishment of goods or merchandise for the enterprise.

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

Shipping and air transport

1. Profits of an enterprise of a Contracting State from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in that State.

2. The provisions of paragraph 1 shall also apply to profits from the participation in a pool, a joint business, or an international operating agency.

3. Whenever companies from different countries have agreed to carry on an air transportation business together in the form of a consortium, the provisions of paragraphs 1 and 2 shall apply only to such part of the profits of the consortium as relates to the participation

inkomsten bestäms genom sådant förfarande. Den fördelningsmetod som används skall dock vara sådan att resultatet överensstämmer med principerna i denna artikel.

5. Inkomst hänförs inte till fast driftställe endast av den anledningen att varor inköps genom det fasta driftställets försorg för företaget.

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

Sjöfart och luftfart

1. Inkomst, som förvärfvas av ett företag i en avtalsslutande stat genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik, beskattas endast i denna stat.

2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas även på inkomst som förvärfvas genom deltagande i en pool, ett gemensamt företag eller en internationell driftsorganisation.

3. När bolag från olika länder har överenskommit att bedriva internationell luftfart i konsortium, tillämpas bestämmelserna i punkt 1 och 2 beträffande inkomst som förvärfvas av luftfartskonsortiet endast i fråga om den del av inkomsten som motsvarar den andel i konsor-

held in that consortium by a company that is a resident of a Contracting State.

Article 9

Associated enterprises

1. Where

- a) an enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or
- b) the same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a Contracting State and an enterprise of the other Contracting State,

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

2. Where a Contracting State includes in the profits of an enterprise of that State – and taxes accordingly – profits on which an enterprise of the other Contracting State has been charged to tax in that other State and the profits so included are by the first-mentioned State claimed to be profits which would have accrued to the enterprise of the first-mentioned State if the conditions made between the two enterprises had been those which would have been made between independent enter-

tiet som innehas av bolag med hemvist i en avtalsslutande stat.

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

1. I fall då

- a) ett företag i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i detta företags kapital, eller
- b) samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av såväl ett företag i en avtalsslutande stat som ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i båda dessa företags kapital, iakttas följande.

Om mellan företagen i fråga om handelsförbindelser eller finansiella förbindelser avtalas eller föreskrivs villkor, som avviker från dem som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, får all inkomst, som utan sådana villkor skulle ha tillkommit det ena företaget men som på grund av villkoren i fråga inte tillkommit detta företag, inräknas i detta företags inkomst och beskattas i överensstämmelse därmed.

2. I fall då en avtalsslutande stat inräknar i inkomsten för ett företag i denna stat och i överensstämmelse därmed beskattar inkomst för vilken ett företag i den andra avtalsslutande staten beskattats i denna andra stat samt den sålunda inräknade inkomsten enligt den förstnämnda staten är sådan som skulle ha tillkommit företaget i denna stat om de villkor som avtalats mellan företagen hade varit sådana som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, skall denna andra stat, om den

prises, then that other State shall make an appropriate adjustment to the amount of tax charged therein on those profits, where that other State considers the adjustment justified. In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of this Convention and the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other.

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 at least 25 per cent of the capital of the company paying the dividends;
- b) 15 per cent of the gross amount of the dividends in all other cases.

The competent authorities of the Contracting States may by mutual agreement settle the mode of application of these limitations.

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

anser att det är berättigat att inkomsten inräknats på angivet sätt, genomföra vederbörlig justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten i denna stat. Vid sådan justering iaktas övriga bestämmelser i detta avtal och de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall vid behov överlägga med varandra.

Artikel 10

Utdelning

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

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den avtalsslutande 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 minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital,
- b) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna får träffa ömsesidig överenskommelse om sättet att genomföra dessa begränsningar.

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

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

3. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier 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 punkt 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till utdelningen har hemvist i en avtalslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalslutande 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 avtalslutande stat förvärvar inkomst från den andra avtalslutande 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.

Article 11*Interest*

1. Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

2. However, such interest may also be taxed in the Contracting State in which it arises and according to the laws of that State, but if the recipient is the beneficial owner of the interest the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the interest.

The competent authorities of the Contracting States may by mutual agreement settle the mode of application of this limitation.

3. Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2,

- a) interest arising in Estonia shall be exempt from Estonian tax if the interest is paid to:
 - (i) the State of Sweden, a political subdivision, a local authority or a statutory body thereof;
 - (ii) the Central Bank of Sweden;
 - (iii) SWEDECORP; or
 - (iv) any other institution, similar to that mentioned in subdivision (iii), as may be agreed from time to time between the competent authorities of the Contracting States;
- b) interest arising in Sweden shall be exempt from Swedish tax if the interest is paid to:
 - (i) the State of Estonia, a political subdivision, a local authority or a statutory body thereof;
 - (ii) the Bank of Estonia;

Artikel 11*Ränta*

1. Ränta, som härrör från en avtalslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

2. Röntan får emellertid beskattas även i den avtalslutande stat från vilken den härrör, enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till röntan får skatten inte överstiga 10 procent av röntans bruttobelopp.

De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna får träffa ömsesidig överenskommelse om sättet att genomföra denna begränsning.

3. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 och 2 skall,

- a) ränta som härrör från Estland undantas från estnisk skatt om röntan betalas till:
 - (i) svenska staten, dess politiska underavdelning, lokala myndighet eller offentligrättsliga organ;
 - (ii) Sveriges Riksbank;
 - (iii) SWEDECORP; eller
 - (iv) annan institution liknande den som angetts under (iii) som de avtalslutande staternas behöriga myndigheter från tid till annan kommer överens om;
- b) ränta som härrör från Sverige undantas från svensk skatt om röntan betalas till:
 - (i) estniska staten, dess politiska underavdelning, lokala myndighet eller offentligrättsliga organ;
 - (ii) Estlands Riksbank;

- (iii) any organisation established in the State of Estonia after the date of signature of this Convention and which is of a similar nature as any organisation established in Sweden and referred to in sub-paragraph a) (iii) (the competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement determine whether such organisations are of a similar nature); or
 - (iv) any institution similar to any of those referred to in sub-paragraph a) (iv), as may be agreed from time to time between the competent authorities of the Contracting States;
- c) interest arising in a Contracting State on a loan guaranteed by any of the bodies mentioned or referred to in sub-paragraph a) or sub-paragraph b) and paid to a resident of the other Contracting State shall be taxable only in that other State;
 - d) interest arising in a Contracting State shall be taxable only in the other Contracting State if:
 - (i) the recipient is a resident of that other State; and
 - (ii) such recipient is an enterprise of that other State and is the beneficial owner of the interest; and
 - (iii) the interest is paid with respect to indebtedness arising on the sale on credit, by that enterprise, of any merchandise or industrial, commercial or scientific equipment to an enterprise of the first-mentioned State, except where the sale or indebtedness is between related persons.
- (iii) annan organisation som efter undertecknandet av detta avtal bildas i Estland och som är likartad med sådan organisation som bildats i Sverige och som anges i a (iii) (de behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall genom ömsesidig överenskommelse avgöra om sådan organisation är likartad); eller
 - (iv) annan institution liknande sådan som angetts under a (iv) som de avtalslutande staternas behöriga myndigheter från tid till annan kommer överens om;
- c) ränta som härrör från en avtalslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten med anledning av ett lån som garanteras av organ som anges i a eller b beskattas endast i denna andra stat;
 - d) ränta som härrör från en avtalslutande stat beskattas endast i den andra avtalslutande staten om:
 - (i) mottagaren har hemvist i den andra avtalslutande staten; och
 - (ii) mottagaren är ett företag i den andra avtalslutande staten som har rätt till räntan; samt
 - (iii) räntan betalas med anledning av skuld som uppkommit vid detta företags försäljning på kredit av varor eller industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning till ett företag i den förstnämnda staten utom i fall då försäljningen sker mellan närstående personer eller fordran uppkommer mellan närstående personer.

4. The term "interest" as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage, 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.

5. The provisions of paragraphs 1 and 2 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.

6. Interest shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the interest, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment or a fixed base in connection with which the indebtedness on which the interest is paid was incurred, and such interest is borne by such permanent establishment or fixed base, then such interest shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment or fixed base is situated.

7. Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person,

4. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställts genom inteckning i fast egendom 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.

5. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till räntan har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande 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.

6. Ränta anses härröra från en avtalsslutande stat om utbetalaren är person med hemvist i denna stat. Om emellertid den person som betalar räntan, antingen han har hemvist i en avtalsslutande stat eller inte, i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i samband med vilken den skuld uppkommit för vilken räntan betalas, och räntan belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses räntan härröra från den stat där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

7. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den som har rätt till räntan eller mellan dem båda och annan person rän-

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.

Article 12

Royalties

1. Royalties arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

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

- a) 5 per cent of the gross amount of royalties paid for the use of industrial, commercial or scientific equipment;
- b) 10 per cent of the gross amount of the royalties in all other cases.

The competent authorities of the Contracting States may by mutual agreement settle the mode of application of these limitations.

3. 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

tebeloppet, 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.

Artikel 12

Royalty

1. Royalty, som härrör från en avtalslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

2. Royaltyn får emellertid beskattas även i den avtalslutande stat från vilken den härrör, enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till royaltyn, får skatten inte överstiga:

- a) 5 procent av royaltyns bruttobelopp om royaltyn avser betalning för nyttjandet av industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning;
- b) 10 procent av royaltyns bruttobelopp i övriga fall.

De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna får träffa ömsesidig överenskommelse om sättet att genomföra dessa begränsningar.

3. 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-

or tapes for television or radio broadcasting, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for the use of, or the right to use, industrial, commercial, or scientific equipment, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience.

4. The provisions of paragraphs 1 and 2 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.

5. Royalties shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the royalties, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment or a fixed base in connection with which the liability to pay the royalties was incurred, and such royalties are borne by such permanent establishment or fixed base, then such royalties shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment or fixed base is situated.

6. 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

film och film eller band för radio- eller televisionutsändning, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod samt för nyttjandet av eller för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till royaltyn har hemvist i en avtalslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalslutande 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.

5. Royalty anses härröra från en avtalslutande stat om utbetalaren är en person med hemvist i denna stat. Om emellertid den person som betalar royaltyn, antingen han har hemvist i en avtalslutande stat eller inte, i en avtalslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i samband varmed skyldigheten att betala royaltyn uppkommit, och royaltyn belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses royaltyn härröra från den stat där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

6. 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

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.

7. If in any convention for the avoidance of double taxation concluded by Estonia with a third State, being a member of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) at the date of signature of this Convention, Estonia after that date would agree to exclude any kind of rights or property from the definition contained in paragraph 3 of this Article or exempt royalties arising in Estonia from Estonian tax on royalties or to limit the rates of tax provided in paragraph 2, such definition or exemption or lower rate shall automatically apply as if it had been specified in paragraph 3 or paragraph 2, respectively.

Article 13

Capital gains

1. Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of immovable property referred to in paragraph 2 of Article 6 and situated in the other Contracting State or shares in a company the assets of which consist mainly of such property may be taxed in that other State.

2. Gains from the alienation of movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enter-

royaltytyn betalas, överstiger det belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och den som har rätt till royaltytyn 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.

7. Om Estland i ett avtal för att undvika dubbelbeskattning med tredje stat, som vid tidpunkten för undertecknandet av detta avtal är medlem i Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD), efter nämnda tidpunkt överenskommer att undanta någon rättighet eller tillgång från definitionen i punkt 3 i denna artikel eller att undanta royalty som härrör från Estland från estnisk skatt eller att begränsa de skattesatser som anges i punkt 2, skall denna definition av royalty, denna skattebefrielse eller lägre skattesats tillämpas automatiskt som om detta hade föreskrivits i punkt 3 eller 2.

Artikel 13

Realisationsvinst

1. Vinst, som person med hemvist i en avtalslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av sådan fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2 och som är belägen i den andra avtalslutande staten eller vinst vid överlåtelse av andelar i ett bolag vars tillgångar huvudsakligen består av sådan egendom, får beskattas i denna andra stat.

2. Vinst på grund av överlåtelse av lös egendom, som utgör del av rörelsetillgångarna i fast driftställe, vilket ett företag i en avtalslu-

prise 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 gains 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. Gains derived by an enterprise 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.

4. Gains from the alienation of any property other than that referred to in the preceding paragraphs of this Article, shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident.

5. With respect to gains derived by an air transport consortium formed by companies from different countries, the provisions of paragraph 3 shall apply only to such part of the gains as relate to the participation held in that consortium by a company that is a resident of a Contracting State.

6. Notwithstanding the provisions of paragraph 4, gains from the alienation of any property derived by an individual who has been a resident of a Contracting 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 property occurs at any time during the ten years following the date on which the individual has ceased to be a resident of the first-mentioned State.

tande 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 vinst på grund av överlåtelse av sådant fast driftställe (för sig eller tillsammans med hela företaget) eller av sådan stadigvarande anordning.

3. Vinst som företag 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.

4. Vinst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i föregående punkter i denna artikel beskattas endast i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist.

5. Beträffande vinst som förvärvas av luftfartskonsortium bestående av bolag från olika länder tillämpas bestämmelserna i punkt 3 endast i fråga om den del av vinsten som motsvarar den andel av konsortiet som innehåller av bolag med hemvist i en avtalsslutande stat.

6. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 4 får vinst, som fysisk person som har haft hemvist i en avtalsslutande stat och som erhållit hemvist i den andra avtalsslutande staten förvärvar på grund av överlåtelse av egendom, beskattas i den förstnämnda staten om överlåtelsen av egendomen sker vid något tillfälle under en tioårsperiod efter det datum då den fysiska personen upphört att ha hemvist i den förstnämnda staten.

Article 14*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 only in that State unless he has a fixed base regularly available to him in the other Contracting State for the purpose of performing his activities. If he has such a fixed base, the income may be taxed in that other State, but only so much of the income as is attributable to that fixed base. For this purpose, where an individual who is a resident of a Contracting State stays in the other Contracting State for a period or periods exceeding in the aggregate 183 days in any twelve-month period commencing or ending in the tax year concerned, he shall be deemed to have a fixed base regularly available to him in that other State and the income that is derived from his activities referred to above that are performed in that other State shall be attributable to that fixed base.

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*Dependent personal services*

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 employ-

Artikel 14*Självständig yrkesutövning*

1. Inkomst, som en fysisk person med hemvist i en avtalslutande stat förvärfvar genom att utöva fritt yrke eller annan självständig verksamhet, beskattas endast i denna stat om han inte i den andra avtalslutande staten har en stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten. Om han har en sådan stadigvarande anordning, får inkomsten beskattas i denna andra stat men endast så stor del av den som är hänförlig till denna stadigvarande anordning. Fysisk person som har hemvist i en avtalslutande stat och som vistas i den andra avtalslutande staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod, som börjar eller slutar under beskattningsåret i fråga, skall anses ha en stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande i denna andra stat och den inkomst som upp bärs från verksamhet bedriven i denna andra stat skall hänföras till den stadigvarande anordningen.

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*Enskild tjänst*

1. Om inte bestämmelserna i artiklarna 16, 18 och 19 föranleder annat, beskattas lön och annan liknande ersättning som person med hemvist i en avtalslutande stat upp bärs på grund av anställning endast i denna stat, såvida inte ar-

ment 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 in any twelve-month period commencing or ending in the tax year concerned, 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.

4. Where a resident of a Contracting State derives remuneration in respect of an employment exercised aboard an aircraft operated in international traffic by an air transport consortium formed by companies from different countries including a company that is a resident of that State, such remuneration shall be taxable only in that State.

betet utförs i den andra avtalsslutande staten. Om arbetet utförs i denna andra stat, får ersättning som uppbärs för arbetet beskattas där.

2. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 beskattas ersättning, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär 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 månadersperiod som börjar eller slutar under beskattningsåret i fråga, 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.

4. Om person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär inkomst av arbete, vilket utförs ombord på ett luftfartyg som används i internationell trafik av ett luftfartskonsortium bildat av bolag från olika länder inklusive bolag med hemvist i denna stat, beskattas sådan ersättning endast i denna stat.

Article 16*Directors' fees*

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 or any other similar organ of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

Article 17*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. The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply to income derived from activities exercised in a Contracting State by an entertainer or a sportsman if the visit to that State is wholly or mainly supported by public funds of the other Contracting State, or a political subdivision, or a local authority thereof. In such case, the income shall be taxable in accordance with the provisions of Articles 7, 14 or 15, as the case may be.

Artikel 16*Styrelsearvode*

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

Artikel 17*Artister och idrottsmän*

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 14 och 15 får inkomst, som person med hemvist i en avtalslutande stat förvärvar genom sin personliga verksamhet i den andra avtalslutande 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 avtalslutande stat där artisten eller idrottsmannen utövar verksamheten.

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 skall inte tillämpas på inkomst som förvärfvas på grund av verksamhet utövad i en avtalslutande stat av en artist eller idrottsman om besöket i denna stat uteslutande eller huvudsakligen finansierats genom allmänna medel av den andra avtalslutande staten, dess politiska underavdelning eller lokala myndighet. I sådana fall skall inkomsten beskattas i enlighet med artiklarna 7, 14 eller 15.

Article 18*Pensions, annuities and similar payments*

1. Pensions and other similar remuneration in respect of past private employment and annuities paid to a resident of a Contracting State shall be taxable only in that State. However, if that State does not levy a substantial tax in respect of such pension, remuneration or annuities such pension, remuneration and annuity may be taxed in the Contracting State in which they arise.

2. Notwithstanding the provisions of paragraph 1, pensions paid and other benefits, whether periodic or lump-sum compensation, granted under the social security legislation of a Contracting State or under any public scheme organised by a Contracting State for social welfare purposes or as compensation for services rendered in respect of public services may be taxed in that State.

3. The term "annuity" as used in this Article means a stated sum payable periodically at stated times during life, or during a specified or ascertainable period of time, under an obligation to make the payments in return for adequate and full consideration in money or money's worth (other than services rendered).

Article 19*Government service*

1. a) *Remuneration, other than a pension, paid by a Contracting State, or a political subdivision, or a local authority, or a statutory body thereof, to an individual in respect of dependent personal services rendered to that State,*

Artikel 18*Pension, livränta och liknande ersättningar*

1. Pension och annan liknande ersättning på grund av tidigare privat tjänst och livränta som betalas till person med hemvist i en avtalsslutande stat, beskattas endast i denna stat. Om emellertid skatteuttaget i denna stat på pensionen, ersättningen eller livräntan inte är betydande, får dock pensionen, ersättningen och livräntan beskattas i den avtalsslutande stat från vilken den härrör.

2. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 får utbetald pension och andra förmåner, antingen de utbetalas periodiskt eller i form av engångsersättning, enligt socialförsäkringslagstiftningen eller annan i offentlig regi organiserad ordning i en avtalsslutande stat för välfärdsändamål eller på grund av tidigare offentlig tjänst, beskattas i denna stat.

3. Med uttrycket "livränta" förstås i denna artikel ett fastställt belopp, som utbetalas periodiskt på fastställda tider under en persons livstid eller under angiven eller fastställbar tidsperiod och som utgår på grund av förpliktelse att verkställa dessa utbetalningar som ersättning för däremot fullt svarande vederlag i *penningar eller penningars värde (med undantag för utförda tjänster)*.

Artikel 19*Offentlig tjänst*

1. a) *Ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelning eller lokala myndighet eller dess offentligrättsliga organ till fysisk person på grund av arbete som utförs i*

subdivision, authority or body shall be taxable only in that State.

- b) However, such remuneration shall be taxable only in the Contracting State of which the individual is a resident if the services are rendered in that State and the individual:
- (i) is a national 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 and 16 and paragraph 1 of Article 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, or a statutory body thereof.

Article 20

Students

Payments which a student, or an apprentice or trainee, 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.

Article 21

Other income

1. Items of income of a resident of a Contracting State not dealt with in the foregoing Article

denna stats, politiska underavdelnings eller lokala myndighets eller offentlig-rättsliga organs tjänst, beskattas endast i denna stat.

- b) Sådan ersättning beskattas emellertid endast i den avtalsslutande stat i vilken den fysiska personen har hemvist, om arbetet utförs i denna stat och personen i fråga:
- 1) är medborgare i denna stat, eller
 - 2) inte fick hemvist i denna stat uteslutande för att utföra arbetet.

2. Bestämmelserna i artiklarna 15, 16 och artikel 18 punkt 1 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 underavdelning eller lokala myndighet eller dess offentlig-rättsliga organ.

Artikel 20

Studerande

Studerande, affärspraktikant eller lärling, som har eller omedelbart före vistelsen i en avtalsslutande stat hade hemvist i den andra avtalsslutande staten och som vistas i den förstnämnda staten uteslutande 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.

Artikel 21

Annan inkomst

1. Inkomst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar och som inte be-

les of this Convention shall be taxable only in that State. However, such items of income, arising in the other Contracting State, may also be taxed in that other 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.

Article 22

Capital

1. Capital represented by immovable property referred to in paragraph 2 of Article 6, owned by a resident of a Contracting State and situated in the other Contracting State, or by shares in a company the assets of which consist mainly of such property may be taxed in that other State.

2. Capital represented by movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State or by 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, may be taxed in that other State.

handlas i föregående artiklar av detta avtal, beskattas endast i denna stat. Inkomst som härrör från den andra avtalslutande staten får emellertid även beskattas i denna andra stat.

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 avtalslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalslutande 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.

Artikel 22

Förmögenhet

1. Förmögenhet bestående av sådan fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2, vilken person med hemvist i en avtalslutande stat innehar och vilken är belägen i den andra avtalslutande staten, eller förmögenhet bestående av andelar i bolag vars tillgångar huvudsakligen utgörs av sådan egendom, får beskattas i denna andra stat.

2. Förmögenhet bestående av lös egendom, som utgör del av rörelsetillgångarna i fast driftställe, vilket ett företag i en avtalslutande stat har i den andra avtalslutande staten, eller av lös egendom, hänförlig till stadigvarande anordning för att utöva självständig yrkesverksamhet, som person med hemvist i en avtalslutande stat har i den andra avtalslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

3. Capital represented by ships and aircraft operated in international traffic by an enterprise of a Contracting State, and by movable property pertaining to the operation of such ships and aircraft, shall be taxable only in that State.

4. All other elements of capital of a resident of a Contracting State shall be taxable only in that State.

5. Notwithstanding the provisions of paragraph 4, capital consisting of shares of a company resident of a Contracting State owned by an individual 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 at any time during the five years following the date on which the individual has ceased to be a resident of the first-mentioned State.

6. With respect to capital owned by an air transport consortium formed by companies from different countries, the provisions of paragraphs 3 and 4 shall apply only to such part of the capital as relates to the participation held in that consortium by a company that is a resident of a Contracting State.

Article 23

Elimination of double taxation

1. In Sweden double taxation shall be eliminated as follows:

- a) Where a resident of Sweden derives income which under the laws of Estonia and in accordance with the provisions of this Convention may be taxed in Estonia, Sweden shall allow – subject to the provisions of the law of Sweden concerning credit for foreign

3. Förmögenhet bestående av skepp och luftfartyg som används i internationell trafik av företag i en avtalsslutande stat samt av lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp och luftfartyg beskattas endast i denna stat.

4. Alla andra slag av förmögenhet, som person med hemvist i en avtalsslutande stat innehar, beskattas endast i denna stat.

5. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 4 får förmögenhet bestående av andelar i bolag med hemvist i en avtalsslutande stat som innehas av fysisk person som haft hemvist i denna stat och erhållit hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas i den förstnämnda staten under de första fem åren som följer efter det datum då den fysiska personen upphört att ha hemvist i den förstnämnda staten.

6. Beträffande förmögenhet som innehas av ett luftfartskonsortium bestående av bolag från olika länder, tillämpas bestämmelserna i punkt 3 och 4 endast i fråga om sådan förmögenhet som motsvarar den andel i konsortiet som innehas av bolag med hemvist i en avtalsslutande stat.

Artikel 23

Undanröjande av dubbelbeskattning

1. Beträffande Sverige skall dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

- a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt estnisk lagstiftning och i enlighet med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Estland, skall Sverige – med beaktande av bestämmelserna i svensk lagstiftning beträffande avräkning av ut-

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 Estonian tax paid in respect of such income.

- b) Where a resident of Sweden derives income which, in accordance with the provisions of Article 19, shall be taxable only in Estonia, Sweden may, when determining the graduated rate of Swedish tax, take into account the income which shall be taxable only in Estonia.
- c) Notwithstanding the provisions of sub-paragraph a), dividends paid by a company which is a resident of Estonia to a company which is a resident of Sweden shall be exempt from Swedish tax to the extent that the dividends would have been exempt under Swedish law if both companies had been Swedish companies. This exemption shall not apply unless:
 - (i) the profits out of which the dividends are paid have been subjected to the normal corporate tax in Estonia or an income tax comparable thereto, or
 - (ii) the dividends paid by the company which is a resident of Estonia consist wholly or almost wholly of dividends which that company has received, in the year or previous years, in respect of shares held by it in a company which is a resident of a third State and which would have been exempt from Swedish tax if the shares in respect of which they are

ländsk skatt (även i den lydelse de framdeles kan få genom att ändras utan att den allmänna princip som anges här ändras) – från den svenska skatten på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den estniska skatt som erlagts på inkomsten.

- b) Om en person med hemvist i Sverige förvärvat inkomst, som enligt bestämmelserna i artikel 19 beskattas endast i Estland, får Sverige – vid bestämmandet av svensk progressiv skatt – beakta sådan inkomst.
- c) Utan hinder av bestämmelserna i punkt a) är utdelning från bolag med hemvist i Estland till bolag med hemvist i Sverige undantagen från svensk skatt i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från beskattning enligt svensk lagstiftning om båda bolagen hade varit svenska. Sådan skattebefrielse medges dock endast om
 - 1) den vinst av vilken utdelningen betalas underkastats den normala bolagsskatten i Estland eller en inkomstskatt jämförlig därmed, eller
 - 2) utdelningen som betalas av bolag med hemvist i Estland uteslutande eller nästan uteslutande består av utdelning som detta bolag under ifrågavarande år eller tidigare år mottagit på aktier som bolaget innehar i bolag med hemvist i tredje stat, vilken utdelning skulle ha varit skattebefriad i Sverige om de aktier för vilka utdelningen betalas hade

paid had been held directly by the company which is a resident of Sweden.

- d) For the purposes of sub-paragraphs a) and c), the terms "the Estonian tax paid" and "the normal corporate tax in Estonia or an income tax comparable thereto" shall be deemed to include Estonian income tax which would have been paid but for any time-limited exemption or reduction of tax granted under incentive provisions contained in Estonian laws designed to promote economic development to the extent that such tax that would have been paid relates to profits other than profits from activities in the financial sector and that no more than 25 per cent of such profits consist of interest and gains from the alienation of shares and bonds or consist of profits derived from third States.
- e) The provisions of sub-paragraph d) shall apply only for the first ten years of which this Convention is applicable. The competent authorities shall consult each other in order to determine whether the provisions of sub-paragraph d) shall be applicable after that date.
- f) Where a resident of Sweden owns capital which, in accordance with the provisions of this Convention, may be taxed in Estonia, Sweden shall allow as a deduction from the tax on the capital of that resident, an amount equal to the capital tax paid in Estonia. Such deduction shall not, however, exceed that part of the capital tax as compu-

innehafts direkt av bolaget med hemvist i Sverige.

- d) Vid tillämpningen av punkterna a och c anses uttrycken "den estniska skatt som erlagts" och "den normala bolagsskatten i Estland eller en inkomstskatt jämförlig därmed" innefatta estnisk inkomstskatt som skulle ha erlagts, men som på grund av tidsbegränsade bestämmelser i estnisk lagstiftning avsedd att främja ekonomisk utveckling inte erlagts eller erlagts med lägre belopp. Det angivna gäller dock endast för det fall skattebefrielse medgivits eller lägre skatt erlagts i fråga om andra inkomster än sådana som härrör från den finansiella sektorn samt att inte mer än 25 procent av inkomsterna härrör från ränteintäkter eller realisationsvinster vid försäljning av aktier, andra andelar eller obligationer eller består av inkomster erhållna från tredje stat.
- e) Bestämmelserna i punkt d gäller endast i fråga om de tio första åren under vilka detta avtal tillämpas. De behöriga myndigheterna skall överlägga med varandra för att avgöra om dessa bestämmelser skall tillämpas efter denna tidpunkt.
- f) Om en person med hemvist i Sverige innehar förmögenhet som i enlighet med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Estland, skall Sverige från skatten på denna persons förmögenhet avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som erlagts i Estland. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av

ted before the deduction is given, which is attributable to the capital which may be taxed in Estonia.

2. In Estonia double taxation shall be eliminated as follows:

- a) Where a resident of Estonia derives income or owns capital which in accordance with this Convention, may be taxed in Sweden, unless a more favourable treatment is provided in its domestic law, Estonia shall allow:
 - i) as a deduction from the tax on the income of that resident, an amount equal to the income tax paid thereon in Sweden;
 - ii) as a deduction from the tax on the capital of that resident, an amount equal to the capital tax paid thereon in Sweden.

Such deduction in either case shall not, however, exceed that part of the income or capital tax in Estonia as computed before the deduction is given, which is attributable, as the case may be, to the income or the capital which may be taxed in Sweden.

- b) For the purpose of sub-paragraph a), where a company that is a resident of Estonia receives a dividend from a company that is a resident of Sweden in which it owns at least 10 per cent of its shares having full voting rights, the tax paid in Sweden shall include not only the tax paid on the dividend but also the tax paid on the underlying profits of the company out of which the dividend was paid.
- c) For the purposes of sub-paragraphs 1 f) and 2 a) the terms "the capital tax

förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den förmögenhet som får beskattas i Estland.

2. Beträffande Estland skall dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

- a) Om person med hemvist i Estland förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt detta avtal får beskattas i Sverige skall Estland, såvida inte förmånligare behandling ges enligt intern lagstiftning,
 - 1) från den estniska skatten på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som erlagts i Sverige för inkomsten;
 - 2) från den estniska skatten på förmögenheten avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som erlagts i Sverige för förmögenheten.

Avräkningsbeloppet skall emellertid inte i någotdera fall överstiga den del av inkomst- eller förmögenhetsskatten i Estland, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst eller förmögenhet som får beskattas i Sverige.

- b) Vid tillämpningen av punkt a gäller följande. När bolag med hemvist i Estland mottar utdelning från bolag med hemvist i Sverige i vilket det äger minst 10 procent av de aktier som har full rösträtt, skall den skatt som erlagts i Sverige inkludera inte endast den skatt som erlagts på utdelningen utan också den skatt som erlagts på bolagets bakomliggande vinst av vilken utdelningen betalas.
- c) Vid tillämpningen av punkterna 1 f och 2 a skall uttrycken "den förmö-

paid in Estonia” and ”the capital tax paid in Sweden” shall not include any capital tax paid therein that is covered by paragraph 5 of Article 22.

genhetsskatt som erlagts i Estland” och ”den förmögenhetsskatt som erlagts i Sverige” inte innefatta förmögenhetsskatt som tas ut med stöd av bestämmelserna i artikel 22 punkt 5.

Article 24

Non-discrimination

1. Nationals of a Contracting 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 nationals of that other State in the same circumstances, in particular with respect to residence, 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.

2. Stateless persons who are residents of a Contracting State shall not be subjected in either Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of the State concerned in the same circumstances, in particular with respect to residence, are or may be subjected.

3. The taxation on a permanent establishment which an enterprise 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 enterprises of that other State carrying on the same activities. This provision shall not be construed as obliging a Contracting State to grant to residents of the other Contracting State any personal allowances, reliefs and reductions for taxation purpo-

Artikel 24

Förbud mot diskriminering

1. Medborgare i en avtalslutande stat skall inte i den andra avtalslutande 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 i denna andra stat under samma förhållanden, särskilt med hänsyn till hemvist, är eller kan bli underkastad. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 1 tillämpas denna bestämmelse även på person som inte har hemvist i en avtalslutande stat eller i båda avtalslutande staterna.

2. Statslös person med hemvist i en avtalslutande stat skall inte i någondera avtalslutande 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 i staten i fråga under samma förhållanden, särskilt med hänsyn till hemvist, är eller kan bli underkastad.

3. Beskattningen av fast driftställe, som företag i en avtalslutande stat har i den andra avtalslutande staten, skall i denna andra stat inte vara mindre fördelaktig än beskattningen av företag i denna andra stat, som bedriver verksamhet av samma slag. Denna bestämmelse anses inte medföra skyldighet för en avtalslutande stat att medge person med hemvist i den andra avtalslutande staten sådant personligt avdrag vid beskattningen, sådan

ses on account of civil status or family responsibilities which it grants to its own residents.

4. Except where the provisions of paragraph 1 of Article 9, paragraph 7 of Article 11, or paragraph 6 of Article 12, apply, interest, royalties and other disbursements paid by an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable profits of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been paid to a resident of the first-mentioned State. Similarly, any debts of an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable capital of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been contracted to a resident of the first-mentioned State.

5. Enterprises of a Contracting State, the capital of which is wholly or partly owned or controlled, directly or indirectly, by one or more residents of the other Contracting State, shall not be subjected in the first-mentioned State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which other similar enterprises of the first-mentioned State are or may be subjected.

6. The provisions of this Article shall, notwithstanding the provisions of Article 2, apply to taxes of every kind and description.

Article 25

Mutual agreement procedure

1. Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result

skattebefrielse eller skattenedsättning på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj, som medges person med hemvist i den egna staten.

4. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 9 punkt 1, artikel 11 punkt 7 eller artikel 12 punkt 6 tillämpas, är ränta, royalty och annan betalning från företag i en avtalslutande stat till person med hemvist i den andra avtalslutande staten avdragsgilla vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i den förstnämnda staten. På samma sätt är skuld som företag i en avtalslutande stat har till person med hemvist i den andra avtalslutande staten avdragsgill vid bestämmandet av sådant företags beskattningsbara förmögenhet på samma villkor som skuld till person med hemvist i den förstnämnda staten.

5. Företag i en avtalslutande stat, vars kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i den andra avtalslutande staten, skall inte i den förstnämnda 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 annat liknande företag i den förstnämnda staten är eller kan bli underkastat.

6. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 2 tillämpas bestämmelserna i förevarande artikel på skatter av varje slag och beskaffenhet.

Artikel 25

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

1. Om en person anser att en avtalslutande stat eller båda avtalslutande staterna vidtagit

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 24, 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 other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with the Convention. In the event the competent authorities reach an agreement, refund or credit of taxes shall be allowed by the Contracting States in accordance with such agreement. 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 difficulties or doubts 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. When it seems advisable in order to reach

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 avtalslutande stat där han har hemvist eller, om fråga är om tillämpning av artikel 24 punkt 1, i den avtalslutande 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 myndigheten i den andra avtalslutande staten i syfte att undvika beskattning som strider mot avtalet. Om överenskommelse träffas mellan de behöriga myndigheterna skall återbetalning eller avräkning av skatt medges i enlighet med denna överenskommelse. Överenskommelse som träffats skall genomföras utan hinder av tidsgränser i de avtalslutande staternas interna lagstiftning.

3. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall genom ömsesidig överenskommelse söka avgöra svårigheter eller tveksamheter 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 avtalslutande staterna kan träda i direkt förbindelse med varandra i syfte att träffa överenskommelse i de fall som angivits i föregående punkter. Om muntliga överläggningar anses under-

agreement to have an oral exchange of opinions, such exchange may take place through a Commission consisting of representatives of the competent authorities of the Contracting States.

Article 26

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 by Article 1. 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 Convention. 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 nor-

lätta en överenskommelse, kan sådana överläggningar äga rum inom en kommission som består av representanter för de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna.

Artikel 26

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 beträffande skatter som omfattas av avtalet, i den mån beskattningen enligt denna lagstiftning inte strider mot avtalet. Utbytet av upplysningar begränsas inte av artikel 1. 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 inbegripet domstolar och administrativa myndigheter) som fastställer, uppbär eller indriver eller handlägger åtal eller besvär i fråga om skatter som omfattas av avtalet. Dessa personer eller myndigheter skall använda upplysningarna endast för sådana ändamål. De får yppa upplysningarna vid offentliga rättegångar 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 sed-

mal 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 be contrary to public policy (ordre public).

vanlig 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 förfaringsätt eller upplysningar, vilkas överlämnande skulle strida mot allmänna hänsyn (ordre public).

Article 27

Assistance in collection

1. The Contracting States undertake to lend assistance to each other in the collection of the taxes owed by a taxpayer to the extent that the amount thereof has been finally determined according to the laws of the Contracting State making the request for assistance.

2. In the case of a request by a Contracting State for the collection of taxes which has been accepted for collection by the other Contracting State, such taxes shall be collected by that other State in accordance with the laws applicable to the collection of its own taxes and as if the taxes to be so collected were its own taxes.

3. Any request for collection by a Contracting State shall be accompanied by such certificate as is required by the laws of that State to establish that the taxes owed by the taxpayer have been finally determined.

4. Where the tax claim of a Contracting State has not been finally determined by reason of it being subject to appeal or other proceedings, that State may, in order to protect its revenues, request the other Contracting State to take such interim measures for conservancy on its behalf as are available to the other State un-

Artikel 27

Bistånd med indrivning

1. De avtalsslutande staterna förbinder sig att lämna varandra bistånd med indrivning av en skattskyldigs skatteskulder i den mån beloppet har slutligen fastställts enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat som gör framställningen.

2. Efter framställning av en avtalsslutande stat om indrivning av skatter vilka godkänts för indrivning av den andra avtalsslutande staten, skall sådana skatter drivas in av den andra staten i enlighet med lagstiftning som är tillämplig på indrivning av dess egna skatter.

3. Framställning om indrivning av en avtalsslutande stat skall åtföljas av sådant bevis som krävs enligt lagstiftningen i den staten för att styrka att den skattskyldiges skatteskuld slutligen har fastställts.

4. Om ett skattekrav från en avtalsslutande stat inte slutligen har fastställts på grund av överklagande eller annat förfarande får den staten för att skydda sina intressen begära att den andra avtalsslutande staten vidtar sådana interimistiska säkringsåtgärder som är tillgängliga i den andra staten enligt dess egen

der the laws of that other State. If such request is accepted by the other State, such interim measures shall be taken by that other State as if the taxes owed to the first-mentioned State were the own taxes of that other State.

5. A request under paragraphs 3 or 4 shall only be made by a Contracting State to the extent that sufficient property of the taxpayer owing the taxes is not available in that State for recovery of the taxes owed.

6. The Contracting State in which tax is recovered in accordance with the provisions of this Article shall forthwith remit to the Contracting State on behalf of which the tax was collected the amount so recovered less, where appropriate, the amount of extraordinary costs referred to in sub-paragraph b) of paragraph 7.

7. It is understood that unless otherwise agreed by the competent authorities of both Contracting States,

- a) ordinary costs incurred by a Contracting State in providing assistance shall be borne by that State,
- b) extraordinary costs incurred by a Contracting State in providing assistance shall be borne by the other State and shall be payable regardless of the amount collected on its behalf by that other State.

As soon as a Contracting State anticipates that extraordinary costs may be incurred, it shall so advise the other Contracting State and indicate the estimated amount of such costs.

8. In this Article, the term "taxes" means the taxes to which the Convention applies and includes any interest and penalties relating thereto.

lagstiftning. Om en sådan framställan godkänns av den andra staten, skall sådana interimistiska åtgärder vidtas av den andra staten som om skatteskulden till den förstnämnda staten avsåg dess egna skatter.

5. En framställan enligt punkt 3 eller 4 skall bara göras av en avtalsslutande stat i den mån den skattskyldige som har skatteskulden inte har tillräckligt med tillgångar i den staten för indrivning av skatteskulden.

6. Den avtalsslutande stat i vilken skatt drivs in enligt bestämmelserna i denna artikel skall skyndsamt överföra indriven skatt till den avtalsslutande stat för vars räkning indrivning skett med avräkning för, i förekommande fall, sådana extraordinära kostnader som anges i punkt 7 b.

7. Om inte de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kommer överens om annat skall,

- a) normala kostnader som en avtalsslutande stat åsamkas vid lämnande av bistånd bäras av denna stat,
- b) extraordinära kostnader som en avtalsslutande stat åsamkas vid lämnande av bistånd bäras av den andra staten oavsett indrivet belopp.

Så snart en avtalsslutande stat har anledning anta att extraordinära kostnader kommer att uppstå skall den andra avtalsslutande staten underrättas om detta samt upplysas om den beräknade storleken av sådana kostnader.

8. I denna artikel betyder uttrycket "skatter" skatter som omfattas av detta avtal inklusive ränta och straffavgifter hänförliga till sådana skatter.

Article 28*Excluded companies*

Notwithstanding any other provision of this Convention, where

- a) a company that is a resident of a Contracting State derives its income primarily from other States
 - (i) from activities such as banking, shipping, financing or insurance or
 - (ii) from being the headquarters, co-ordination centre or similar entity providing administrative services or other support to a group of companies which carry on business primarily in other States; and
- b) except for the application of the method of elimination of double taxation normally applied by that State, such income would bear a significantly lower tax under the laws of that State than income from similar activities carried out within that State or from being the headquarters, co-ordination centre or similar entity providing administrative services or other support to a group of companies which carry on business in that State, as the case may be.

Artikel 28*Undantagna bolag*

Utan hinder av övriga bestämmelser i detta avtal skall, med undantag av fall då tillämpning sker av den metod för att undvika dubbelbeskattning som normalt tillämpas av hemviststaten, artikel 23 punkt 1 d och övriga bestämmelser i detta avtal som medger undantag från eller reduktion av skatt inte tillämpas på inkomst som bolag med hemvist i en avtals slutande stat förvärvar och inte heller på utdelning som betalas av sådant bolag när,

- a) bolaget förvärvar sina inkomster huvudsakligen från andra stater
 - (i) från aktiviteter sådana som bank-, sjöfarts-, finans- eller försäkringsverksamhet eller
 - (ii) genom att vara huvudkontor, coordination centre eller en liknande enhet som tillhandahåller administrativa eller andra tjänster till en grupp av bolag som bedriver rörelse huvudsakligen i andra stater, och
- b) sådan inkomst beskattas påtagligt lägre enligt den statens lagstiftning än inkomst av liknande verksamhet som bedrivs inom denna stat eller inkomst från verksamhet som huvudkontor, coordination centre eller en liknande enhet som tillhandahåller administrativa eller andra tjänster till en grupp av bolag som bedriver rörelse i denna stat.

sub-paragraph 1 d) of Article 23 and any other provisions of this Convention conferring an

exemption or a reduction of tax shall not apply to the income of such company and to the dividends paid by such company.

Article 29

Members of diplomatic missions and consular posts

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

Article 30

Entry into force

1. The Governments of the Contracting States shall notify each other that the constitutional requirements for the entry into force of this Convention have been complied with.

2. The Convention shall enter into force thirty days after the date of the later of the notifications referred to in paragraph 1 and its provisions shall have effect in both Contracting States:

- a) in respect of taxes withheld at source, on income derived on or after 1 January in the calendar year next following the year in which the Convention enters into force;
- b) in respect of other taxes on income, and taxes on capital, for taxes chargeable for any tax year beginning on or after 1 January in the calendar year next following the year in which the Convention enters into force.

Artikel 29

Medlem av diplomatisk beskickning eller av konsulat

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 eller av konsulat.

Artikel 30

Ikraftträdande

1. Regeringarna i de avtalslutande staterna skall underrätta varandra när de konstitutionella åtgärder som krävs för att detta avtal skall träda i kraft har vidtagits.

2. Avtalet träder i kraft trettio dagar efter den dag då den sista av dessa underrättelser enligt punkt 1 tas emot och avtalets bestämmelser tillämpas i båda avtalslutande staterna:

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

Article 31

Termination

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

- a) in respect of taxes withheld at source, on income derived on or after 1 January in the calendar year next following the year in which the notice is given;
- b) in respect of other taxes on income, and taxes on capital, for taxes chargeable for any tax year beginning on or after 1 January in the calendar year next following the year in which the notice is given.

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

Done in duplicate at Stockholm this fifth day of April 1993, in the English language.

For the Government
of the Kingdom
of Sweden

For the Government
of the Republic
of Estonia

Bo Lundgren

Margus Laidre

Artikel 31

Upphörande

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

- a) beträffande källskatter, på inkomst som förvärfvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det år under vilket underrättelsen lämnas eller senare;
- b) beträffande övriga skatter på inkomst, och skatter på förmögenhet, på skatter som påförs för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det år under vilket underrättelsen lämnas eller senare.

Till bekräftelse härav har undertecknade, därtill vederbörligen bemyndigade, undertecknat detta avtal.

Som skedde i Stockholm den 5 april 1993, i två exemplar på engelska språket.

För Konungariket
Sveriges regering

För Republiken
Estlands regering

Bo Lundgren

Margus Laidre

PROTOCOL

At the signing today of the Convention between the Kingdom of Sweden and the Republic of Estonia for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital (hereinafter referred to as "the Convention"), the undersigned have agreed upon the following provisions which shall form an integral part of the Convention:

1. With reference to the provisions of the Convention

Where the term "statutory body" appears, it is understood that this term means any legal entity of a public character created by the laws of a Contracting State in which no person other than the State itself, a political subdivision or a local authority thereof, has an interest.

2. With reference to Article 7, paragraph 3

It is understood that expenses to be allowed as deductions by a Contracting State include only expenses that are deductible under the domestic laws of that State.

3. With reference to Article 8

It is understood that "profits of an enterprise of a Contracting State from the operation of ships in international traffic" shall be interpreted according to paragraphs 7 to 14 of the Commentary on Article 8 of the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital (1992) and does not, in any event, include the profits from the operation or ownership of docks, warehouses, terminal facilities, stevedoring equipment or other similar property located on land, except where these profits are directly related to the operation, by the enterprise, of such ships.

4. With reference to Article 11, paragraph 3 d)

It is understood that a person is related to another person where one person, alone or to-

PROTOKOLL

Vid undertecknandet av avtalet denna dag mellan Konungariket Sverige och Republiken Estland för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet (nedan benämnt "avtalet"), har undertecknade kommit överens om att följande bestämmelser skall utgöra en del av avtalet.

1. Till samtliga bestämmelser i avtalet

När uttrycket "offentligrättsligt organ" förekommer betyder detta varje juridisk enhet av offentlig karaktär bildad enligt lagstiftningen i en avtalslutande stat och i vilken inte någon annan än staten själv, politisk underavdelning eller lokal myndighet har något inflytande.

2. Till artikel 7 punkt 3

Avdragsgilla utgifter innefattar endast utgifter som är avdragsgilla i enlighet med intern lagstiftning i en avtalslutande stat.

3. Till artikel 8

"Inkomst som företag i en avtalslutande stat förvärvar genom användningen av skepp i internationell trafik" skall tolkas i enlighet med punkterna 7–14 i kommentaren till artikel 8 i OECD:s modell för dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst och förmögenhet (1992). Uttrycket innefattar inte i något fall inkomst från verksamhet som avser ägande av hamnar, lagerlokaler, terminalanordningar, lastnings- eller lossningsutrustning eller annan liknande egendom på land, med undantag för de fall då inkomsten är direkt hänförlig till företagets användning av sådana skepp.

4. Till artikel 11 punkt 3 d)

En person anses som närstående till en annan person när han ensam eller tillsammans

gether with one or more related persons, has, directly or indirectly, an interest of more than 50 per cent in the other person, or where one or more persons, alone or together with one or more related persons, have, directly or indirectly, an interest of more than 50 per cent in the two persons.

5. With reference to Article 12, paragraph 2

It is understood that the term "royalties" shall be deemed not to include payments for the use of drilling rigs, or similar purpose equipment, used for the exploration for or the extraction of hydrocarbons.

6. With reference to Article 12, paragraph 3

It is agreed that the income from leasing of industrial, commercial or scientific equipment shall be included in the term "royalties" as defined in Article 12, paragraph 3.

7. With reference to Article 15, paragraph 2

The provisions of Article 15, paragraph 2, shall not apply to an employee who is hired out. For the purposes of the preceding sentence, an employee who is a resident of a Contracting State shall be deemed to be hired out if he is placed at another person's disposal by a person (the hirer-out) to carry out work in the business of such other person (the principal) in the other Contracting State, provided that the principal is a resident of, or has a permanent establishment in, that other State, and that the hirer-out neither has any responsibility nor bears any risk in respect of the result of the work.

In determining whether an employee shall be deemed to be hired out, a comprehensive review shall be carried out, with particular reference to whether:

- a) the overall supervision of the work rests with the principal;
- b) the work is carried out in a place of work which is at the disposal of the principal and for which he has responsibility;

med en eller flera närstående personer direkt eller indirekt har ett inflytande överstigande 50 procent i den andra personen, eller när en eller flera personer, ensamma eller tillsammans med en eller flera närstående personer direkt eller indirekt har ett inflytande på mer än 50 procent i båda dessa två personer.

5. Till artikel 12 punkt 2

Uttrycket "royalty" innefattar inte betalningar för nyttjandet av borrhullplattform eller liknande anläggning som används för utforskande eller utnyttjande av kolväteförekomster.

6. Till artikel 12 punkt 3

Leasing av industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning skall innefattas i uttrycket royalty.

7. Till artikel 15 punkt 2

Bestämmelserna i artikel 15 punkt 2 skall inte tillämpas på en anställd som är uthyrd. Vid tillämpningen av föregående mening anses en anställd med hemvist i en avtalsslutande stat som uthyrd när han av någon (uthyrare) ställs till förfogande för att utföra arbete i annans (uppdragsgivare) verksamhet i den andra avtalsslutande staten, förutsatt att uppdragsgivaren har hemvist eller fast driftställe i denna andra stat och att uthyraren inte har ansvar för och inte heller står risken för arbetsresultatet.

Vid avgörandet av frågan om en arbetstagarare skall anses uthyrd, skall göras en samlad bedömning varvid särskilt beaktas om:

- a) den övergripande arbetsledningen åvilar uppdragsgivaren,
- b) arbetet utförs på en arbetsplats som disponeras av uppdragsgivaren och för vilken han har ansvar,

- | | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| c) the remuneration to the hirer-out is computed according to the time spent or with reference to any other relationship between the remuneration and the wages received by the employee; | c) ersättningen till uthyraren beräknas efter den tid som gått åt eller med ledning av annat samband mellan ersättningen och den lön arbetstagaren får, |
| d) the main part of the tools and materials are supplied by the principal; and | d) största delen av arbetsredskap och material ställs till förfogande av uppdragsgivaren, och |
| e) the hirer-out does not decide unilaterally on the number of employees or their qualifications. | e) uthyraren inte ensidigt bestämmer antalet arbetstagare och de kvalifikationer dessa skall ha. |

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

Till bekräftelse härav har undertecknade, därtill vederbörligen bemyndigade, undertecknat detta protokoll.

Done in duplicate at Stockholm this fifth day of April 1993, in the English language.

Som skedde i Stockholm den 5 april 1993, i två exemplar på engelska språket.

For the Government
of the Kingdom
of Sweden

For the Government
of the Republic
of Estonia

För Konungariket
Sveriges regering

För Republiken
Estlands regering

Bo Lundgren

Margus Laidre

Bo Lundgren

Margus Laidre

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 6 maj 1993

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

Föredragande: statsrådet Lundgren

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland

1 Inledning

Estland är den minsta av de tre baltiska republikerna. Ytan motsvarar en tiondel av Sveriges yta. Folkmängden uppgår till cirka 1,6 miljoner. I november 1988 antog Estlands parlament, Högsta Rådet, en deklaration om suveränitet inom Sovjetunionens ram. I mars 1991 genomfördes en folkomröstning som visade en stor majoritet för ett återupprättande av Estlands självständighet. I augusti 1991 förklarade sig Estland självständigt.

Gemensamt för de baltiska staterna är deras nära ekonomiska länkar till Ryssland och övriga OSS-stater. Genom ett utbyggt transportnät med vägar, järnvägar och isfria hamnar har de sedan länge haft en väsentlig betydelse för sovjetisk handel. De baltiska staterna har ett utvecklat jordbruk, livsmedelsindustri, skogs- och träindustri, textil- och konfektionsindustri, kemisk industri, verkstadsindustri samt elektronisk industri. Viktiga exportvaror för Estland är elkraft, kött, mjölkprodukter, kläder, maskiner, metallvaror, skogsprodukter och kemikalier. Viktiga importvaror är olja, metaller, industriråvaror och foder. Före andra världskriget hade Estland en levnadsstandard motsvarande Finlands. Efterkrigstiden har medfört att näringslivet och levnadsstandarden ligger mycket långt efter Västeuropa. Under hösten 1992 har industriproduktionen sjunkit drastiskt, bl.a. som en följd av att handeln med OSS-staterna har fallit kraftigt. Estland blev först av de baltiska staterna med egen valuta. I juni 1992 blev den estniska kronan, kroon, det enda legala betalningsmedlet i landet. De första sex månaderna 1992 översteg inflationen i Estland i vissa fall 80 % per månad. För helåret 1992 uppgick prisstegringstakten till 1 050 %. Trenden under hösten var dock sjunkande och december månads inflation stannade på drygt 3 %. För helåret 1993 finns prognoser på en inflation på 63 %.

Svenska bolag har successivt börjat bli verksamma i de baltiska staterna. Televerkets dotterbolag Swedish Telecom International har tillsammans med de finska och estniska televerken påbörjat moderniseringen av det estniska telenätet. Investeringen kommer förhoppningsvis att medföra att det estniska telenätet kommer upp till västeuropeisk nivå inom en tioårsperiod.

Swedish Telecom International har också tillsammans med estländska post- och teleministeriet och Telcom Finland bildat ett gemensamt estniskt företag för att i Estland införa det nordiska mobiltelefonsystemet NMT 450. Swedish Telecom International har gjort liknande investeringar i Lettland. Pripps är verksam i Estland och Lettland. Asea Brown Boveri och Electrolux är verksamma i alla de baltiska staterna. AGA har bolag i alla staterna, men har kommit längst med sin verksamhet i Estland. Rederiföretaget Nordström & Thulin har tillsammans med ett estniskt bolag bildat ett joint venture som bedriver färjetrafik mellan Stockholm och Tallinn. Också Svenska Tobaks och Svenska Statoil har påbörjat verksamhet i Estland. Hotellverksamhet med svenska intressen har inletts i Lettland. Efter Finland och Ryssland är Sverige numera Estlands största handelspartner. Under de tio första månaderna 1991 importerade Sverige för cirka 60 miljoner kronor från Estland och exporterade för ungefär lika mycket. Under samma period 1992 hade importen ökat till närmare 500 miljoner och exporten till cirka 400 miljoner kronor.

Gemensamma förhandlingar mellan de nordiska och de baltiska staterna inleddes i juni 1992 och avslutades genom att utkast till avtal paraferades den 14 januari i år i Köpenhamn. Förhandlingarna hölls på multilateral nivå, men avtalen är bilaterala. Avtalen med de baltiska staterna är i stora delar likalydande. Det paraferade utkastet, som är upprättat på engelska, har översatts till svenska och remitterats till *Kammarrätten i Jönköping* och *Riksskatteverket*. Remissinstanserna har uttryckt önskemål om att vissa avtalsbestämmelser närmare förklaras i propositionen. Avtalet undertecknades den 5 april 1993. Estland kommer sannolikt inom en nära framtid att underteckna dubbelbeskattningsavtalen också med övriga nordiska stater. Förhandlingar om ingående avtal pågår bl.a. med Nederländerna och Storbritannien.

Ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland har upprättats inom Finansdepartementet.

2 Lagen om dubbelbeskattningsavtal

Lagförslaget består dels av paragraferna 1–5, dels av en bilaga som innehåller avtalets engelska text och en svensk översättning.

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. En sådan beskattning kan endast ske om den ej strider mot gjorda åtaganden i avtalet. I 3 § i förslaget föreskrivs att då en här bosatt person uppstår inkomst som enligt avtalet beskattas endast i Estland skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen här, dvs. någon progressionsuppräknings skall då inte ske. Sverige har genom progressionsregeln i art. 23 (metodartikeln) punkt 1 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 progressions-

uppräknning 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 följden av ett avstående från progressionsuppräknning är helt försumbar från statsfinansiell synpunkt. Dessa skäl motiverar ett avstående från progressionsuppräknning även i förhållande till Estland. I förslaget till lag föreskrivs också att begränsningen i art. 23 punkt 1 d inte skall gälla beträffande inkomster erhållna från tredje stat. Skälet till detta är att denna bestämmelse tillsammans med art. 28 är avsedd att förhindra att avtalsförmåner ges till s.k. offshoreverksamhet, inte att förhindra att verksamhet som verkligen är gynnsam för såväl svensk som estnisk industri får sådana förmåner. Exempelvis förutses att portalhandel eller s.k. "gateway enterprising" kommer att vara viktig för de baltiska staternas ekonomier i framtiden. Sådan verksamhet kan bl.a. innebära att svenska bolag överlåter del av produktionen till estniska bolag vilka i sin tur – genom Estlands ekonomiska och geografiska närhet till Ryssland och övriga OSS-stater – exporteras till dessa stater. Inkomst från sådan verksamhet är inte avsedd att undantas från den "matching credit" eller "matching exempt" som kan komma i fråga med stöd av art. 23 punkt 1 d. Den verksamhet som denna bestämmelse och art. 28 avser att utesluta från avtalets förmåner återkommer jag till i det följande (4.5.3).

Det avtal som finns med f.d. Sovjetunionen (prop. 1981/82:108, SFS 1982:708 resp. 1982:1227) torde bl.a. med hänsyn till Regeringsrättens bedömning i rättsfallet RÅ83 1:87 på svensk sida tillämpas i förhållande till de baltiska staterna tills nya avtal är i kraft. Lagförslaget (5 §) innehåller 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 Estland.

Enligt art. 30 träder avtalet i kraft trettio dagar efter det att de avtalsslutande staterna underrättat varandra att de åtgärder vidtagits som enligt respektive stats lagstiftning krävs för att avtalet skall kunna träda i kraft. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I förslaget till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

3 Översiktligt om skattesystemet i Estland

Lagstiftningsåtgärder är en central del av omvandlingen till en modern marknadsekonomi. Estland har kommit relativt långt vad gäller den övergripande lagstiftningen. Således har lagar om t.ex. privat äganderätt, konkurrens, konkurs, bolag samt om banksektorn antagits. Fortfarande återstår dock mycket arbete för att åstadkomma en mer detaljerad lagstiftning.

En kraftig modernisering pågår också av Estlands och övriga baltiska staters skattesystem. Skattesystemen i de tre staterna är inte enhetliga, men de bygger alla främst på en inkomstskatt, mervärdeskatt och på arbetsgivaravgifter. På grund av att Estlands skattesystem är under genomgripande ut-

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

Bolag som är hemmahörande i Estland är skattskyldiga där för all inkomst, oavsett varifrån den härrör. Skatten beräknas på nettoinkomsten. Skattesatsen uppgår till 35 %. Bolag och fysiska personer som bedriver rörelse kan efter tillstånd från lokala skattemyndigheter i stället för inkomstskatt få erlagga en "licence tax". Mervärdeskatten uppgår till 18 % och arbetsgivaravgifterna till 20 %. Härutöver är arbetsgivarna skyldiga att erlagga ytterligare 13 % för att täcka de anställdas behov av hälsovård. Förluster får avräknas från de tre följande årens vinster (carry forward). För närvarande utgår ingen källskatt på utdelning, ränta eller royalty som betalas till någon hemmahörande i annan stat.

Bolag med utländskt ägande uppgående till minst 30 % av kapitalet vilket utländskt ägande motsvarar minst 50 000 U.S. dollar kan undantas från inkomstskatt under en period av två år med början från det första vinstgivande året. Den efterföljande tvåårsperioden medges en skattereduktion med 50 %. För bolag med utländskt ägande vars verksamhet av den estniska regeringen bedöms som särskilt angelägen för Estland, eller bolag i vilket det utländska ägandet uppgår till minst 50 % av kapitalet vilket utländskt ägande motsvarar minst 1 000 000 U.S. dollar kan skattebefrielse medges under en period av tre år med början från det första vinstgivande året och skattereduktion med 50 % de två eller fem efterföljande åren. Vissa spärregler finns. Enligt uppgift pågår en översyn av dessa bestämmelser och möjligen kommer de att avskaffas.

Fysiska personer som är bosatta i Estland är skattskyldiga där för all inkomst, oavsett varifrån den härrör. Fysiska personer som inte är bosatta i Estland, beskattas endast för inkomst som härrör från Estland. För närvarande framgår inte av lagen vilka kriterier som gäller för att anses som bosatt men sannolikt anses en fysisk person som bosatt i Estland om han vistas där under en period överstigande 183 dagar. Skatten för bosatta är progressiv och utgår med 16–33 %.

4 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll

4.1 Bakgrund

Avtalet är utformat i nära överensstämmelse med de bestämmelser som OECD rekommenderat för bilaterala dubbelbeskattningsavtal ("Model Tax Convention on Income and on Capital", 1992). Utformningen har också påverkats av att Estland i industriellt hänseende är mindre utvecklat än Sverige. Vissa bestämmelser har därför utformats i enlighet med de rekommendationer som Förenta Nationerna (FN) utfärdat för förhandlingar mellan utvecklade länder och utvecklingsländer ("United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries", 1980). Sverige har också godtagit regler i avtalet om s.k. matching credit och matching exempt (se art. 23 punkt 1 d). Detta betyder att Sverige i vissa fall godtar avräkning för fiktiv skatt respektive medger skattefrihet för mottagen

4.2 Avtalets tillämpningsområde

Art. 1 anger de personer som omfattas av avtalet. Endast person som avtalet är tillämpligt 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 dels att fråga är om sådan person som avses i art. 3 punkt 1 c eller d, 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 företagsledning eller annan liknande omständighet. 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. "ordinary resident for tax purposes". Uttrycket "hemvist" som tidigare har använts bör egentligen i detta sammanhang endast användas som en teknisk avtalsterm. En nyhet är också att avtalen med de baltiska staterna är tillämpliga på staten själv, dess politiska underavdelning, lokala myndighet och offentligrättsliga organ. De tre sistnämnda uttrycken är mindre vanliga i svenskt språkbruk, men "politisk underavdelning" och "lokal myndighet" är avsedda att inbegripa exempelvis kommuner och landsting. Betydelsen av uttrycket "offentligrättsligt organ" har angivits i punkt 1 i protokollet.

Som brukligt är avtalet inte tillämpligt på person som endast är skattskyldig i en avtalsslutande stat på den grund att inkomsten har källa i denna stat.

Art. 2 punkt 1 upptar de skatter på vilka avtalet är tillämpligt. Enligt punkt 2 skall de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna genom ömsesidig överenskommelse besluta om en skatt som efter undertecknandet av avtalet införs i någon av staterna är en sådan skatt som avtalet skall tillämpas på. Av punkt 3 – 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 punkterna 1 och 2 angivna skatterna. Punkt 2 tar sikte på *nya* skatter som införs i de avtalsslutande staterna. Bestämmelsen tillkom på initiativ av Estland och övriga baltiska stater för att – med hänsyn till den pågående genomgripande förändringen i ländernas skattesystem – säkerställa att avtalet kommer att kunna tillämpas på nya skatter som inte är av "samma eller i huvudsak likartat slag" som de som anges i art. 2 punkt 1, exempelvis en förmögenhetsskatt. Anledningen till att den svenska förmögenhetsskatten inte finns uppräknad i artikeln är att lagen om statlig förmögenhetsskatt har upphört att gälla (SFS 1991:1850, 1992:1489, prop. 1992/93:50). Lagen kommer i och för sig att tillämpas t.o.m. 1995 års taxering, men eftersom Estland för närvarande inte har någon förmögenhetsskatt innebär detta att någon dubbelbeskattning inte kan aktualiseras för

1994. Skulle riksdagsbeslutet om avskaffande av lagen om statlig förmögenhetsskatt upphävas och Estland införa en förmögenhetsskatt kan punkt 2 återopas för att förmögenhetsskatten skall införlivas i avtalet. För denna eventualitet har i avtalet tagits in regler om förmögenhetsskatt i artiklarna 22 och 23 som föreskriver hur dubbelbeskattning av förmögenhet i sådant fall skall undvikas.

4.3 Definitioner m.m.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Innehållet i artikeln överensstämmer i huvudsak med innehållet i OECD:s modellavtal. Definitionen av "internationell trafik" (p. 1 g) har emellertid 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. Definitioner förekommer även i andra artiklar t.ex. art. 10, 11 och 12, där den inkomst som behandlas i respektive artikel definieras.

När det gäller tolkning av dubbelbeskattningsavtal och då bl.a. den i art. 3 punkt 2 intagna bestämmelsen får jag hänvisa till vad som anförts i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 ff., se även RiksskatteverketsHandledning för internationell beskattning och Sveriges bidrag till IFA-kongressen i Florens i oktober 1993, jfr även avsnitt 4.5.3). 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 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. Artikeln skiljer sig från OECD:s modellavtal. Förutom bestämmelsen rörande staten själv etc. i punkt 1 (se kommentaren till bestämmelsen under avsnitt 4.2) skall, i de fall annan person än fysisk person har dubbel bosättning (p. 3), de behöriga myndigheterna avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse och bestämma avtalets tillämplighet på sådan person. Syftet med bestämmelsen är att de behöriga myndigheterna från fall till fall skall avgöra hur avtalet skall tillämpas när t.ex. ett bolag har hemvist i båda staterna. Givetvis kommer de behöriga myndigheterna att i sådana fall vidta normala åtgärder för att försöka undvika uppkommen dubbelbeskattning.

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 eller med vanlig inkomstskatt. Utdelning från svenskt bolag till en fysisk person som i skattehänseende anses bosatt i Sverige enligt intern svensk skattelagstiftning, men som

enligt ett dubbelbeskattningsavtal har hemvist i ett annat land, 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 Estland anses bosatt i Estland. 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 Estland enligt respektive stats interna lagstiftning, men som vid tillämpningen av avtalet anses ha hemvist i Estland 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.

Art. 5 definierar ”fast driftställe”. Artikeln överensstämmer i princip med OECD:s modellavtal. Det skall framhållas att punkt 2 endast innehåller en uppräknig – på intet sätt uttömmande – av exempel, som vart och ett kan utgöra fast driftställe. Dessa exempel skall läsas mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1. De uttryck som räknas upp i punkt 2 ”plats för företagsledning”, ”filial”, ”kontor” osv. skall således tolkas på sådant sätt att dessa platser för affärsverksamhet utgör fasta driftställen endast om de uppfyller villkoren i punkt 1. Punkt 3 föreskriver att byggnadsverksamhet etc. utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår under längre tid än sex månader. Bestämmelsen är utformad med utgångspunkt från FN:s modellavtal. Motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal omfattar inte explicit monteringsverksamhet eller verksamhet som består av övervakning eller rådgivning och föreskriver dessutom en tidrymd överstigande tolv månader för att fast driftställe skall föreligga. 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 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 Estland enligt art. 7 i avtalet skall kunna beskattas för inkomst av rörelse från fast driftställe i Sverige krävs att sådant driftställe föreligger enligt bestämmelserna i art. 5 i avtalet. En beskattning i Sverige förutsätter att skattskyldighet föreligger även enligt svensk skattelagstiftning (jfr 2 § i den föreslagna lagen om dubbelbeskattningsavtal med Estland). När fast driftställe föreligger enligt avtalets bestämmelser torde i de flesta fall detta också föreligga enligt bestämmelserna i KL, men avtalet och intern svensk rätt överensstämmer givetvis inte i samtliga fall (se vidare under avsnitt 4.4).

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 iakttagas.

I de fall en inkomst eller förmögenhet "får beskattas" i en avtalslutande stat enligt bestämmelserna i art. 6–22, innebär detta inte att den andra staten fråntagits rätten att beskatta inkomsten eller förmögenheten. 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. Hur undanröjande av dubbelbeskattning sker framgår av art. 23.

Inkomst av *fast egendom* får enligt art. 6 beskattas i den stat där egendomen är belägen. Enligt kommunalskattelagen beskattas inkomst som härrör från fastighet i vissa fall som inkomst av näringsverksamhet. Vid tillämpning av avtalet fördelas dock rätten att beskatta inkomst av fast egendom med utgångspunkt från art. 6, dvs. den stat i vilken den fasta egendomen 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 avtalslutande stat har fast egendom belägen i den andra avtalslutande staten. Inkomst av fast egendom som är belägen i hemviststaten eller i en tredje stat behandlas i art. 21. 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. På initiativ från Estland innefattar uttrycket fast egendom också option eller liknande rättighet att förvärva fast egendom. Punkt 3 reglerar även inkomst från försäljning av fast egendom. Denna reglering tillkom också på initiativ från Estland och medför att situationen är dubbelreglerad i avtalet (jfr art. 13 punkt 1).

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 Estland 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.

Andra meningen i punkt 1 är en s.k. "force of attraction-regel". Med "force of attraction" avses kortfattat det förhållandet att alla vinster som uppkommer i verksamhetsstaten knyts till det fasta driftstället. Regeln följer FN:s modellavtal men i förevarande avtal har en "rimlighetsspärr" införts. Spärren innebär att vinsten inte skall hänföras till det fasta driftstället om företaget kan visa att försäljningen eller verksamheten rimligen inte hade kunnat bedrivas av det fasta driftstället.

Vid bestämmandet av fördelningen av inkomster mellan fast driftställe och huvudkontor skall arm's length-principen 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 (punkt 2).

Punkt 3 innehåller vissa regler – som delvis utgör undantag från den i punkt 2 angivna principen – 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 (punkt 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. De särskilda reglerna i punkt 3 är avsedda att reglera beskattningen av SAS och andra motsvarande luftfartskonsortier. För SAS del reglerar bestämmelsen beskattningen av den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.

Art. 9 innehåller sedvanliga regler om omräkning av inkomst vid *obehörig vinstöverföring* mellan företag med intressegemenskap. Artikeln överensstämmer i princip med OECD:s modellavtal, se punkterna 1–11 i kommentaren till art. 9 i modellavtalet. 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. Bestämmelsen i punkt 2 innehåller ett förtydligande av motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal genom att kravet på godkännande för att justering skall vidtas explicit anges.

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 förckommer i andra artiklar kan det ha en annan betydelse. För att utdelning från bolag i Estland 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 minst 25 % av det utbetalande bolagets kapital. I övriga fall får skatten inte överstiga 15 % av utdelningens bruttobe-

lopp (p. 2 b). De nu redovisade begränsningarna i källstatens beskattningsrätt gäller endast då "mottagaren har rätt till utdelningen". Av detta villkor, vilket även uppställs i fråga om ränta (art. 11 p. 2), och royalty (art. 12 p. 2), 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 avtalslutande staten.

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. 23 återfinns de bestämmelser som reglerar skattskyldigheten i Sverige för svenska bolag för mottagen utdelning från bolag i Estland (se under avsnitt 4.5.2).

Art. 11 behandlar ränta. Enligt punkt 1 får ränta beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Vad som här menas med ränta framgår av punkt 4 (jfr vad som angetts beträffande utdelning under art. 10). Även källstaten får enligt punkt 2 i det i punkt 1 angivna fallet beskatta ränta, men skatten får i sådant fall inte överstiga 10 % av räntans bruttobelopp. Ränta som härrör från en tredje stat eller som härrör från den avtalslutande stat i vilken den skattskyldige har hemvist beskattas enligt art. 21 punkt 1 endast i hemviststaten. I vissa fall avstår källstaten från att ta ut skatt. Dessa fall anges i punkt 3 och avser bl.a. när räntan betalas till staten eller centralbank i en avtalslutande stat. I punkt 3 d återfinns en bestämmelse som undantar ränta som utgår vid kreditförsäljningar av varor eller industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning från källskatt. Bestämmelsen gäller inte vid försäljningar mellan närstående. Begreppet "närstående" har definierats i punkt 4 i protokollet.

Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte i de fall som avses i punkt 5, dvs. då räntan är hänförlig till fordran som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till räntan har i den andra avtalslutande staten. I sådant fall skall beskattningsrätten till räntan i stället fördelas med tillämpning av art. 7 respektive art. 14 som behandlar inkomst av rörelse respektive självständig yrkesutövning. Enligt svensk intern skattelagstiftning utgör såväl inkomst av rörelse som inkomst av självständig yrkesutövning i allmänhet inkomst av näringsverksamhet. Den här beskrivna beskattningsrätten för källstaten kan bli tillämplig i Sverige – i de fall bosättning i Sverige enligt interna beskattningsregler inte föreligger – endast om räntan skall hänföras till intäkt av näringsverksamhet. Dessutom fordras att fast driftställe föreligger enligt intern svensk rätt eller att inkomsten hänför sig till här belägen fastighet (53 § 1 mom. a KL och 6 § 1 mom. SIL).

Royalty som avses i art. 12 punkt 3 och som härrör från en avtalslutande stat (källstaten) och betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten, får enligt punkt 1 beskattas i denna andra stat. Definitionen av

uttrycket "royalty" (jfr vad som angetts beträffande utdelning under art.10) omfattar till skillnad från OECD:s modellavtal leasingavgifter för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning (se även p. 6 i protokollet). Enligt punkt 2 får källstaten ta ut skatt på royaltybetalningar men denna skatt får i regel inte överstiga 10 % av royaltyns bruttobelopp om mottagaren har rätt till royaltyn (p. 2 b). Royalty som utbetalas från Sverige till person med hemvist i Estland får således beskattas här, men skatten får inte överstiga 10 % av royaltyns bruttobelopp. I det fall betalningar avser leasing får skatten emellertid inte överstiga 5 % (p. 2 a).

Från de redovisade bestämmelserna i punkterna 1 och 2 görs i punkt 4 undantag för sådana fall då den rättighet eller egendom för vilken royaltyn betalas, har verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till royaltyn har i källstaten. I sådant fall fördelas beskattningsrätten till royaltyn mellan staterna med tillämpning av bestämmelserna i art. 7 respektive art. 14 som behandlar inkomst av rörelse respektive självständig yrkesutövning.

Punkt 7 innehåller en s.k. "mest gynnad nation-bestämmelse" av innehåll bl.a. att en lägre skattesats än den nu föreskrivna kan komma att tillämpas om Estland i ett framtida avtal, med en annan OECD-stat, avtalar en lägre skattesats än vad som angetts i punkt 2.

Art. 13 behandlar beskattning av *realisationsvinst*. Bestämmelserna i punkterna 1–4 skiljer sig något från motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal, jfr även art. 6 punkt 3 och kommentarerna därtill. Vinst vid avyttring av andelar i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fast egendom får beskattas i den avtalslutande stat där egendomen är belägen (p. 1). Vinst vid avyttring av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik respektive lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg enligt punkt 3 skall endast beskattas i den stat där personen i fråga har hemvist. I punkt 6 återfinns en bestämmelse som möjliggör för Sverige att beskatta fysisk person för realisationsvinster som härrör från överlåtelse av varje slag av egendom som uppbärs under tio år efter det att personen i fråga upphört att ha hemvist i Sverige.

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 som regelmässigt står till utövarens förfogande i den andra staten eller om personen i fråga vistas i den andra avtalslutande staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod får dock inkomsten även beskattas i verksamhetsstaten. Är vistelsen av angiven omfattning skall verksamheten från första dagen anses bedriven från en stadigvarande anordning.

Innebörden av uttrycket "fritt yrke" belyses i punkt 2 med några typiska exempel. Det bör observeras att denna artikel behandlar fritt yrke samt annan verksamhet av självständig karaktär. 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 aktiebolag. Artikeln är inte heller tillämplig på sådan självständig verksamhet som artister eller idrottsmän utövar, utan deras verksamhet omfattas i regel av art. 17.

Art. 15 behandlar beskattning av inkomst av *enskild tjänst*. Punkt 1 inne-

bär 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. Bestämmelserna i punkt 2 skall inte tillämpas på anställd som är uthyrd, se närmare i punkt 7 i protokollet. Bestämmelser om uthyrning av arbetskraft finns även i avtalet mellan de nordiska länderna (jfr punkt 8 i kommentaren till art. 15 i OECD:s modellavtal). I punkt 3 har intagits särskilda regler om beskattning av ersättning för arbete ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik. Sådan ersättning får beskattas i den stat där personen som bedriver verksamheten har hemvist. Punkt 4 tar för svenskt vidkommande sikte på anställda hos SAS. Beskattning av SAS-anställda med hemvist i Sverige sker enligt avtalet endast i Sverige.

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

Beskattning av *inkomst som underhållningsartister och idrottsmän* uppbär genom sin verksamhet regleras i art. 17. Observera dock att art. 17 inte utgör något undantag till art. 19. En artist som uppbär sådan inkomst som anges i art. 19 beskattas således enligt bestämmelserna i art. 19 och ej enligt bestämmelserna i förevarande artikel. Inkomst som behandlas i art. 17 får beskattas i den stat där verksamheten utövas (p. 1). Detta gäller oavsett om inkomsten förvärfvas 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 artisten eller idrottsmannen själv. Enligt punkt 3 undantas från beskattning i verksamhetsstaten dock inkomst som en artist eller idrottsman förvärfvar genom sin *personliga verksamhet*, om verksamheten utförs inom ramen för ett besök som uteslutande eller huvudsakligen finansierats av allmänna medel från den andra avtalsslutande staten. I sådant fall skall inkomsten i stället beskattas i enlighet med art. 7, 14 eller 15.

Art. 18 behandlar beskattning av *pension, livränta och liknande ersättningar*. Pension m.fl. ersättningar på grund av tidigare privat anställning beskattas endast i hemviststaten. För det fall hemviststatens skatteuttag inte är "betydande" får dock beskattning även ske i källstaten. De avtalsslutande parterna är överens om att utgångspunkten vid bestämmande av begreppet "betydande" skall vara ett skatteuttag som motsvarar uttaget för utomlands bosatta personer enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta. Ersättningar som utbetalas enligt socialförsäkringslagstiftningen, pension på grund av tidigare offentlig tjänst m.m. i en avtalsslutande stat får dock alltid beskattas i källstaten (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), art. 16 (*Styrelsearvodet*) respektive art. 18 punkt 1 (Pension m.m.).

Art. 20 innehåller regler för *studerande, affärspraktikanter och lärlingar*.

Inkomst som inte behandlas särskilt i art. 6–20 beskattas enligt art. 21

(*Annan inkomst*). Sådan inkomst beskattas i regel endast i inkomsttagarens hemviststat, utom i de fall då inkomsten härrör från källa i den andra avtalslutande staten. I sistnämnda fall får jämväl källstaten beskatta inkomsten. Artikelns tillämpningsområde är inte begränsat till inkomst som härrör från en avtalslutande 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 i kommentaren till art. 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.

Art. 22 behandlar *förmögenhet* (se även de inledande kommentarerna om vilka skatter som omfattas av avtalet under avsnitt 4.2). Såsom framgår av dessa kommer art. 22 inte att bli tillämplig förrän de avtalslutande staterna slutit sådan överenskommelse som anges i art. 2 punkt 2. Förmögenhet som utgörs av fast egendom eller av lös egendom som utgör tillgång hänförlig till fast driftställe eller stadigvarande anordning får beskattas i den stat där den fasta egendomen respektive driftstället eller anordningen finns (p. 1 och 2). Av punkt 1 framgår dessutom att förmögenhet bestående av andelar i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fast egendom får beskattas i den stat där egendomen är belägen. Tillgångar som utgörs av skepp eller luftfartyg m.m. som används i internationell trafik beskattas endast i hemviststaten (p. 3). Övriga förmögenhetstillgångar beskattas endast i innehavarens hemviststat (p. 4). Utan hinder av punkt 4 möjliggör punkt 5 för Sverige att beskatta förmögenhet bestående av andelar i svenska bolag som innehas av fysiska personer under de första fem åren efter att personen i fråga upphört att ha hemvist i Sverige.

4.5 Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning

4.5.1 Allmänt

Bestämmelserna om *undanröjande av dubbelbeskattning* finns i art. 23. Sverige tillämpar enligt punkt 1 a avräkning av skatt ("credit of tax") som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning. Detsamma gäller för Estland (p. 2 a).

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. Skattefrihet medges för utdelning som betalas till svenskt bolag om utdelningen skulle ha varit skattefri om den betalats mellan svenska bolag och om vissa andra villkor uppfylls (se p. 1 c och under avsnitt 4.5.2).

I likhet med de flesta andra avtal med utvecklingsländer innehåller detta avtal regler om avräkning i vissa fall i Sverige av högre skattebelopp än som

faktiskt erlagts i den andra staten, s.k. *matching credit*. Avtalet innehåller även regler om att mottagen utdelning i vissa fall är skattefri trots att normala krav för att erhålla skattefrihet inte har uppfyllts, s.k. *matching exempt*. Bestämmelserna återfinns i punkt 1 d och skall tillämpas de tio första åren under vilka detta avtal tillämpas. Jag återkommer strax till detta (avsnitt 4.5.2). Efter utgången av denna tidsperiod skall de behöriga myndigheterna överlägga med varandra för att bestämma om bestämmelserna skall tillämpas även efter denna tidpunkt. Förslag om sådan förlängning kommer att, om en sådan överenskommelse träffas, i överensstämmelse med vad riksdagen med anledning av motion 1988/89:Sk35 givit regeringen till känna (SkU25), föreläggas riksdagen.

4.5.2 Skattefrihet för utdelning från bolag i Estland till svenskt bolag

Punkt 1 c innehåller bestämmelser om skattefrihet för utdelning från bolag i Estland till svenskt bolag. Inledningsvis kan erinras om bestämmelserna om skattefrihet för utdelning från utländska dotterbolag i 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL. Skulle en tillämpning av SIL:s bestämmelser vara mer gynnsam, skall dessa tillämpas.

Skattefrihet enligt punkt 1 c förutsätter att vissa villkor är uppfyllda. Först och främst gäller att utdelningen enligt svensk skattelagstiftning (jfr 7 § 8 mom. SIL) skulle ha varit undantagen från skatt om båda bolagen hade varit svenska. Vidare krävs att den vinst vilken helt eller delvis kan bestå av utdelning av vilken utdelningen betalas underkastats antingen den normala bolagsskatten i Estland eller en inkomstskatt jämförlig därmed eller att utdelningen betalas av inkomst som hade varit skattebefriad i Sverige om den hade förvärvats direkt av bolag med hemvist i Sverige. Enligt punkt d innefattar det i punkt c använda uttrycket "den normala bolagsskatten i Estland eller en inkomstskatt jämförlig därmed", skatt som i Estland skulle ha erlagts om inte skattebefrielse eller skattenedsättning medgivits enligt bestämmelser i den interna lagstiftningen i Estland avsedda att främja ekonomisk utveckling. Avsikten är givetvis att skattefrihet skall medges endast i de fall befrielsen eller nedsättningen gjorts i syfte att främja ekonomisk utveckling i Estland. För att hindra att denna bestämmelse utnyttjas på ett icke avsett sätt har den utformats så att vinster från bl.a. den finansiella sektorn inte omfattas av bestämmelsen. Jag återkommer i det följande till detta (avsnitt 4.5.3).

Beträffande den närmare innebörden av de alternativa villkoren i punkt c för att utdelning skall vara undantagen från beskattning i Sverige vill jag göra följande förtydligande. Det i punkt c 1 uppställda alternativa villkoret, att utdelning skall vara undantagen från beskattning i Sverige om den bakomliggande vinsten underkastats den normala bolagsskatten i Estland eller en inkomstskatt jämförlig därmed kan belysas med följande exempel.

Ett bolag hemmahörande i Estland har under ett visst år haft en sammanlagd vinst på 1 000 000 kroon. Av denna vinst har 500 000 kroon i någon stat underkastats en enligt avtalet godtagbar beskattning medan resterande 500 000 kroon är obeskattade. Under angivna förhållanden kan 500 000 kroon tas hem till Sverige i form av skattefri utdelning, eftersom de första

500 000 som delas ut anses ha underkastats en godtagbar beskattning. Skulle hela årsvinsten tas hem till Sverige innebär detta att hälften enligt avtalet är att anse som skattefri utdelning och att hälften i princip skall beskattas med svensk inkomstskatt. Jag vill i detta sammanhang framhålla att då det i punkt c 1 talas om den normala bolagsskatten i Estland så skall denna jämförelse regelmässigt göras med utgångspunkt i det fall då Estland tar ut full bolagsskatt och självfallet inte med de fall då skattebefrielse eller skattenedsättning medgivits enligt investeringsfrämjande eller andra motsvarande bestämmelser i den interna lagstiftningen i Estland. Villkoret att en därmed jämförlig inkomstskatt skall ha uttagits på den bakomliggande vinsten, tar sikte på inkomstbeskattning som skett i såväl stater med vilka Sverige har dubbelbeskattningsavtal som stater med vilka Sverige inte har något sådant avtal.

Beräffande det i punkt c 2 uppställda villkoret för att utdelning skall undantas från svensk inkomstbeskattning kan inledningsvis konstateras att detta villkor är ett alternativt villkor till det i punkt c 1. För att skattefrihet för mottagen utdelning skall föreligga i Sverige uppställs således vid tillämpning av punkt c 2 inget krav på att den bakomliggande vinsten skall ha underkastats den normala bolagsskatten i Estland eller en därmed jämförlig skatt. För att villkoret skall vara uppfyllt krävs däremot att den utdelning som bolaget i Estland utbetalar, betalas av utdelning som hade varit skattebefriad i Sverige om den hade förvärvats direkt av bolag med hemvist i Sverige. Bestämmelsen tar sikte på utdelning, som härrör från tredje stat och som skulle ha varit undantagen från svensk beskattning, exempelvis genom bestämmelser i ett dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och denna tredje stat, om den hade förvärvats direkt av det svenska bolaget. Villkor motsvarande de nu behandlade återfinns i en rad andra svenska dubbelbeskattningsavtal. Givetvis finns inte något hinder mot att utdelning för att vara skattefri är "blandad", dvs. vid ett och samma utdelningstillfälle består av såväl utdelning enligt punkt c 1 som c 2.

4.5.3 Regler mot offshoreverksamhet m.m.

Bestämmelsen i art. 23 punkt 1 d och art. 28 (om undantagna bolag) är tillsammans avsedda att utgöra avtalets mekanism för att förhindra att avtalsförmåner ges för offshoreverksamhet, coordination centres, huvudkontor eller liknande verksamhet, vars uppbyggnad huvudsakligen styrs av skatte-skäl.

Offshoreverksamhet är verksamhet som typiskt sett inte bedrivs av bolag som bedriver näringsverksamhet i egentlig mening i en avtalsslutande stat, utan av bolag vars inkomster uteslutande härrör från verksamhet utanför en avtalsslutande stat. Sådana bolag är formellt upprättade enligt en stats lagstiftning men registreras i allmänhet i speciella register och deras verksamhet begränsas av särskilda regler. Oftast får endast personer hemmahörande i utlandet vara delägare i sådant bolag. Bolagen får normalt inte bedriva verksamhet på den interna marknaden i den stat där de är upprättade. Avsikten är att bolagen endast skall bedriva sin verksamhet och konkurrera på marknader utanför staten i fråga. Skatt utgår i form av en fast årlig avgift eller med en mycket låg skattesats ofta på en helt schablonmässig bas. Den grund-

läggande tanken bakom tillhandahållandet av dessa speciella register och lagstiftning är att attrahera utländska investerare som bedriver den egentliga verksamheten i utlandet att upprätta formella bolagsetableringar i den egna staten. De utländska investerarna får härigenom ett instrument för att undgå beskattning i de stater där de är hemmahörande. De typer av "verksamhet" som är vanligast förekommande i detta sammanhang är internationell sjöfart, försäkrings- och finansverksamhet och annan liknande verksamhet som inte är bunden till någon speciell plats för verksamhetens bedrivande. Staternas intresse av att få dessa utländska verksamheter knutna till den egna staten är dels skatteintäkterna dels också att bolagen för att erhålla registrering ofta tvingas anställa ett visst antal personer bosatta i staten. Ett exempel på sådan offshorelagstiftning är den som gäller på Labuan Island i Malaysia. Enligt denna lagstiftning beskattas banker och försäkringsföretag med en skattesats på endast 3 % om verksamheten sker i utländsk valuta eller avser att täcka utländska försäkringsfall. Den normala bolagsskatten i Malaysia uppgår annars till 35 %. Offshorelagstiftning har införts eller håller på att införas i flera andra länder i Asien. Detsamma gäller beträffande vissa länder i Europa och Afrika. Också Australien är på väg att införa offshorelagstiftning.

Ett annat slag av offshoreverksamhet som bestämmelserna avser att motverka är verksamhet i form av "operational headquarters" (finns i Singapore) och "coordination centres" (finns i Belgien) och liknande. Den verksamhet som bedrivs av dessa enheter är att mot ersättning tillhandahålla finansiella, administrativa eller andra tjänster till en grupp av närstående bolag som bedriver verksamhet utanför staten i fråga. Den ersättning för utförda tjänster som därvid uppstår är avsedd att vara avdragsgill i utbetalningsstaten och beskattas inte alls eller mycket lågt i mottagarlandet. Förfarandet har som ett väsentligt syfte att omvandla beskattningsbar inkomst i den egentliga verksamhetsstaten till låg- eller icke beskattad inkomst i den stat där offshorebolaget är beläget.

Dubbelbeskattningsavtal syftar till att eliminera eller minska de skattehinder som finns för ett fritt utbyte av varor, kapital och tjänster. Genom regler för att undvika dubbelbeskattning, reducera hög beskattning av betalningar från källstaten (utdelning, ränta och royalty) samt förhindra diskriminerande beskattning kan avtalen på ett verksamt sätt bidra till ökade investeringar och ett ökat utbyte av varor och tjänster mellan de avtalsslutande länderna. Avtalen är däremot inte avsedda att användas som instrument för att med konstlade metoder åstadkomma total skattefrihet eller mycket låg skattebelastning för inkomster som rätteligen bör ingå i beskattningsunderlaget och beskattas i den avtalsslutande stat där investeraren är hemmahörande. Flera medlemsstater i OECD har genom intern lagstiftning infört bestämmelser som tar udden av sådan verksamhet som redovisats i det föregående. Majoriteten av medlemsländerna är liksom Sverige inte beredda att medge bolag som bedriver sådan verksamhet förmåner genom dubbelbeskattningsavtal.

I *art. 24* återfinns bestämmelser om förbud i vissa fall mot *diskriminering* vid beskattningen.

Förfarandet vid *ömsesidig överenskommelse* regleras i *art. 25* och bestämmelserna om *utbyte av upplysningar* finns i *art. 26*.

I *art. 27* finns regler rörande *bistånd med indrivning*. Bestämmelserna möjliggör samarbete på detta område mellan skatteadministrationerna i de avtalsslutande staterna. I *art. 28* återfinns en skatteflyktsbestämmelse som tar sikte på att förhindra skatteundandragande genom offshoreverksamhet m.m. I *art. 29* finns vissa föreskrifter beträffande *medlem av diplomatisk beskickning eller av konsulat*.

4.7 Slutbestämmelser

Art. 30 och *31* innehåller bestämmelser om avtalets *ikraftträdande* och *upphörande*.

Enligt *art. 30* träder avtalet i kraft 30 dagar efter den dag då de avtalsslutande staterna underrättar varandra att de åtgärder vidtagits som enligt respektive stats lagstiftning krävs för att avtalet skall kunna träda i kraft. Avtalet är i princip avsett att tillämpas på inkomst och eventuellt förmögenhet som förvärvas respektive innehas fr.o.m. den 1 januari närmast efter ikraftträdandet.

5 Lagrådets hörande

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

6 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att

1. godkänna avtalet mellan Sverige och Estland för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet,
2. anta förslaget till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland.

Hinder möter inte att ärendet behandlas först under nästa riksmöte.

7 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden har lagt fram.