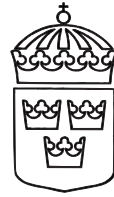


# Regeringens proposition

## 2007/08:146



Ändring i det nordiska skatteavtalet

Prop.  
2007/08:146

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 24 april 2008

*Fredrik Reinfeldt*

*Anders Borg*  
(Finansdepartementet)

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner ett protokoll om ändring i avtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet samt – med anledning av detta protokoll – antar en lag om ändring i lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna. Protokollet innebär vissa ändringar i det nordiska skatteavtalet avseende i huvudsak beskattning av kapitalvinster, utdelning, inkomst av arbete som utförs ombord på flygplan och pensioner.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den dag regeringen bestämmer.

1	Förslag till riksdagsbeslut .....	3
2	Förslag till lag om ändring i lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna .....	4
3	Ärendet och dess beredning .....	43
4	Protokollet om ändring i skatteavtalet mellan de nordiska länderna .....	43
5	Lagförslaget .....	47
6	Konsekvenser för de offentliga finanserna .....	48
7	Författningskommentar .....	49
Bilaga	Protokoll om ändring i avtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet .....	50
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 24 april 2008 .....	54

Regeringen föreslår att riksdagen

1. godkänner protokollet undertecknat den 4 april 2008 om ändring i avtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet (avsnitt 4),

2. antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna.

## 2 Förslag till lag om ändring i lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna

Prop. 2007/08:146

Häri genom föreskrivs i fråga om lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna

*dels att 1 § samt bilaga 1 till lagen ska ha följande lydelse,*

*dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 7 §, av följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 §<sup>1</sup>

Det avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet som Danmark, Färöarna, Finland, Island, Norge och Sverige undertecknade den 23 september 1996 *skall* tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet och som utgör en del av detta gälla som lag här i landet. Avtalets bestämmelse i artikel 3 punkt 1 a att uttrycket ”Finland” inte inbegriper landskapet Åland i fråga om den finska kommunalskatten *skall* inte gälla.

Det avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet som Danmark, Färöarna, Finland, Island, Norge och Sverige undertecknade den 23 september 1996, *ska* tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet och som utgör en del av detta, *i den lydelse dessa har genom det protokoll om ändring i avtalet som undertecknades den 4 april 2008*, gälla som lag här i landet. Avtalets bestämmelse i artikel 3 punkt 1 a att uttrycket ”Finland” inte inbegriper landskapet Åland i fråga om den finska kommunalskatten *ska* inte gälla.

Avtalet och protokollet är avfattade på danska, färöiska, finska, isländska, norska och svenska språken. På svenska språket har utfärdats två texter, en för Finland och en för Sverige. Samtliga texter har samma giltighet. Den för Sverige utfärdade texten framgår av bilaga 1 till denna lag.

Det avtal mellan Sverige och Danmark om beskattning av anställda ombord på färjor och tåg i reguljär trafik mellan Danmark och Sverige som undertecknades den 30 september 1999 *skall* gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på danska och svenska språken. Den för Sverige utfärdade texten framgår av bilaga 2 till denna lag.

Det avtal mellan Sverige och Danmark om beskattning av anställda ombord på färjor och tåg i reguljär trafik mellan Danmark och Sverige som undertecknades den 30 september 1999 *ska* gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på danska och svenska språken. Den för Sverige utfärdade texten framgår av bilaga 2 till denna lag.

Det avtal mellan Sverige och Norge som undertecknades den 22

Det avtal mellan Sverige och Norge som undertecknades den 22

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2004:639.

oktober 2002 och som innehåller särskilda bestämmelser för undvikande av dubbelbeskattning vid byggande, underhåll och drift av gränsbron som ingår i den nya Svinesundsförbindelsen *skall* gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska och norska språken. Den för Sverige utfärdade texten framgår av *bilaga 3* till denna lag.

Det avtal mellan Sverige och Danmark om vissa skattefrågor som undertecknades den 29 oktober 2003 *skall* gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska och danska språken. Den för Sverige utfärdade texten framgår av *bilaga 4* till denna lag.

oktober 2002 och som innehåller särskilda bestämmelser för undvikande av dubbelbeskattning vid byggande, underhåll och drift av gränsbron som ingår i den nya Svinesundsförbindelsen *ska* gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska och norska språken. Den för Sverige utfärdade texten framgår av *bilaga 3* till denna lag.

Det avtal mellan Sverige och Danmark om vissa skattefrågor som undertecknades den 29 oktober 2003 *ska* gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska och danska språken. Den för Sverige utfärdade texten framgår av *bilaga 4* till denna lag.

#### 7 §

*Bestämmelserna i protokollspunkt VII a punkt 2 i protokollet till avtalet av den 23 september 1996 ska tillämpas.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.
  2. Denna lag ska tillämpas på skatter som tas ut för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det år då lagen träder i kraft eller senare.

**Avtal  
mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning  
beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet<sup>1</sup>**

Danmarks regering tillsammans med Färöarnas landsstyre samt Finlands, Islands, Norges och Sveriges regeringar,  
som önskar ingå ett avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet,  
som konstaterar att i fråga om Färöarna handhavandet även i förhållande till utlandet av de sakområden som omfattas av detta avtal hör till Färöarnas självstyrelsekompetens,  
har kommit överens om följande:

Artikel 1

*Personer som omfattas av avtalet*

Detta avtal tillämpas på personer som har hemvist i en eller flera av de avtalsslutande staterna.

Artikel 2

*Skatter som omfattas av avtalet*

1. Detta avtal tillämpas på skatter på inkomst och på förmögenhet som påförs för envar av de avtalsslutande staternas, dess politiska underavdelningars eller lokala myndigheters räkning, oberoende av det sätt på vilket skatterna tas ut.

2. Med skatter på inkomst och på förmögenhet förstås alla skatter, som utgår på inkomst eller förmögenhet i dess helhet eller på delar av inkomst eller förmögenhet, däri inbegripet skatter på vinst på grund av överlåtelse av lös eller fast egendom samt skatter på värdestegring.

3. De för närvarande utgående skatter på vilka avtalet tillämpas är

a) i Danmark

- 1) inkomstkatten till staten,
- 2) den kommunala inkomstkatten,
- 3) den amtskommunala inkomstkatten, och
- 4) skatterna enligt kolväteskattelagen,  
(i det följande benämnda "dansk skatt");

b) på Färöarna

- 1) skatten till landskassan,
- 2) skatten till kommunerna,
- 3) kyrkoskatten,
- 4) utdelningsskatten,
- 5) royaltyskatten,
- 6) ränteskatten, och

<sup>1</sup> I den nu återgivna avtalstexten har iakttagits de ändringar som skett genom protokollet den 4 april 2008.

7) skatterna enligt kolväteskattelagen,  
(i det följande benämnda ”färöisk skatt”);

c) i Finland

- 1) de statliga inkomstskatterna,
- 2) inkomstskatten för samfund,
- 3) kommunalskatten,
- 4) kyrkoskatten,
- 5) källskatten på ränteinkomst,
- 6) källskatten för begränsat skattskyldig, och
- 7) den statliga förmögenhetsskatten,  
(i det följande benämnda ”finsk skatt”);

d) i Island

- 1) inkomstskatten till staten,
- 2) den särskilda inkomstskatten till staten,
- 3) den kommunala inkomstskatten,
- 4) förmögenhetsskatten till staten,
- 5) den särskilda förmögenhetsskatten till staten, och
- 6) inkomst- och förmögenhetsskatten för penninginstitut,  
(i det följande benämnda ”isländsk skatt”);

e) i Norge

- 1) inkomst- och förmögenhetsskatten till staten,
- 2) inkomst- och förmögenhetsskatten till kommunerna,
- 3) inkomstskatten till fylkena,
- 4) den gemensamma skatten till skattefördelningsfonden,
- 5) skatterna enligt petroleumskattelagen, och
- 6) avgiften till staten på ersättningar till utländska artister,  
(i det följande benämnda ”norsk skatt”);

f) i Sverige

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

4. Avtalet tillämpas också på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av avtalet påförs vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna. I fråga om Danmark och Färöarna tillämpas avtalet dessutom på en sådan allmän skatt på förmögenhet som Danmark respektive Färöarna kan komma att införa efter undertecknandet av avtalet. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som gjorts i respektive skattelagstiftning.

*Allmänna definitioner*

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

a) "avtalsslutande stat" åsyftar Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige; uttrycket omfattar också det i det danska riket självstyrande folksamfundet Färöarna; i den omfattning bestämmelserna i avtalet endast berör förhållandet mellan Danmark och Färöarna används uttrycken "en del av riket" och "den andra delen av riket", allteftersom sammanhanget kräver;

uttrycket omfattar också varje utanför respektive stats territorialvatten beläget område, inom vilket denna stat enligt sin lagstiftning och i överensstämmelse med folkrätten har rättigheter med avseende på utforskning och utnyttjande av naturtillgångar på havsbotten eller i dess underlag;

"Danmark" inbegriper inte Färöarna och Grönland; "Finland" inbegriper inte landskapet Åland i fråga om den finska kommunalskatten; "Norge" inbegriper inte Svalbard (med vilket avses även Björnön), Jan Mayen och de norska områdena ("biland") utanför Europa;

b) "person" inbegriper fysisk person, bolag och personsammanslutning;

c) "bolag" åsyftar juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas såsom juridisk person;

d) "personsammanslutning" åsyftar sammanslutning som inte beskattas såsom självständigt skattesubjekt;

e) "företag i en avtalsslutande stat" och "företag i annan avtalsslutande stat" åsyftar företag som bedrivs av person med hemvist i en avtalsslutande stat, respektive företag som bedrivs av person med hemvist i annan avtalsslutande stat;

f) "fast egendom" har den betydelse som uttrycket har enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där egendomen är belägen; uttrycket inbegriper dock alltid tillhör till fast egendom, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, byggnader, rättigheter på vilka bestämmelserna i privaträtten om fast egendom tillämpas, nyttjanderätt till fast egendom samt rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång;

g) "medborgare" åsyftar fysisk person som har medborgarskap i en avtalsslutande stat; fysisk person som är dansk medborgare och som har hemvist på Färöarna enligt lagen om hemstyre anses ha medborgarskap endast på Färöarna; uttrycket åsyftar också bolag eller personsammanslutning som bildats enligt den lagstiftning som gäller i en avtalsslutande stat;

h) "internationell trafik" åsyftar transport med skepp eller luftfartyg utom då skeppet eller luftfartyget används uteslutande mellan platser i en avtalsslutande stat;

i) "intressegemenskap" åsyftar fall då ett företag direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av en annat företag eller äger väsentlig del i detta andra företags kapital eller om samma personer direkt eller



indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av båda företagen eller äger väsentlig del i dessa företags kapital; Prop. 2007/08:146

j) ”behörig myndighet” åsyftar

- 1) i Danmark: skatteministern,
- 2) på Färöarna: landsstyresmannen för finansärenden,
- 3) i Finland: finansministeriet,
- 4) i Island: finansministern,
- 5) i Norge: finans- och tullministern,
- 6) i Sverige: finansministern,

eller det befullmäktigade ombud eller den myndighet i envar av dessa stater åt vilken någon av de ovannämnda eller annan uppdrar att handha frågor beträffande avtalet.

2. Då en avtalsslutande stat tillämpar avtalet vid någon tidpunkt anses, såvida inte sammanhanget föranleder annat, varje uttryck som inte definierats i avtalet ha den betydelse som uttrycket har vid denna tidpunkt enligt den statens lagstiftning i fråga om sådana skatter på vilka avtalet tillämpas, och den betydelse som uttrycket har enligt tillämplig skattelagstiftning i denna stat äger företräde framför den betydelse uttrycket ges i annan lagstiftning i denna stat.

#### 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 eller annan liknande omständighet, och inbegriper också denna stat, dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter och offentlig-rättsliga institutioner. Uttrycket

a) inbegriper inte person som är skattskyldig i denna stat endast för inkomst från källa i denna stat eller för förmögenhet belägen där, och

b) inbegriper personsammanslutning och dödsbo endast till den del deras inkomst respektive förmögenhet tas till beskattning i denna stat på motsvarande sätt som inkomst som förvärvas respektive förmögenhet som innehas av person med hemvist där.

2. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 fysisk person har hemvist i flera avtalsslutande stater, bestäms hans hemvist på följande sätt:

a) han anses ha hemvist endast i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande; om han har en sådan bostad i flera stater, anses han ha hemvist endast 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 någon stat har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist endast i den stat där han stadigvarande vistas;

c) om han stadigvarande vistas i flera stater eller om han inte vistas stadigvarande i någon av dem, anses han ha hemvist endast i den stat där han är medborgare;

d) om han är medborgare i flera stater eller om han inte är medborgare i någon av dem, avgör de behöriga myndigheterna i berörda avtalslutande stater frågan genom ömsesidig överenskommelse.

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

## Artikel 5

### *Fast driftställe*

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket ”fast driftställe” en stadigvarande plats för affärsverksamhet, från vilken 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. Ett byggnads-, anläggnings-, installations- eller monteringsprojekt, eller verksamhet som består av planering, övervakning, rådgivning eller annan biträdande personalinsats i samband med sådant projekt, utgör fast driftställe men endast om projektet eller verksamheten pågår mer än tolv månader i en avtalslutande stat.

4. Vid beräkning av den tid som avses i punkt 3 anses verksamhet, som bedrivs av ett företag som har intressegemenskap med annat företag, bedriven av det företag med vilket det har intressegemenskap, om verksamheten i väsentlig mån är av samma slag som den verksamhet som det sistnämnda företaget bedriver och båda företagens verksamhet avser samma projekt.

5. 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,
- 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 stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att kombinera verksamheter som anges i punkterna a) – e), under förutsättning att hela den verksamhet som bedrivs vid den stadigvarande platsen för affärsverksamhet på grund av denna kombination är av förberedande eller biträdande art.

6. Om person, som inte är sådan oberoende representant på vilken punkt 7 tillämpas, är verksam för ett företag samt i en avtalsslutande 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 i fråga om 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 5 och som – om den bedrevs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet – inte skulle göra denna stadigvarande plats för affärsverksamhet till fast driftställe enligt bestämmelserna i nämnda punkt.

7. 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, om sådan person därvid bedriver sin sedvanliga affärsverksamhet.

8. Den omständigheten att ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat kontrollerar eller kontrolleras av ett bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat eller ett bolag som bedriver affärsverksamhet i annan avtalsslutande 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 inbegripet inkomst av lantbruk och skogsbruk) belägen i annan avtalsslutande stat, får beskattas i denna andra stat.

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

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

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas också 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 avtalsslutande stat förvärvar, beskattas endast i denna stat, såvida inte företaget bedriver rörelse i annan avtalsslutande stat från där beläget fast driftställe. Om företaget bedriver rörelse på sådant sätt, får företagets inkomst beskattas i denna andra stat, men endast så stor del av den som är hänförlig till det fasta driftstället.

2. Om företag i en avtalsslutande stat bedriver rörelse i annan avtalsslutande stat från där beläget fast driftställe, hänförs, om inte bestämmelserna i punkt 3 föranleder annat, i envar av de berörda avtalsslutande staterna 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. Vid bestämmandet av fast driftställes inkomst medges avdrag för utgifter som uppkommit för det fasta driftstället, härunder inbegripet utgifter för företagets ledning och allmänna förvaltning, oavsett om utgifterna uppkommit i den stat där det fasta driftstället är beläget eller annorstädes.

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 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 inkomst som behandlas särskilt i andra artiklar av detta avtal, berörs bestämmelserna i dessa artiklar inte av reglerna i denna artikel.

## Artikel 8

### *Sjöfart och luftfart*

1. Inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvat genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik, beskattas endast i denna stat.

2. Inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvat genom nyttjande, underhåll eller uthyrning av containrar (däri inbegripet släpvagn och annan utrustning för transport av containrar) som används för transport av gods eller varor, beskattas endast i denna stat, utom då containern används uteslutande mellan platser i annan avtalsslutande stat.

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas också på inkomst som förvärvas genom deltagande i en pool, ett gemensamt företag eller en internationell driftsorganisation.

*Närstående företag*

## 1. I fall då

a) ett företag i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av ett företag i annan avtalsslutande stat 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 annan avtalsslutande stat eller äger del i dessa företags kapital, iaktas 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 i inkomsten för ett företag i denna stat inräknar – och i överensstämmelse därmed beskattar – inkomst, för vilken ett företag i annan avtalsslutande stat beskattas i denna andra stat, samt den sålunda inräknade inkomsten är sådan som skulle ha tillkommit företaget i den förstnämnda staten om de villkor som avtalats mellan företagen hade varit sådana som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, skall denna andra stat genomföra vederbörlig justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten där, om denna andra stat anser justeringen vara berättigad såväl i princip som i fråga om beloppet. Vid sådan justering iaktas övriga bestämmelser i detta avtal och de behöriga myndigheterna i de berörda avtalsslutande staterna överlägger vid behov med varandra.

## Artikel 10

*Utdelning*

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

2. I fall då verklig innehavare av förmån av utdelning med hemvist i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i annan avtalsslutande stat än den där han har hemvist samt den andel på grund av vilken utdelningen betalas äger verkligt samband med rörelse som bedrivs från det fasta driftstället respektive självständig yrkesverksamhet som utövas från den stadigvarande anordningen, får, utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 3, utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till sådan verklig innehavare beskattas i enlighet med bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14 i den avtalsslutande stat där det fasta driftstället respektive den stadigvarande anordningen finns.

3.<sup>1</sup> Utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till person med hemvist i annan avtalsslutande stat får beskattas också i den avtalsslutande stat där det bolag som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat, men om den verkliga innehavaren av förmånen av utdelningen är en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten får den skatt som sålunda påförs inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp. Sådan utdelning skall emellertid vara undantagen från beskattning i den förstnämnda staten om den verkliga innehavaren av förmånen av utdelningen är ett bolag (med undantag för personsammanslutning och dödsbo) som direkt äger minst 10 procent av det utbetalande bolagets kapital. I fall då ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat äger andel i ett utbetalande bolag i en annan avtalsslutande stat genom en eller flera personsammanslutningar, anses vid tillämpningen av denna punkt bolaget direkt äga andel i det utbetalande bolaget. Bolagets andel i det utbetalande bolaget på grund av sådant innehåll ska anses motsvara den andel som bolaget äger i det utbetalande bolaget genom personsammanslutningen eller personsammanslutningarna.

4. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 3 får isländsk skatt på utdelning höjas till högst 15 procent i den mån sådan utdelning dragits av från det utbetalande bolagets inkomst vid bestämmandet av isländsk skatt.

5. Bestämmelserna i punkterna 3 och 4 berör inte bolagets beskattning för vinst av vilken utdelningen betalas.

6.<sup>2</sup> Med uttrycket ”utdelning” förstås i denna artikel inkomst av aktier, andelsbevis eller andra rättigheter, som inte är fordringar, med rätt till andel i vinst, samt annan inkomst från bolag, som enligt lagstiftningen i den stat där det utdelande bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som inkomst av aktier. Med uttrycket utdelning förstås även inkomst från en ordning som medför rätt till andel i vinst i den utsträckning den enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat varierar från den härrör utgör sådan inkomst.

7. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 3 och 4 kan de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna komma överens om att utdelning, som tillfaller i överenskommelsen namngiven institution med allmänt välgörande eller annat allmännyttigt ändamål, vilken enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där institutionen har hemvist är undantagen från skatt på utdelning, skall i annan avtalsslutande stat vara befriad från skatt på utdelning från bolag i denna andra stat.

8. Om bolag med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar inkomst från annan avtalsslutande stat, 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 på bolagets icke utdelade vinst ta ut en skatt som utgår på bolagets icke utdelade vinst, även om utdelningen eller den icke utdelade vinsten helt eller delvis utgörs av inkomst som uppkommit i denna andra stat.

<sup>1</sup> Artikel 10 punkt 3 har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008.

<sup>2</sup> Artikel 10 punkt 6 har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008.

*Ränta*

1. Ränta, som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i annan avtalsslutande stat, beskattas endast i denna andra stat om personen i fråga är den verkliga innehavaren av förmånen av räntan.

2. I fall då verklig innehavare av förmån av ränta med hemvist i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i annan avtalsslutande stat än den där han har hemvist samt den fordran för vilken räntan betalas äger verkligt samband med rörelse som bedrivs från det fasta driftstället respektive självständig yrkesverksamhet som utövas från den stadigvarande anordningen, får, utan hinder av bestämmelserna i punkt 1, ränta som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till sådan verklig innehavare beskattas i enlighet med bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14 i den avtalsslutande stat där det fasta driftstället respektive den stadigvarande anordningen finns.

3. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran som inte är utdelning enligt artikel 10 punkt 6, antingen den säkerställts genom in-teckning i fast egendom eller inte. Uttrycket åsyftar särskilt inkomst av värdepapper, som utfärdats av staten, och inkomst av obligationer eller debentures, däri inbegripet 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.

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

## Artikel 12

*Royalty*

1. Royalty, som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i annan avtalsslutande stat, beskattas endast i denna andra stat om personen i fråga är den verkliga innehavaren av förmånen av royaltyn.

2. I fall då verklig innehavare av förmån av royalty med hemvist i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i annan avtalsslutande stat än den där han har hemvist samt den rättighet eller egendom i fråga om vilken royaltyn betalas äger verkligt samband med rörelse som bedrivs från det fasta driftstället respektive självständig yrkesverksamhet som utövas från den stadigvarande anordningen, får, utan hinder av bestämmelserna i punkt 1, royalty som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till sådan verklig innehavare beskattas

i enlighet med bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14 i den avtalsslutande stat där det fasta driftstället respektive den stadigvarande anordningen finns.

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 biograffilm samt film och band för radio- och televisions-sändning), patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

4. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den verkliga innehavaren eller mellan dem båda och annan person royalty-beloppet, med hänsyn till det nyttjande, den rättighet eller den upplysning för vilken royaltyn betalas, överstiger det belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och den verkliga innehavaren om sådana förbindelser inte förelegat, tillämpas bestämmelserna i denna artikel endast på sistnämnda belopp. I sådant fall beskattas överskjutande belopp enligt lagstiftningen i envar av de berörda avtalsslutande staterna med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

## Artikel 13

### *Realisationsvinst*

1. Vinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av fast egendom som är belägen i annan avtalsslutande stat, får beskattas i denna andra stat.

2. Vinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av aktie eller annan andel i bolag vars huvudsakliga ändamål är att inneha fast egendom och vars tillgångar (före avdrag för skulder) direkt eller indirekt till mer än 75 procent består av fast egendom som är belägen i en annan avtalsslutande stat, får beskattas i denna andra stat.

3. Vinst på grund av överlåtelse av lös egendom, som utgör del av rörelsetillgångarna i fast driftställe, vilket ett företag i en avtalsslutande stat har i annan avtalsslutande stat, eller av lös egendom, hänförlig till stadigvarande anordning för att utöva självständig yrkesverksamhet, som fysisk person med hemvist i en avtalsslutande stat har i annan avtalsslutande stat, 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.

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

5. Vinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av containrar (däri inbegripet släpvagn och annan utrustning för transport av containrar) som används för transport av gods eller varor, beskattas endast i denna stat, utom då containern används uteslutande mellan platser i annan avtalsslutande stat.



6. Vinst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i punkterna 1–5 beskattas endast i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist.

7.<sup>1</sup> Vinst på grund av överlåtelse av aktie eller annan andel eller rättighet i bolag eller personsammanslutning som förvärvas av en fysisk person som har haft hemvist i en avtalsslutande stat och fått hemvist i annan avtalsslutande stat får – utan hinder av bestämmelserna i punkt 6 – beskattas i den förstnämnda avtalsslutande staten om överlåtelsen av aktien, andelen eller rättigheten sker vid någon tidpunkt under de tio år som följer närmast efter det år personen upphörde att ha hemvist i den förstnämnda staten. Den förstnämnda staten får dock endast beskatta den värdeökning som uppkommit innan den fysiska personen fick hemvist i den andra avtalsslutande staten. Med rättighet i bolag eller personsammanslutning avses vid tillämpningen av denna punkt rättighet eller annan tillgång som enligt lagstiftningen i den förstnämnda staten vid beskattningen behandlas på samma sätt som vinst på grund av överlåtelse av andel i bolag eller personsammanslutning.

## Artikel 14

### *Självständig yrkesutövning*

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

a) han i denna andra stat har stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten men endast så stor del av inkomsten som är hänförlig till denna stadigvarande anordning, eller

b) han vistas i denna andra stat under tidsperiod eller tidsperioder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod som börjar eller slutar under beskattningsåret i fråga men endast så stor del av inkomsten som är hänförlig till verksamhet som har utövats i denna andra stat under denna tidsperiod eller dessa tidsperioder.

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, 19, 20 och 21 föranleder annat, beskattas lön och annan liknande ersättning, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär på grund av anställning, endast i denna stat, såvida inte arbetet utförs i annan avtalsslutande stat. Om

<sup>1</sup> Artikel 13 punkt 7 har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008.

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 annan avtalsslutande stat, endast i den förstnämnda staten, om

a) mottagaren vistas i denna andra stat under tidsperiod eller tidsperioder som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolv månaders period som börjar eller slutar under beskattningsåret i fråga, och

b) ersättningen betalas av arbetsgivare som inte har hemvist i denna andra stat eller på dennes vägnar, och

c) ersättningen inte belastar fast driftställe eller stadigvarande anordning som arbetsgivaren har i denna andra stat, samt

d) fråga inte är om uthyrning av arbetskraft.

3. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel får inkomst av arbete, som utförs ombord på danskt, färöiskt, finskt, isländskt, norskt eller svenskt skepp i internationell trafik, beskattas i den avtalsslutande stat vars nationalitet skeppet har; vid tillämpningen av denna bestämmelse likställs utländskt skepp, som befraktas på så kallad bareboat basis av en person med hemvist i en avtalsslutande stat, med danskt, färöiskt, finskt, isländskt, norskt respektive svenskt skepp.

4. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel beskattas inkomst av arbete, som utförs ombord på

a)<sup>1</sup> luftfartyg, endast i den avtalsslutande stat där den som förvärvat arbetsinkomsten har hemvist,

b) fiske-, sälfångst- eller valfångstfartyg, endast i den avtalsslutande stat där den som förvärvat arbetsinkomsten har hemvist, även då inkomsten för arbetet utgår i form av viss lott eller andel av vinsten av fiske-, sälfångst- eller valfångstverksamheten.

## Artikel 16

### *Styrelsearvode*

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

## Artikel 17

### *Artister och sportutövare*

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

<sup>1</sup> Artikel 15 punkt 4 a har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008.

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

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte på inkomst genom verksamhet som artist eller sportutövare med hemvist i en avtalsslutande stat bedriver i annan avtalsslutande stat i fall då besöket i denna andra stat huvudsakligen bekostas av offentliga medel i den förstnämnda staten. I sådant fall beskattas inkomsten endast i denna förstnämnda stat.

## Artikel 18

### *Pension m.m.*

1.<sup>1</sup> Pension och livränta som betalas från en avtalsslutande stat och utbetalning från en avtalsslutande stat enligt sociallagstiftningen i denna stat till person med hemvist i annan avtalsslutande stat får beskattas i den förstnämnda staten.

2. Utan hinder av övriga bestämmelser i detta avtal skall underhållsbidrag, som person med hemvist i en avtalsslutande stat betalar till make eller förutvarande make eller till barn med hemvist i annan avtalsslutande stat, undantas från beskattning i denna andra stat i det fall då bidraget skulle ha undantagits från beskattning i den förstnämnda staten om mottagaren hade haft hemvist där.

3. Med uttrycket "livränta" förstås ett fastställt belopp som betalas till fysisk person periodiskt på fastställda tider under personens livstid eller under angiven eller fastställbar tidsperiod och som utgår på grund av förpliktelse att verkställa dessa utbetalningar såsom ersättning för där- emot fullt svarande vederlag i pengar eller pengars värde.

## Artikel 19

### *Offentlig tjänst*

1. Lön och annan liknande ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat, en av dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter eller offentligrättsliga institutioner till fysisk person på grund av arbete som utförs i denna stats, underavdelnings, myndighets eller institutions tjänst, beskattas endast i denna stat.

2. Om lön eller annan liknande ersättning som avses i punkt 1 tillfaller mottagaren för arbete som denne utför i annan avtalsslutande stat än den från vilken lönen eller ersättningen betalas, beskattas lönen eller ersättningen emellertid endast i den stat där arbetet utförs, om mottagaren är person med hemvist i denna stat och

- a) är medborgare i denna stat, eller
- b) inte fick hemvist i denna stat utslutande för att utföra arbetet.

<sup>1</sup> Artikel 18 punkt 1 har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008.

3. Bestämmelserna i artiklarna 15, 16 och 17 tillämpas på lön och annan liknande ersättning som betalas på grund av arbete som utförs i samband med rörelse som bedrivs av en avtalsslutande stat, en av dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter eller offentligrättsliga institutioner.

## Artikel 20

### *Studerande och praktikanter*

Person som vistas i en avtalsslutande stat uteslutande för

a) studier vid läroanstalt i denna stat, om studierna är av sådan art att studiestöd av offentliga medel kan erhållas i denna stat, eller

b) affärs-, fiskeri-, industri-, lantbruks- eller skogsbrukspraktik i denna stat,

och som har eller omedelbart före vistelsen hade hemvist i annan avtalsslutande stat, beskattas inte i den förstnämnda staten för belopp som han erhåller från källa utanför denna stat för sitt uppehälle, sin undervisning eller praktik.

## Artikel 21

### *Verksamhet i samband med förberedande undersökning, utforskning eller utnyttjande av kolväteförekomster*

1. Utan hinder av övriga bestämmelser i detta avtal, med undantag för bestämmelserna i artikel 8, tillämpas bestämmelserna i denna artikel i fall då person med hemvist i en avtalsslutande stat bedriver verksamhet i samband med förberedande undersökning, utforskning eller utnyttjande av kolväteförekomster belägna i en avtalsslutande stat.

2. a) Person med hemvist i en avtalsslutande stat, som utanför kusten i annan avtalsslutande stat bedriver verksamhet som avses i punkt 1, anses bedriva verksamheten från fast driftställe eller stadigvarande anordning i denna andra stat.

b) Om sådan person bedriver sin verksamhet inom utforsknings- eller utvinningsområde som sträcker sig från en plats utanför kusten i denna andra stat och in på denna stats landområde och verksamheten inte uteslutande bedrivs inom landområdet, äger punkt a) motsvarande tillämpning.

c) Verksamhet, som består av byggande eller installation av rörledning för transport av oraffinerade kolväten, eller byggnadsarbete i direkt samband med sådan verksamhet, anses bedriven från fast driftställe i denna andra stat även i fråga om sådan verksamhet som pågår på land, när verksamheten ingår i ett projekt som sträcker sig från en plats utanför kusten i denna stat och in på denna stats landområde.

3. Bestämmelserna i punkt 2 tillämpas inte, om verksamheten pågår under tidsperiod eller tidsperioder som sammanlagt inte överstiger 30 dagar under en tolv månadersperiod.

4. Vid beräkning av den tid som avses i punkt 3 anses verksamhet, som bedrivs av ett företag som har intressegemenskap med annat företag, bedriven av det företag med vilket det har intressegemenskap, om verk-

samheten i väsentlig mån är av samma slag som den verksamhet som det sistnämnda företaget bedriver och båda företagens verksamhet avser samma projekt.

5. Inkomst, som företag i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av transport av personal eller materiel med skepp eller luftfartyg till eller innanför område som avses i punkterna 2 a) och 2 b) i den andra avtalsslutande stat där affärsverksamhet bedrivs i samband med förberedande undersökning, utforskning eller utnyttjande av kolväteförekomster eller på grund av drift av bogserbåtar, försörjningsfartyg eller andra hjälpfartyg i samband med sådan verksamhet, beskattas endast i den förstnämnda staten.

6. Bestämmelserna i artikel 13 punkt 4 och artikel 23 punkt 3 tillämpas på vinst på grund av överlåtelse av skepp, båtar eller luftfartyg som avses i punkt 5 respektive förmögenhet bestående av sådana skepp, båtar eller luftfartyg.

7. Utan hinder av övriga bestämmelser i avtalet gäller följande i fråga om beskattningen av lön och annan liknande ersättning som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär på grund av arbete vilket utförs i annan avtalsslutande stat för arbetsgivare som bedriver sådan verksamhet som avses i punkterna 1 och 2:

a) Om inte bestämmelserna i punkterna b)–d) föranleder annat, får sådan lön eller ersättning beskattas i denna andra stat, men endast om arbetet pågår där under tidsperiod eller tidsperioder som sammanlagt överstiger 30 dagar under en tolv månadersperiod.

b) Sådan lön eller ersättning beskattas endast i den förstnämnda avtalsslutande staten om

1) arbetet har samband med utnyttjandet av kolväteförekomster som befinner sig på mittlinjen mellan avtalsslutande stater eller mellan en avtalsslutande stat och annan stat,

2) avtal föreligger mellan dessa stater om gemensamt utnyttjande av förekomsterna, och

3) utnyttjandet sker samtidigt på båda sidor om mittlinjen.

Bestämmelserna i denna punkt tillämpas endast efter överenskommelse därom mellan de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna.

c) Om arbetet utförs ombord på skepp eller båt som avses i punkt 5, får sådan lön eller ersättning beskattas i den avtalsslutande stat där den person som använder skeppet eller båten har hemvist.

d) Om arbetet utförs ombord på luftfartyg som avses i punkt 5, beskattas sådan lön eller ersättning endast i den avtalsslutande stat där företaget har hemvist.

8. Person med hemvist i en avtalsslutande stat som bedriver verksamhet utanför kusten i annan avtalsslutande stat är undantagen från beskattning i denna andra stat för vinst som denna person anses ha förvärvat på grund av överflyttning av flyttbar borrhägnings- eller hotellplattform till område utanför denna andra stat. Med vinst i denna punkt förstås belopp med vilket marknadsvärdet vid tidpunkten för överflyttningen överstiger restvärdet vid denna tidpunkt med tillägg av företagna avskrivningar.

9. Vinst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av

a) rätt till förberedande undersökning, utforskning eller utnyttjande av kolväteförekomster i annan avtalsslutande stat, häri inbegripet rätt till andel i eller förmån av sådana förekomster, eller

b) aktier eller andra andelar i bolag, vilkas värde helt eller till väsentlig del, direkt eller indirekt, hänför sig till sådan rätt, får beskattas i denna andra stat.

## Artikel 22

### *Annan inkomst*

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

2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte om inkomsttagaren har hemvist i en avtalsslutande stat och har fast driftställe eller stadigvarande anordning i annan avtalsslutande stat samt den rättighet eller egendom i fråga om vilken inkomsten betalas äger verkligt samband med rörelse som bedrivs från det fasta driftstället respektive självständig yrkesverksamhet som utövas från den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14. Ingår i fast driftställe eller stadigvarande anordning fast egendom beskattas emellertid inkomst av sådan egendom med tillämpning av bestämmelserna i artikel 6 punkterna 1, 2 och 4.

## Artikel 23

### *Förmögenhet*

1. Förmögenhet bestående av fast egendom som person med hemvist i en avtalsslutande stat innehar och som är belägen i annan avtalsslutande stat får beskattas i denna andra stat.

2. Förmögenhet bestående av aktie eller annan andel i bolag vars huvudsakliga ändamål är att inneha fast egendom och vars tillgångar (före avdrag för skulder) direkt eller indirekt till mer än 75 procent består av fast egendom som är belägen i en avtalsslutande stat, får beskattas i denna stat.

3. Förmögenhet bestående av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik samt av lös egendom som är hänförlig till användningen av sådant skepp eller luftfartyg, och som ägs av person med hemvist i en avtalsslutande stat, beskattas endast i denna stat.

4. Förmögenhet bestående av containrar (däri inbegripet släpvagn och annan utrustning för transport av containrar) som används för transport av gods eller varor, och som ägs av person med hemvist i en avtalsslutande state, beskattas endast i denna stat, utom då containern används uteslutande mellan platser i annan avtalsslutande stat.

5. All annan förmögenhet, oavsett var denna är belägen, som person med hemvist i en avtalsslutande stat innehar, beskattas endast i denna stat.

6. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 5 får emellertid förmögenhet bestående av lös egendom, som utgör del av rörelsetillgångarna i fast

driftställe, vilket ett företag i en avtalsslutande stat har i annan avtalsslutande stat, eller av lös egendom, hänförlig till stadigvarande anordning för att utöva självständig yrkesverksamhet, som fysisk person med hemvist i en avtalsslutande stat har i annan avtalsslutande stat, beskattas i denna andra stat.

7. Bestämmelserna i punkterna 1–6 tillämpas i en avtalsslutande stat endast i förhållande till annan avtalsslutande stat som tar ut allmän skatt på förmögenhet.

## Artikel 24

### *Dödsbo*

Inkomst eller tillgång som beskattas hos dödsbo med hemvist i en avtalsslutande stat, får inte beskattas hos dödsbodelägare med hemvist i annan avtalsslutande stat.

## Artikel 25

### *Undanröjande av dubbelbeskattning*

#### 1. Danmark

a) Om person med hemvist i Danmark förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Danmark, såvida inte bestämmelserna i punkt b) eller c) föranleder annat, från denna persons danska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat.

Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av den danska inkomstskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst som får beskattas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist i Danmark förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Danmark inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den danska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.

c) Om person med hemvist i Danmark förvärvar inkomst som avses i artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 a), får Danmark inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den danska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.

#### 2. Färöarna

a) Om person med hemvist på Färöarna förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Färöarna, såvida inte bestämmelserna i punkt b) eller c) föranleder annat, från denna persons färöiska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat.

Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av den färöiska inkomstskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst som får beskattas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist på Färöarna förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Färöarna inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den färöiska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.

c) Om person med hemvist på Färöarna från annan avtalsslutande stat förvärvar inkomst av enskild tjänst som avses i artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 a) och som enligt dessa punkter får beskattas i denna andra avtalsslutande stat, får Färöarna inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den färöiska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.

### 3. Finland

a) Om person med hemvist i Finland förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Finland, såvida inte bestämmelserna i punkt b), c) eller d) föranleder annat, med iakttagande av bestämmelserna i finsk lagstiftning (också i den lydelse den framdeles kan få genom att ändras utan att den allmänna princip som anges här påverkas),

1) från denna persons finska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt i denna andra stat som betalats enligt lagstiftningen i denna andra stat och i överensstämmelse med avtalet, beräknad på samma inkomst som den på vilken den finska skatten beräknas;

2) från denna persons finska förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt i denna andra stat som betalats enligt lagstiftningen i denna stat och i överensstämmelse med avtalet, beräknad på samma förmögenhet som den på vilken den finska skatten beräknas.

b) Utdelning från bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat än Finland till bolag med hemvist i Finland är undantagen från beskattning i Finland, om mottagaren direkt behärskar minst 10 procent av röstetalet i det bolag som betalar utdelningen.

c) Om person med hemvist i Finland från annan avtalsslutande stat förvärvar inkomst av enskild tjänst som avses i artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 a) och som enligt dessa punkter får beskattas i denna andra avtalsslutande stat, skall sådan inkomst undantas från finsk skatt.

d) Om person med hemvist i Finland förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat eller förvärvar inkomst som enligt punkt c) skall undantas från finsk skatt, får Finland inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den finska skatten på inkomsten eller förmögenheten genom avdrag med den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som förvärvats från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där.

### 4. Island

a) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast eller får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Island, såvida inte



bestämmelserna i punkt b) föranleder annat, sätta ned den isländska inkomst- eller förmögenhetsskatten genom avdrag med den del av inkomst- eller förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som förvärvats från eller den förmögenhet som innehas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 10, artikel 13 punkt 7, artikel 15 punkt 3, artikel 16 eller artikel 21 punkterna 1–6 och 7 c) samt 8 och 9 får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Island från denna persons isländska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av den isländska skatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst som får beskattas i denna andra stat.

#### 5. Norge

Om inte bestämmelserna i norsk lagstiftning om avräkning från norsk skatt av skatt som betalats i område utanför Norge föranleder annat (dock utan att den allmänna princip som anges här ändras), gäller följande:

a) Om person med hemvist i Norge förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Norge, såvida inte bestämmelserna i punkt b) eller c) föranleder annat,

1) från den skatt som belöper på personens inkomst avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat,

2) från den skatt som belöper på personens förmögenhet avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som betalats på dessa förmögenhetstillgångar i denna andra stat.

Sådan avräkning skall emellertid inte överstiga den del av skatten på inkomsten eller förmögenheten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst respektive de förmögenhetstillgångar som får beskattas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist i Norge förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Norge inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den norska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.

c) Om person med hemvist i Norge förvärvar inkomst som avses i artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 a) får Norge inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget, men skall sätta ned den norska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.

#### 6. Sverige

a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Sverige, såvida inte bestämmelserna i punkt b) eller c) föranleder annat,

1) – med iakttagande av bestämmelserna i svensk lagstiftning (också i den lydelse den framdeles kan få genom att ändras utan att den allmänna princip som anges här ändras) – från skatten på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat,

2) från denna persons svenska förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som betalats i denna andra stat. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av den svenska förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den förmögenhet som får beskattas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist i Sverige från annan avtalsslutande stat förvärvar inkomst av enskild tjänst som avses i artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 a) och som enligt dessa punkter får beskattas i denna andra avtalsslutande stat, skall, utan hinder av bestämmelserna i punkt a), sådan inkomst undantas från svensk skatt.

c) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat eller förvärvar inkomst som enligt punkt b) skall undantas från svensk skatt, får Sverige, vid fastställandet av skattesatsen för svensk progressiv skatt på annan inkomst eller förmögenhet, beakta den inkomst eller förmögenhet som beskattas endast i den andra avtalsslutande staten eller sådan inkomst som undantas från svensk skatt.

## 7. Gemensamma bestämmelser

1. Uttrycket "betalats i denna andra stat" i denna artikel anses också innefatta sådan skatt på inkomst som erlagts i Danmark, på Färöarna, i Finland, i Island, i Norge respektive i Sverige och som skall överföras till nämnda andra stat för att där gottskrivas vederbörande person som skatt på samma inkomst.

2. Om person med hemvist i en avtalsslutande stat (hemviststaten) från annan avtalsslutande stat (verksamhetsstaten) förvärvar inkomst av enskild tjänst som enligt artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 a) får beskattas i verksamhetsstaten, skall hemviststaten, utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 c), 2 c), 3 c), 4 a), 5 c) eller 6 b) i denna artikel, undanröja dubbelbeskattning genom avräkning av den skatt som betalats i denna andra stat med tillämpning av bestämmelserna i punkterna 1 a), 2 a), 3 a), 4 b), 5 a) eller 6 a) om personen i fråga förvärvat inkomsten från företag eller fast driftställe i verksamhetsstaten och han är eller omedelbart före anställningen i verksamhetsstaten varit anställd i

a) företag utanför verksamhetsstaten vilket är ett företag med intressegemenskap med företaget i verksamhetsstaten, eller

b) företag utanför verksamhetsstaten till vilket det fasta driftstället hör.

3. Bestämmelserna i punkterna 1 c), 2 c), 3 c), 4 a), 5 c) eller 6 b) skall, utan hinder av vad som föreskrivs i föregående punkt, dock tillämpas om personen i fråga kan visa att

a) han i och för arbetet vistats i verksamhetsstaten under en sammanhängande period under beskattningsåret i fråga som överstiger tre månader, eller

b) arbetet i verksamhetsstaten utförts för respektive kostnaderna rätteligen har belastat företaget i denna stat eller det där belägna fasta driftstället.

*Allmänna beskattningsregler<sup>1</sup>*

1. Inkomst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvat eller förmögenhet som sådan person innehar får inte beskattas i annan avtalsslutande stat, såvida inte beskattning uttryckligen är tillåten enligt detta avtal.

2. I fall då beskattningsrätten till en inkomst eller tillgång enligt avtalet tillagts annan avtalsslutande stat än den där personen som förvärvat inkomsten eller innehar tillgången har hemvist, och denna andra stat på grund av sin lagstiftning inte medtar inkomsten eller tillgången, i sin helhet, vid beskattningen eller endast beaktar inkomsten eller tillgången för progressionsuppräknning eller annan skatteberäkning, beskattas inkomsten eller tillgången, såvida inte annat föreskrivs nedan, till den del den inte medtas vid beskattningen i denna andra stat, endast i den avtalsslutande stat där personen i fråga har hemvist.

3. I fall då beskattningsrätten enligt artikel 14 punkt 1 samt artikel 15 punkt 2 och punkterna 4 a) och 4 b) till en inkomst som förvärvas av en person med hemvist i en avtalsslutande stat enligt avtalet tillagts endast denna stat får inkomsten beskattas i annan avtalsslutande stat om inkomsten inte kan beskattas i den förstnämnda staten på grund av lagstiftningen i denna stat.

## Artikel 27

*Förbud mot diskriminering*

1. Medborgare i en avtalsslutande stat skall inte i annan avtalsslutande stat 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 såvitt avser 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 eller flera av de avtalsslutande staterna.

2. Beskattningen av fast driftställe eller stadigvarande anordning, som företag eller person med hemvist i en avtalsslutande stat har i annan avtalsslutande stat, skall i denna andra stat inte vara mindre fördelaktig än beskattningen av företag eller person med hemvist i denna andra stat, som bedriver verksamhet av samma slag.

Denna bestämmelse anses inte medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att medge person med hemvist i annan avtalsslutande stat sådant personligt avdrag vid beskattningen, sådan skattebefrielse eller skattenedsättning på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj som medges person med hemvist i den förstnämnda staten. Bestämmelsen medför inte heller rätt att i en avtalsslutande stat erhålla avdrag vid

<sup>1</sup> Artikel 26 har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008, då de tidigare punkterna 3 och 4 togs bort och den tidigare punkten 5 fick beteckningen 3.

beskattningen eller skattebefrielse för utdelning eller annan utbetalning till bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat.

Bestämmelsen i första stycket hindrar inte heller en avtalsslutande stat att beskatta inkomst, som fast driftställe förvärvar, enligt reglerna i denna stats egen lagstiftning, om det fasta driftstället tillhör aktiebolag eller därmed jämförligt bolag i annan avtalsslutande stat. Beskattningen skall dock motsvara den beskattning som tillämpas för aktiebolag eller därmed jämförligt bolag med hemvist i den förstnämnda avtalsslutande staten på dess inkomst, beräknad utan avdrag för utdelad vinst.

3. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 9 punkt 1, artikel 11 punkt 4 eller artikel 12 punkt 4 tillämpas, är ränta, royalty och annan utbetalning från företag i en avtalsslutande stat till person med hemvist i annan avtalsslutande stat 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 avtalsslutande stat har till person med hemvist i annan avtalsslutande stat avdragsgill vid bestämmandet av sådant företags beskattningsbara förmögenhet på samma villkor som skuld till person med hemvist i den förstnämnda staten.

4. Företag i en avtalsslutande stat, vars kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i en eller flera av de andra avtalsslutande staterna, 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.

5. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 2 tillämpas bestämmelserna i denna artikel på skatter av varje slag och beskaffenhet.

## Artikel 28

### *Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse*

1.<sup>1</sup> Om en person anser att i en eller flera av de avtalsslutande staterna vidtagits 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 rättsordningar, lägga fram saken för den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat där han har hemvist eller, om fråga är om tillämpningen av artikel 27 punkt 1, i den avtalsslutande stat där han är medborgare. Saken ska läggas fram inom fem 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 avgöra saken genom ömsesidig överenskommelse med behörig myndighet i annan avtalsslutande stat, som berörs av frågan, i syfte att undvika beskattning som strider mot avtalet. Om den stat hos vars behö-

<sup>1</sup> Artikel 28 punkt 1 har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008.

riga myndighet personen i fråga har lagt fram saken inte själv berörs av frågan, skall denna behöriga myndighet överlämna saken till behörig myndighet i någon av de stater som berörs av frågan. Överenskommelse som träffats genomförs utan hinder av tidsgränser i vederbörande avtalslutande staters interna lagstiftning.

3. Om svårigheter eller tvivelsmål uppkommer mellan avtalslutande stater beträffande tolkningen eller tillämpningen av avtalet, skall de behöriga myndigheterna i dessa stater överlägga för att söka lösa frågan genom ömsesidig överenskommelse. De behöriga myndigheterna i avtalslutande stater kan även överlägga för att undanröja dubbelbeskatning i sådana fall som inte omfattas av avtalet eller för att genom ömsesidig överenskommelse lösa frågor som, utan att vara reglerade i avtalet, på grund av olikhet i vederbörande staters principer för skattens beräkning eller av andra skäl kan uppkomma i fråga om de skatter som avses i artikel 2.

4. Innan beslut fattas i fråga som avses i punkt 3, skall resultatet av överläggningar som där avses snarast delges behöriga myndigheter i övriga avtalslutande stater. Finner behörig myndighet i en avtalslutande stat att överläggningar bör äga rum mellan de behöriga myndigheterna i samtliga avtalslutande stater, skall på begäran av den behöriga myndigheten i den förstnämnda avtalslutande staten sådana överläggningar äga rum utan dröjsmål.

## Artikel 29

### *Medlemmar av diplomatisk beskickning eller konsulat*

Bestämmelserna i detta avtal berör inte de privilegier vid beskattningen som enligt folkrättens allmänna regler eller bestämmelser i särskilda överenskommelser tillkommer medlemmar av diplomatisk beskickning eller konsulat.

## Artikel 30

### *Territoriell utvidgning*

1. Detta avtal kan antingen i sin helhet eller med erforderliga ändringar utvidgas till att omfatta de områden som undantagits från avtalets tillämpningsområde enligt bestämmelserna i artikel 3 punkt 1 a), under förutsättning att där påförs skatter av samma eller i huvudsak likartat slag som de som avses i avtalet. Sådan utvidgning gäller från den dag och med de ändringar och villkor, häri inbegripet bestämmelser om upphörande, som kan särskilt överenskommas mellan de avtalslutande staterna genom diplomatisk notväxling.

2. Om avtalet enligt artikel 32 upphör att gälla skall, såvida inte annat överenskommits mellan de avtalslutande staterna, avtalet upphöra att gälla också beträffande varje område till vilket avtalet har utvidgats enligt denna artikel.

*Ikraftträdande*

1. Detta avtal träder i kraft trettionde dagen efter den då samtliga avtalsslutande stater har meddelat det finska utrikesministeriet, att avtalet har godkänts. Det finska utrikesministeriet underrättar de övriga avtalsslutande staterna om mottagandet av dessa meddelanden och om tidpunkten för avtalets ikraftträdande.

2. Sedan avtalet trätt i kraft, tillämpas dess bestämmelser

a) i fråga om skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då avtalet träder i kraft eller senare,

b) i fråga om övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då avtalet träder i kraft eller senare,

c) i fråga om skatt på förmögenhet, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter det då avtalet träder i kraft eller senare.

3. Utan hinder av bestämmelsen i artikel 15 punkt 3 beskattas inkomst av arbete som omfattas av denna bestämmelse endast i den avtalsslutande stat vars nationalitet skeppet har. Denna bestämmelse tillämpas på skatter som avser det kalenderår, som följer närmast efter det år då avtalet träder i kraft, och de två därpå närmast följande kalenderåren.

4. Avtalet den 12 september 1989 mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet upphör att vara tillämpligt i fråga om inkomst eller förmögenhet på vilka förevarande avtal blir tillämpligt enligt punkt 2. Det förstnämnda avtalet upphör att gälla vid den sista tidpunkt, då detta avtal enligt föregående bestämmelser i nämnda punkt blir tillämpligt.

5. Bestämmelserna i punkterna 2 och 3 i punkt VII respektive i punkterna 2 och 3 i punkt VIII i protokollet till avtalet den 12 september 1989 skall dock alltjämt tillämpas på person som den 1 januari 1997 uppfyller och för tid därefter alltjämt uppfyller villkoren i de nämnda bestämmelserna. Tid till och med den 30 juni 1997 får beaktas vid beräkning av sexmånadersperioden i punkt 4 i punkt VII respektive i punkt 4 i punkt VIII i protokollet till nämnda avtal. Från kortare avbrott såsom semester, föräldraledighet m.m. skall därvid bortses. De närmare bestämmelserna för tillämpningen härav skall överenskommas genom ömsesidig överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna i Danmark respektive Sverige.

## Artikel 32

*Upphörande*

En avtalsslutande stat kan senast den 30 juni under ett kalenderår som börjar efter utgången av en tidrymd av fem år efter dagen för ikraftträdande av avtalet säga upp avtalet genom skriftligt meddelande härom till det finska utrikesministeriet, som underrättar de övriga avtalsslutande staterna om mottagandet av sådant meddelande och om dess innehåll.

Har uppsägningstiden iakttagits, upphör avtalet att gälla i förhållandet mellan den stat som verkställt uppsägningen och övriga avtalsslutande stater

a) i fråga om skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då det finska utrikesministeriet tog emot meddelandet om uppsägningen eller senare,

b) i fråga om övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då det finska utrikesministeriet tog emot meddelandet om uppsägningen eller senare,

c) i fråga om skatt på förmögenhet, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret närmast efter det då det finska utrikesministeriet tog emot meddelandet om uppsägningen eller senare.

Originalexemplaret till detta avtal deponeras hos det finska utrikesministeriet, som tillställer de övriga avtalsslutande staterna bestyrkta kopior därav.

Till bekräftelse härav har de vederbörligen befullmäktigade ombuden undertecknat detta avtal.

Som skedde i Helsingfors den 23 september 1996 i ett exemplar på danska, färöiska, finska, isländska, norska och svenska språken, varvid på svenska språket utfärdades två texter, en för Finland och en för Sverige, vilka samtliga texter har samma giltighet.

## Protokoll

Vid undertecknande av det i dag mellan de nordiska länderna ingångna avtalet för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet har undertecknade kommit överens om följande bestämmelser som utgör en integrerande del av avtalet:

### *I. Till artiklarna 7 och 15*

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 7 beskattas inkomst, vilken företag i Norge eller Sverige förvärvar genom verksamhet som bedrivs i Sverige respektive Norge, endast i den stat där företaget har hemvist, om verksamheten avser uppsättning och underhåll av spärstängsel för renar på sträckor längs den norsk-svenska riksgränsen, vilka sträckor anges i överenskommelse enligt punkt 4.

2. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i Norge eller Sverige förvärvar genom personligt arbete som utförs i Sverige respektive Norge, endast i den stat där denna person har hemvist, om arbetet avser uppsättning och underhåll av spärstängsel för renar på sträckor längs den norsk-svenska riksgränsen, vilka sträckor anges i överenskommelse enligt punkt 4.

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 beträffande företag i, respektive person med hemvist i Norge eller Sverige skall äga motsvarande tillämpning beträffande företag i, respektive person med hemvist i Finland eller Norge.

4. De behöriga myndigheterna i berörda avtalsslutande stater skall genom ömsesidig överenskommelse fastställa de sträckor längs vederbörande riksgräns på vilka bestämmelserna i punkterna 1–3 skall tillämpas.

## *II. Till artiklarna 7, 10–15, 19 och 23*

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 7, artikel 10 punkt 2, artikel 11 punkt 2 och artikel 12 punkt 2 beskattas inkomst, som företag i Danmark eller Sverige vilket deltar i byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund förvärvar, i den mån inkomsten erhålls för byggandet och driften av bron respektive den därmed sammanhängande tunnelförbindelsen, endast i den stat där företaget har hemvist. Motsvarande gäller inkomst som sådant företag förvärvar i den mån inkomsten erhålls för byggandet och underhållet av den konstgjorda ön.

2. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 13 punkt 3 beskattas vinst, som företag i eller person med hemvist i Danmark eller Sverige vilket eller vilken deltar i byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund förvärvar på grund av överlåtelse av där angiven egendom vilken används vid byggandet och driften av bron respektive den därmed sammanhängande tunnelförbindelsen, endast i den stat där företaget respektive personen har hemvist. Motsvarande gäller vinst som sådant företag eller sådan person förvärvar på grund av överlåtelse av sådan egendom vilken används vid byggandet och underhållet av den konstgjorda ön.

3. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 14 punkt 1, artikel 15 punkt 1 och artikel 19 beskattas inkomst, som person med hemvist i Danmark eller Sverige förvärvar från företag som deltar i byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund, om arbetet avser byggandet och driften av bron respektive den därmed sammanhängande tunnelförbindelsen, endast i den stat där personen har hemvist. Motsvarande gäller inkomst som sådan person förvärvar om arbetet avser byggandet och underhållet av den konstgjorda ön.

4. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 23 punkt 6 beskattas där angiven förmögenhet, som företag i eller person med hemvist i Danmark eller Sverige innehar och som används vid byggandet och driften av bron respektive den därmed sammanhängande tunnelförbindelsen över Öresund, endast i den stat där företaget respektive personen har hemvist. Motsvarande gäller förmögenhet som sådant företag eller sådan person innehar och som används vid byggandet och underhållet av den konstgjorda ön.

## *III. Till artiklarna 7, 8, 13, 15 och 23*

1. Bestämmelserna i artikel 7, artikel 8 punkt 1, artikel 13 punkt 4 och artikel 23 punkt 3 tillämpas i Danmark, Norge och Sverige på inkomst som konsortierna Scandinavian Airlines System (SAS), Scanair eller



SAS Commuter förvärvar genom kommersiell internationell och inrikes luftfart och annan därmed direkt sammanhängande verksamhet, på realisationsvinst som berörda konsortium förvärvar vid överlåtelse av lös egendom som används i sådan luftfart och sådan annan verksamhet och på förmögenhet som konsortiet innehar och som används i sådan luftfart och sådan annan verksamhet, i förhållande till den andel i konsortiet som innehas av delägare som har hemvist i Danmark, Norge respektive Sverige.

2.<sup>1</sup> Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas efter överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna i Danmark, Norge och Sverige också i fråga om annat konsortium eller annan liknande sammanslutning för bedrivande av luftfart eller annan därmed direkt sammanhängande verksamhet, i vilken sammanslutning endast delägare i SAS, direkt eller indirekt, innehar andel och vilken i huvudsak är uppbyggd i enlighet med de principer som gäller för SAS.

#### *IV. Till artikel 13<sup>2</sup>*

Bestämmelserna i artikel 13 punkterna 6 och 7 berör inte en avtalslutande stats rätt att enligt sin egen lagstiftning beskatta realisationsvinst som en person som flyttar från denna stat anses ha erhållit i samband med utflyttningen.

#### *V. Till artikel 15*

1. I artikel 15 punkt 2 d) anses arbetstagare med hemvist i en avtalslutande stat uthyrd när han av någon (uthyrare) ställs till förfogande för att utföra arbete i annans (uppdragsgivare) verksamhet i annan avtalslutande stat, 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.

2. Vid avgörandet av frågan om en arbetstagare 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) ersättningen till uthyraren beräknas efter den tid som gått åt eller med ledning av annat samband mellan ersättningen och den lön arbetstagaren får,
- d) största delen av arbetsredskap och material ställs till förfogande av uppdragsgivaren, och
- e) uthyraren inte ensidigt bestämmer antalet arbetstagare och de kvalifikationer dessa skall ha.

3. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 skall lön eller annan liknande ersättning, som person med hemvist i Danmark uppstår på grund av arbete som utförs ombord på danskt tåg, respektive

<sup>1</sup> Protokollspunkt III punkt 2 har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008, då den tidigare punkten 2 även togs bort.

<sup>2</sup> Protokollspunkt IV har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008.

som person med hemvist i Sverige uppbär på grund av arbete som utförs ombord på svenskt tåg, i trafik mellan Danmark och Sverige, beskattas endast i den stat där personen har hemvist.

#### *VI. Till artiklarna 15 och 19*

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 och artikel 19 punkt 1 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i kommun i Finland eller Norge som gränsar till landgränsen mellan dessa stater förvärvar på grund av personligt arbete som utförs i sådan kommun i den andra av dessa stater, endast i den stat där personen i fråga har hemvist, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i denna stat.

2. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 och artikel 19 punkt 1 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i kommun i Finland eller Sverige som gränsar till landgränsen mellan dessa stater förvärvar på grund av personligt arbete som utförs i sådan kommun i den andra av dessa stater, endast i den stat där personen i fråga har hemvist, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i denna stat.

3. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 och artikel 19 punkt 1 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i kommun i Norge eller Sverige som gränsar till landgränsen mellan dessa stater förvärvar på grund av personligt arbete som utförs i sådan kommun i den andra av dessa stater, endast i den stat där personen i fråga har hemvist, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i denna stat.

4. Med uttrycket ”regelmässigt uppehåller sig” avses att den skattskyldige i normalfallet minst en gång i veckan uppehåller sig i sin fasta bostad i den avtalsslutande stat där han har hemvist. För att en skattskyldig skall anses uppehålla sig i sin fasta bostad skall vistelsen i hemviststaten omfatta minst två dagar. Härvid gäller, liksom i övrigt i avtalet där uttrycket ”dag” förekommer, att med ”dag” avses också del av dag.

#### *VII. Till artikel 18*

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 18 skall i förhållandet mellan Danmark och Färöarna följande gälla:

Pension, livränta, socialförsäkringsersättning, underhållsbidrag och andra liknande utbetalningar, som härrör från en del av riket och betalas till en person med hemvist i den andra delen av riket, beskattas endast i denna andra del av riket.

2. Uttrycket ”socialförsäkringsersättning” omfattar, beträffande Danmark, ”orlovsydelser”.

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 18 punkt 1 kan Finland tillämpa följande bestämmelser:

Pension och livränta som betalas från annan avtalsslutande stat än Finland och utbetalning från annan avtalsslutande stat än Finland enligt sociallagstiftningen i denna stat till person med hemvist i Finland beskattas endast i den förstnämnda staten. Detta gäller om personen hade hemvist i Finland den 4 april 2008 och vid denna tidpunkt tog emot sådan betalning. Bestämmelserna tillämpas endast så länge som personen utan avbrott alltjämt har hemvist i Finland.

2. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 18 punkt 1 kan Sverige tillämpa följande bestämmelser:

Pension och livränta som betalas från annan avtalsslutande stat än Sverige och utbetalning från annan avtalsslutande stat än Sverige enligt sociallagstiftningen i denna stat till person med hemvist i Sverige beskattas endast i den förstnämnda staten. Detta gäller om personen hade hemvist i Sverige den 4 april 2008 och vid denna tidpunkt tog emot sådan betalning. Bestämmelserna tillämpas endast så länge som personen utan avbrott alltjämt har hemvist i Sverige.

#### VIII. Till artikel 19

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 19 skall följande gälla i förhållandet mellan Danmark och Färöarna:

a) Lön och annan liknande ersättning (med undantag för pension) som betalas av en del av riket, en av dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till en fysisk person på grund av arbete som utförts för denna del av riket, underavdelning eller myndighet, beskattas endast i den del av riket där arbetet utförts.

b) Utan hinder av bestämmelsen i punkt a) beskattas lön och annan liknande ersättning, som person med hemvist i en del av riket uppbär för personligt arbete i anställningsförhållande utfört i en annan del av riket, endast i den förstnämnda delen av riket, om:

1) mottagaren vistas i denna andra del av riket under tidsperiod eller tidsperioder som sammanlagt inte överstiger 120 dagar under en tolv månadersperiod, och

2) lönen eller ersättningen betalas av det "sedvanliga tjänstestället".

c) Bestämmelserna i artiklarna 15 och 16 samt i protokollspunkt VII tillämpas på lön och annan liknande ersättning som uppbärs för arbete som utförts i näringsverksamhet som bedrivs av en del av riket, en av dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter.

2. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 skall följande gälla i förhållande mellan Danmark och Färöarna:

a) ersättningar, som fastställts av det allmänna uteslutande för att täcka utgifter i samband med allmän eller enskild tjänst, och som inte innefattar någon ersättning för arbete och som den danska staten, en av dess

<sup>1</sup> Protokollspunkt VII a har tillkommit genom protokollet den 4 april 2008.

politiska underavdelningar eller lokala myndigheter betalar till person som arbetar på Färöarna beskattas endast i Danmark,

b) ersättningar som fastställts av det allmänna uteslutande för att täcka utgifter i samband med allmän eller enskild tjänst och som inte innefattar någon ersättning för arbete och som Färöarnas landsstyre, en av dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter betalar till person som arbetar i Danmark beskattas endast på Färöarna.

Bestämmelserna i punkterna a) och b) tillämpas under de första fem åren under vilka personen i fråga uppbär nämnda ersättningar.

### *IX. Till artikel 20*

1. Person som vistas i annan avtalsslutande stat än på Färöarna och person som vistas i annan avtalsslutande stat än i Island uteslutande för

a) studier vid läroanstalt i denna andra stat, om studierna är av sådan art att studiestöd av offentliga medel kan erhållas i denna stat, eller

b) affärs-, fiskeri-, industri-, lantbruks- eller skogsbrukspraktik i denna andra stat,

och som har eller omedelbart före vistelsen hade hemvist på Färöarna eller i Island, beskattas för inkomst av anställning i den förstnämnda avtalsslutande staten endast för den del av inkomsten som överstiger 20 000 svenska kronor under kalenderåret eller motvärdet i danskt, finskt, isländskt eller norskt myntslag. Nämnda belopp omfattar under vistelse i Finland, Norge eller Sverige personligt avdrag för kalenderåret i fråga.

2. Skattefrihet enligt punkt 1 medges endast för tid som skäligen eller vanligtvis åtgår för studierna eller praktiktjänstgöringen, dock högst för sex på varandra följande kalenderår.

3. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 skall följande gälla i förhållandet mellan Danmark och Färöarna:

Studerande, praktikant eller liknande som har eller som omedelbart före vistelsen i en del av riket hade hemvist i den andra delen av riket och som tillfälligt vistas i den förstnämnda delen av riket uteslutande i studie- eller utbildningssyfte beskattas inte i denna del av riket för belopp som erhålls från den andra delen av riket eller från utlandet för uppehälle, studier eller utbildning.

De beskattas inte heller för belopp som betalas som ersättning för arbete, om detta arbete är nödvändigt för deras uppehälle.

Studerande, praktikant eller liknande som omedelbart före vistelsen i Danmark hade hemvist på Färöarna, beskattas inte på Färöarna för ersättning för arbete utfört i Danmark.

Som studerande anses inte personer som efter att ha avslutat en utbildning påbörjar en specialutbildning eller en utbildning inom ett nytt område.

En vistelse anses som tillfällig om den inte överstiger den reglerade studietiden med ett tillägg om två år.

En vistelse anses inte vara ”uteslutande i studie- eller utbildningssyfte” om den varat mer än sex månader innan studierna påbörjades.

I denna sexmånadersperiod skall inte inräknas sådan tid, dock högst ett år, som åtgått i samband med en förberedande kurs som enligt undervis-

ningsanstalten utgör en förutsättning för att kunna påbörja studierna i fråga.

I fall då två makar ansöker om att bli antagna vid undervisningsanstalt och endast den ene av dem antas, förlängs sexmånadersregeln såvitt avser den andre maken, men dock högst till en sammanlagd tidsperiod om två år.

4. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 beskattas studerande, praktikant eller liknande som har eller omedelbart före vistelsen i Danmark hade hemvist i Island och som tillfälligt vistas i Danmark utslutande i studie- eller utbildningssyfte inte för belopp som betalas som ersättning för arbete, under förutsättning att arbetet är nödvändigt för hans uppehälle.

5. Person som har hemvist i annan avtalsslutande stat än Danmark och som vid tillfällig vistelse i Danmark är anställd i Danmark under högst 100 dagar under ett och samma kalenderår beskattas i Danmark endast för den del av inkomsten som överstiger ett belopp som enligt gällande bestämmelser anses vara nödvändigt för hans uppehälle, under förutsättning att arbetet är utfört inom ramen för nordiskt program för utbyte av praktik- och feriearbete och att arbetet har förmedlats av Nordjobb.

Det belopp som anses vara nödvändigt för vederbörandes uppehälle fastställs på årsbasis och nedsätts i förhållande till uppehållstidens längd i Danmark och hela kalenderåret.

6. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träffa överenskommelse om tillämpningen av bestämmelserna i punkterna 1–5. De behöriga myndigheterna kan också träffa ömsesidig överenskommelse om sådan ändring av där omnämnda belopp som finnes skälig med hänsyn till förändring i penningvärde, ändrad lagstiftning i någon av de avtalsslutande staterna eller annan liknande omständighet.

#### *X. Till artikel 25*

1. Bestämmelsen i artikel 25 punkt 1 c) kan upphävas på begäran av Danmark.

Begäran om en sådan ändring görs på diplomatisk väg genom underrättelse till envar av de andra avtalsslutande staterna. Ändringen träder i kraft trettonde dagen efter den dag då samtliga andra avtalsslutande stater erhållit sådan underrättelse med verkan på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare.

Bestämmelserna i artikel 25 punkt 1 kan på begäran av Danmark ändras och ersättas av följande text:

”a) Om person med hemvist i Danmark förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Danmark, såvida inte bestämmelserna i punkt b) eller c) föranleder annat,

1) från denna persons danska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat;

2) från denna persons danska förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som betalats i denna andra stat.

Avräkningsbeloppet skall emellertid inte i något fall överstiga den del av den danska inkomstskatten eller förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst eller förmögenhet som får beskattas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist i Danmark förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Danmark inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den danska skatten på inkomsten eller förmögenheten genom avdrag med den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där.

c) Om person med hemvist i Danmark förvärvar inkomst som avses i artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 a), får Danmark inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den danska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.”

Begäran om sådan ändring görs på diplomatisk väg genom under rättelse till envar av de andra avtalsslutande staterna. Ändringen träder i kraft trettionde dagen efter den dag då samtliga andra avtalsslutande stater erhållit sådan underrättelse och dess bestämmelser tillämpas i fråga om skatt på förmögenhet, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter den dag då ändringen träder i kraft eller senare.

2. Bestämmelserna i artikel 25 punkt 2 kan på begäran av Färöarna ändras och ersättas av följande text:

”a) Om person med hemvist på Färöarna förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Färöarna, såvida inte bestämmelserna i punkt b) eller c) föranleder annat, från denna persons färöiska inkomstskatt eller förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt eller förmögenhetsskatt som betalats i denna andra stat.

Avräkningsbeloppet skall emellertid inte i något fall överstiga den del av den färöiska inkomstskatten eller förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst eller förmögenhet som får beskattas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist på Färöarna förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Färöarna inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den färöiska skatten på inkomsten eller förmögenheten genom avdrag med den del av inkomstskatten eller förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat eller på den förmögenhet som får beskattas i denna andra stat.

c) Om person med hemvist på Färöarna från annan avtalsslutande stat förvärvar inkomst av enskild tjänst som avses i artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 a) och som enligt dessa punkter får beskattas i denna andra avtalsslutande stat, får Färöarna inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den färöiska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.”

Begäran om sådan ändring görs på diplomatisk väg genom under rättelse till envar av de andra avtalsslutande staterna. Ändringen träder i kraft trettionde dagen efter den då samtliga andra avtalsslutande stater erhållit sådan underrättelse och dess bestämmelser tillämpas i fråga om skatt på förmögenhet, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter det då ändringen träder i kraft eller senare.

3. Bestämmelserna i artikel 25 punkt 3 kan på begäran av Finland ändras och ersättas av följande text:

”a) Om person med hemvist i Finland förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Finland, såvida inte bestämmelserna i punkt b) eller c) föranleder annat, med iakttagande av bestämmelserna i finsk lagstiftning (också i den lydelse den framdeles kan få genom att ändras utan att den allmänna princip som anges här påverkas),

1) från denna persons finska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt i denna andra stat som betalats enligt lagstiftningen i denna andra stat och i överensstämmelse med avtalet, beräknad på samma inkomst som den på vilken den finska skatten beräknas;

2) från denna persons finska förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt i denna andra stat som betalats enligt lagstiftningen i denna andra stat och i överensstämmelse med avtalet, beräknad på samma förmögenhet som den på vilken den finska skatten beräknas.

b) Utdelning från bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat än Finland till bolag med hemvist i Finland är undantagen från beskattning i Finland, om mottagaren direkt behärskar minst 10 procent av röstetalet i det bolag som betalar utdelningen.

c) Om person med hemvist i Finland förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Finland inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den finska skatten på inkomsten eller förmögenheten genom avdrag med den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som förvärvats från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där.”

Begäran om sådan ändring görs på diplomatisk väg genom under rättelse till envar av de andra avtalsslutande staterna. Ändringen träder i kraft trettionde dagen efter den då samtliga andra avtalsslutande stater erhållit sådan underrättelse och dess bestämmelser tillämpas

a) i fråga om skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare,

b) i fråga om övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare,

c) i fråga om skatt på förmögenhet, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter det då ändringen träder i kraft eller senare.

4. Bestämmelserna i artikel 25 punkt 4 kan på begäran av Island ändras och ersättas av följande text:

”a) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Island, såvida inte bestämmelserna i punkt b) föranleder annat,

1) från denna persons isländska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat,

2) från denna persons isländska förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som betalats i denna andra stat.

Avräkningsbeloppet skall emellertid inte i något fall överstiga den del av den isländska inkomstskatten eller förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst eller förmögenhet som får beskattas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Island inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall sätta ned den isländska skatten på inkomsten eller förmögenheten genom avdrag med den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där.”

Begäran om sådan ändring görs på diplomatisk väg genom under rättelse till envar av de andra avtalsslutande staterna. Ändringen träder i kraft trettonde dagen efter den då samtliga andra avtalsslutande stater erhållit sådan underrättelse och dess bestämmelser tillämpas

a) i fråga om skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare,

b) i fråga om övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare,

c) i fråga om skatt på förmögenhet, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter det då ändringen träder i kraft eller senare.

5. Bestämmelserna i artikel 25 punkt 5 kan på begäran av Norge ändras och ersättas av följande text:

”Om inte bestämmelserna i norsk lagstiftning om avräkning från norsk skatt av skatt som betalats i område utanför Norge föranleder annat (dock utan att den allmänna princip som anges här ändras), gäller följande:

a) Om person med hemvist i Norge förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Norge

1) från den skatt som belöper på personens inkomst avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat,

2) från den skatt som belöper på personens förmögenhet avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som betalats på dessa förmögenhetstillgångar i denna andra stat.

Sådan avräkning skall emellertid inte överstiga den del av skatten på inkomsten eller förmögenheten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst respektive de förmögenhetstillgångar som får beskattas i denna andra stat.



b) Om person med hemvist i Norge förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Norge inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall sätta den norska skatten på inkomsten genom avdrag med den del av inkomstskatten som belöper på den inkomst som härrör från denna andra stat.”

Begäran om sådan ändring görs på diplomatisk väg genom underrättelse till envar av de andra avtalsslutande staterna. Ändringen träder i kraft trettionde dagen efter den då samtliga andra avtalsslutande stater erhållit sådan underrättelse och dess bestämmelser tillämpas

a) i fråga om skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare,

b) i fråga om övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare,

c) i fråga om skatt på förmögenhet, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter det då ändringen träder i kraft eller senare.

6. Bestämmelserna i artikel 25 punkt 6 kan på begäran av Sverige ändras och ersättas av följande text:

”a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Sverige, såvida inte bestämmelserna i punkt b) föranleder annat,

1) – med iakttagande av bestämmelserna i svensk lagstiftning (också i den lydelse den framdeles kan få genom att ändras utan att den allmänna princip som anges här ändras) – från skatten på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat,

2) från denna persons svenska förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som betalats i denna andra stat. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av den svenska förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den förmögenhet som får beskattas i denna andra stat.

b) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Sverige, vid fastställandet av skattesatsen för svensk progressiv skatt på annan inkomst eller förmögenhet, beakta den inkomst eller förmögenhet som beskattas endast i den andra avtalsslutande staten.”

Begäran om sådan ändring görs på diplomatisk väg genom underrättelse till envar av de andra avtalsslutande staterna. Ändringen träder i kraft trettionde dagen efter den då samtliga andra avtalsslutande stater erhållit sådan underrättelse och dess bestämmelser tillämpas

a) i fråga om skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare,

b) i fråga om övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det då ändringen träder i kraft eller senare,

c) i fråga om skatt på förmögenhet, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter det då ändringen träder i kraft eller senare.

#### *XI. Till artikel 26<sup>1</sup>*

Bestämmelserna i artikel 26 punkt 3 skall äga motsvarande tillämpning i fall som avses i protokollspunkt II punkterna 3 och 4.

#### *XII. Till artikel 31<sup>2</sup>*

1. I fråga om beskattningen vid byggande, underhåll och drift av gränsgroar m.m. över riksgränsen mellan Finland och Norge, gäller vad därom särskilt är överenskommet.

2. I fråga om skattefrihet i Finland och Sverige för flottningsförening, som bildats för att handha flottningen i Torne och Muonio gränsvägar, gäller vad därom särskilt är överenskommet.

Originalexemplaret till detta protokoll deponeras hos det finska utrikesministeriet, som tillställer de övriga avtalsslutande staterna bestyrkta kopior därav.

Till bekräftelse härav har de vederbörligen befullmäktigade ombuden undertecknat detta protokoll.

Som skedde i Helsingfors den 23 september 1996 i ett exemplar på danska, färöiska, finska, isländska, norska och svenska språken, varvid på svenska språket utfärdades två texter, en för Finland och en för Sverige, vilka samtliga texter har samma giltighet.

<sup>1</sup> Protokollspunkt XI har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008.

<sup>2</sup> Protokollspunkt XII har fått denna lydelse genom protokollet den 4 april 2008. Ändringen innebär att punkt 3 utgår.

Det nordiska skatteavtalet undertecknades den 23 september 1996. Det trädde i kraft den 11 maj 1997 och tillämpas från och med den 1 januari 1998. Avtalet är införlivat i svensk rätt genom lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna.

Den 4 april 2008 undertecknades ett protokoll om ändring i det nordiska skatteavtalet. Genom protokollet ändras bl.a. avtalets regler om beskattning av utdelning, kapitalvinster, inkomst av arbete som utförs ombord på flygplan och pensioner. Protokollet finns fogat som *bilaga* till denna proposition. Ett utkast till protokollet har remitterats till *Kammarrätten i Jönköping* och *Skatteverket*, som båda har tillstyrkt förslaget. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (Fi2008/2752).

Ett förslag till lag om ändring i lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna har upprättats inom Finansdepartementet.

Ett utkast till proposition har beretts med Skatteverket.

#### *Lagrådet*

Av 2 § lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna följer att avtalets beskattningsregler endast ska tillämpas i den mån de medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga. De nu föreslagna ändringarna innebär ingen förändring av detta och regeringen anser därför och på grund av förslagens beskaffenhet i övrigt att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Lagrådets yttrande har därför inte inhämtats.

### 4 Protokollet om ändring i skatteavtalet mellan de nordiska länderna

**Regeringens förslag:** Riksdagen godkänner protokollet undertecknat den 4 april 2008 om ändring i avtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet.

**Remissinstanserna:** Ett utkast till protokollet har remitterats till *Kammarrätten i Jönköping* och *Skatteverket*. Båda remissinstanserna har tillstyrkt förslagen, men Skatteverket har föreslagit en språklig justering.

#### **Skälen för regeringens förslag**

De nordiska länderna undertecknade den 4 april 2008 ett protokoll om ändring i avtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet. Förhandlingarna om ändring i det nordiska skatteavtalet inleddes i januari

2005 på initiativ av Danmark. Utvecklingen på det internationella skatteområdet samt de ändringar som skett i de nordiska ländernas interna skattelagstiftning innebar att en översyn av skatteavtalet blev aktuell. De nordiska finansministrarna hade vidare inom ramen för Nordiska ministerrådet diskuterat undanröjandet av gränshinder i Norden. I en översikt över gränshinder på skatteområdet angavs bl.a. några gränshinder som enligt översikten har sin grund i den nuvarande utformningen av det nordiska skatteavtalet. Arbetet för att komma tillrätta med gränshinder inom Norden har hög prioritet, och detta har också haft betydelse för ställningstagandet att inleda förhandlingar. Under förhandlingarnas gång har initiativ till ändringar i avtalstexten tagits från flera avtalsstater och en rad frågor har behandlats. Det nordiska skatteavtalet skiljer sig från alla andra skatteavtal som Sverige ingått eftersom det är ett multilateralt avtal mellan sex parter. Även vid en internationell utblick är det nordiska skatteavtalet på detta sätt unikt. Komplexiteten i att upprätthålla ett avtal som binder så många avtalsparter ska inte underskattas. Det innebär också svårigheter att finna lösningar som alla avtalsparter är beredda att acceptera. Parterna har dock slutligen enats om ett protokoll vars innehåll beskrivs närmare nedan.

#### *Protokollets innehåll*

I *artikel I* föreskrivs att två nya meningar ska infogas i artikel 10.3 i avtalet. Av den nuvarande artikel 10.3 framgår att utdelning ska vara undantagen från beskattning i källstaten, dvs. den stat i vilken det utdelande bolaget har sin hemvist, om den verkliga innehavaren av förmånen av utdelningen är ett bolag (med undantag för personsammanslutning och dödsbo) som direkt äger minst tio procent av det utbetalande bolagets kapital. Efter ändringen kommer även bolag som äger dotterbolag genom ett eller flera handelsbolag att kunna åtnjuta sådan källskattebefrielse. Detta sker genom tillägg av en ny tredje mening, av vilken framgår att ägande i ett utdelande bolag genom en eller flera personsammanslutningar ska anses som direkt ägande vid tillämpning av artikel 10. Enligt en ny fjärde mening ska ett bolags ägarandel i det utbetalande bolaget på grund av sådant indirekt innehav anses motsvara den andel som bolaget äger i det utbetalande bolaget genom personsammanslutningen eller personsammanslutningarna.

Genom *artikel II* infogas en ny andra mening i artikel 10.6 i avtalet, enligt vilken uttrycket "utdelning" ska innefatta inkomst från en ordning som medför rätt till andel i vinst i den utsträckning den enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat varifrån den härrör utgör sådan inkomst. Bestämmelsen har tillkommit på initiativ av Norge för att säkerställa att betalningar med anledning av s.k. aktielån (securities lending), som enligt intern norsk lagstiftning uttryckligen utgör utdelning, omfattas av avtalets utdelningsbestämmelser.

*Artikel III* stadgar att artikel 13.7 i avtalet ska ersättas med en ny bestämmelse. Enligt den nuvarande lydelsen av artikel 13.7 omfattar en tidigare hemviststats beskattningsrätt i huvudsak vinst på grund av överlåtelse av aktie eller annan andel eller rättighet i inhemskt bolag eller

personsammanslutning och då endast om överlåtelsen sker inom fem år efter det att personen upphörde att ha hemvist i den förstnämnda staten. Enligt den nya lydelsen av artikel 13.7 får en avtalsslutande stat beskatta vinst på grund av överlåtelse av aktie eller annan andel eller rättighet i bolag eller personsammanslutning som förvärvas av en fysisk person som tidigare har haft hemvist i denna stat och som fått hemvist i en annan avtalsslutande stat, om överlåtelsen av aktien, andelen eller rättigheten sker vid någon tidpunkt under de tio år som följer närmast efter det år personen upphörde att ha hemvist i den förstnämnda staten. Detta gäller dock endast den värdeökning som uppkommit innan personen fick hemvist i den andra avtalsslutande staten. Den sista meningen i artikel 13.7, som återger definitionen av vad som avses med rättighet i bolag eller personsammanslutning vid tillämpningen av denna punkt, ändras på så sätt att bedömningen sker med utgångspunkt i den inhemska lagstiftningen i den tidigare hemviststaten. Ändringarna i artikel 13.7 innebär en utökning av den tidigare hemviststatens beskattningsrätt, både såvitt avser vilka rättigheter i bolag som omfattas av bestämmelsen och den tid som beskattning kan ske. Däremot begränsas den tidigare hemviststatens beskattningsrätt till att bara gälla den del av värdeökningen som hänför sig till tiden innan personen fick hemvist i den andra avtalsslutande staten. Den nya lydelsen av artikel 13.7 ligger väl i linje med de ändringar i intern svensk rätt som gjorts i 3 kap. 19 § inkomstskattelagen (1999:1229, IL) varigenom skattskyldighet föreligger i tio år efter utflyttning från Sverige för kapitalvinst avseende delägarätter enligt 48 kap. 2 § IL, andelar i svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer.

Enligt *artikel IV* ska begränsningen till internationell trafik i artikel 15.4 i avtalet tas bort. All inkomst som förvärvas på grund av arbete som utförs ombord på luftfartyg beskattas därmed endast i den skattskyldiges hemviststat.

*Artikel V* innebär en ändring avseende metoden för undanröjande av dubbelbeskattning avseende pension, livränta och utbetalning enligt de avtalsslutande staternas sociallagstiftning. Ändringen innebär en övergång från undantagande (exempt) till avräkning (credit) vid beskattningen av sådana betalningar. Enligt den nuvarande artikel 18.1 i avtalet beskattas pension, livränta och utbetalning enligt sociallagstiftningen endast i den stat varifrån utbetalningen sker, dvs. källstaten. I och med den nya lydelsen av bestämmelsen får sådana utbetalningar även beskattas i den stat där personen som får utbetalningen har sin hemvist. Hemviststaten ska därvid medge avräkning för den skatt som erlagts i källstaten. I artikel X ges Sverige och Finland möjlighet att, utan hinder av artikel 18.1, välja en annan metod för att undvika dubbelbeskattning.

Av *artikel VI* framgår att artikel 26.3 och 26.4 i avtalet utgår. Nuvarande punkterna 3 och 4 utgör en begränsning av den subsidiära beskattningsrätten i punkt 2 i samma artikel. Den nuvarande punkten 3 behandlar bl.a. svensk folkpension, en pensionsform som numera ersatts med andra ersättningsformer. Nuvarande punkt 4 innebär att pension eller livränta som beskattas i mottagarens hemviststat enligt reglerna om subsidiär beskattningsrätt beskattas endast till den del pensionen eller livräntan överstiger 20 000 svenska kronor per kalenderår eller motsvärdet

i annat nordiskt myntslag, om mottagaren hade varit berättigad till ett särskilt avdrag för ålder eller invaliditet i utbetalarstaten. Bestämmelsen har tillämpats på bl.a. pensionsutbetalningar från Norge, eftersom den interna lagstiftningen i Norge inneburit att Norge inte har beskattat sådana utbetalningar som gjorts till personer som inte varit bosatta där. I Norge pågår emellertid för närvarande ett lagstiftningsarbete för att införa en källskatt på pensioner som betalas ut från Norge till mottagare som är bosatta i utlandet. Om Norge beskattar dessa utbetalningar kommer den subsidiära beskattningsrätten i punkt 2 inte att bli tillämplig i dessa fall.

I *artikel VII* föreskrivs att reglerna om ömsesidig överenskommelse ska ändras på så sätt att det i artikel 28.1 i avtalet införs en tidsgräns på fem år, inom vilken en skattskyldig måste lägga fram sin sak för behörig myndighet.

*Artiklarna VIII–XII* behandlar ändringar i protokollet av den 23 september 1996 till avtalet.

*Artikel VIII* stadgar att nuvarande protokollspunkt III.2, som behandlar inkomst av arbete utfört på luftfartyg i inrikestrafik av bl.a. konsortiet SAS, ska utgå. Ändringen är en följdändring med anledning av de nya bestämmelserna i artikel 15 om att all inkomst som förvärfvas på grund av arbete som utförs ombord på luftfartyg ska beskattas endast i den skattskyldiges hemviststat.

Enligt *artikel IX* ska bestämmelsen i protokollspunkt IV ändras på så sätt att den nuvarande regeln, som innebär att Danmark har rätt att enligt sin egen lagstiftning beskatta aktievinst som en person som flyttar från Danmark anses ha erhållit i samband med utflyttningen, utvidgas till att gälla samtliga avtalsslutande stater.

I *artikel X* föreskrivs att en ny protokollspunkt VII a ska infogas efter nuvarande protokollspunkt VII. Den nya lydelsen av artikel 18.1 i avtalet innebär att inte bara källstaten utan även hemviststaten får beskatta pension och livränta samt utbetalningar enligt sociallagstiftningen. Den nya protokollspunkten VII a ger Sverige och Finland möjlighet att, utan hinder av bestämmelserna i artikel 18.1 i avtalet, välja en annan metod för att undvika dubbelbeskattning i fall då utbetalningar görs från andra avtalsslutande stater till person med hemvist i Sverige respektive Finland. Denna alternativa metod innebär att Sverige respektive Finland i stället tillämpar undantagandemetoden (exempt) på dessa utbetalningar. Detta gäller dock bara om personen hade hemvist i Sverige respektive Finland den 4 april 2008, dvs. dagen för undertecknandet av protokollet, och vid denna tidpunkt tog emot sådan utbetalning samt endast så länge som personen utan avbrott alljämt har hemvist i Sverige respektive Finland.

*Artikel XI* innebär en redaktionell ändring av hänvisningen i protokollspunkt XI på grund av ändrad numrering i avtalet.

Enligt *artikel XII* utgår bestämmelsen i protokollspunkt XII.3. Anledningen är att det avtal mellan Sverige och Norge angående grunderna för fördelningen av beskattningen av Luossavaara-Kiirunavaara Aktiebolags inkomster som punkten gäller har upphört att gälla (jfr prop. 2005/06:94).

*Artikel XIII* innehåller ikraftträdandebestämmelser. Protokollet träder i kraft den fjortonde dagen efter den dag då samtliga avtalsslutande stater

har meddelat det finska utrikesministeriet att protokollet har godkänts. Efter protokollets ikraftträdande tillämpas dess bestämmelser på skatter som tas ut för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det år då protokollet träder i kraft eller senare. Protokollet förblir i kraft så länge avtalet är i kraft.

## 5 Lagförslaget

**Regeringens förslag:** Dubbelbeskattningsavtalet i den lydelse detta fått genom protokollet som undertecknats den 4 april 2008 ska gälla som lag här i landet. Bestämmelserna i punkt 2 i protokollspunkt VII a i protokollet, om att i vissa fall tillämpa en annan metod för att undvika dubbelbeskattning, ska tillämpas.

**Skälen för regeringens förslag:** Den nya lydelse som det nordiska skatteavtalet har fått efter 2008 års protokoll om ändring i avtalet ska införlivas i svensk intern rätt. Detta sker genom en ändring i den lag varigenom avtalet införlivats i den svenska rätten. I nuvarande 1 § lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna föreskrivs att avtalet, tillsammans med det protokoll som har fogats till avtalet och som utgör en del av detta, ska gälla som lag här i landet. Genom att i 1 § även hänvisa till det den 4 april 2008 undertecknade protokollet, samt i bilagan till lagen återge hela avtalet i dess lydelse efter 2008 års protokoll, införlivas avtalets nya lydelse i den svenska rätten.

Protokollet om ändring i det nordiska skatteavtalet är resultatet av flera års förhandlingar mellan de sex avtalsslutande staterna. För en närmare genomgång av de föreslagna ändringarna, se avsnitt 4 Protokollet om ändring i skatteavtalet mellan de nordiska länderna.

När det gäller beskattningen av pension, livränta och utbetalning enligt de avtalsslutande staternas sociallagstiftning i artikel 18.1 i avtalet, innebär ändringen i avtalet en övergång från undantagandemetoden (exempt) till avräkningsmetoden (credit). Enligt de nuvarande reglerna får pension, livränta och utbetalningar enligt sociallagstiftningen enligt huvudregeln endast beskattas i källstaten, dvs. i den stat varifrån utbetalningen sker. Enligt den nya lydelsen av bestämmelsen får sådana utbetalningar även beskattas i hemviststaten, som då ska medge avräkning (enligt artikel 25) för den skatt som betalats i källstaten. Ändringen har tillkommit på initiativ av Danmark som fått starkt stöd av flera av de övriga avtalsstaterna. Sverige har inte varit drivande för att få igenom denna förändring men regeringen anser ändå, då andra avtalsstater funnit ändringen nödvändig, att den skapar en rimlig ordning. Avräkning (credit) är en internationellt sett vedertagen metod för att undvika internationell juridisk dubbelbeskattning och det är även den metod som Sverige valt i sin interna lagstiftning (jfr lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt). Den ändring som nu görs i det nordiska skatteavtalet kan medföra att pensionärer som har hemvist i Sverige och som får utbetalningar från en annan avtalsslutande stat får en högre sammanlagd beskattning än de har med tillämpning av det nuvarande avtalet. Så är fallet om den

källskatt som tas ut i den utbetalande staten är lägre än vad den svenska skatten är på samma inkomst. De som har tagit emot sådana betalningar från ett annat nordiskt land har, enligt den nuvarande lydelsen av det nordiska skatteavtalet i vilket undantagandemetoden tillämpas, i många fall betalat en lägre skatt på inkomsten än en person med motsvarande inkomst från Sverige och som beskattats i Sverige. Med avräkningsmetoden får Sverige som hemviststat ta ut den skatt som utgör mellanskillnaden mellan den utländska skatten och den svenska skatten på inkomsten. Den sammanlagda beskattningsnivån för den som är bosatt i Sverige hamnar dock på motsvarande nivå som den skulle ha gjort om det nordiska skatteavtalet inte alls hade funnits och avräkning i stället skett enligt bestämmelserna i lagen om avräkning av utländsk skatt. Den sammanlagda beskattningsnivån blir inte heller högre än för personer som får sina utbetalningar enbart från Sverige. Trots detta anser regeringen att denna ändring kan komma att drabba de pensionärer som i dag har hemvist i Sverige och får pension från en annan avtalsslutande stat alltför hårt. Ändringen i lagstiftningen kan medföra ett ökat skattetryck på ett sätt som de skattskyldiga inte har kunnat förutse och kan dessutom innebära att denna ökade skattebörda läggs på en typiskt sett svag grupp. Regeringen anser därför att denna ändring i beskattningen av pension, livränta och utbetalning enligt sociallagstiftningen inte ska gälla för personer som vid tidpunkten för protokollets undertecknande den 4 april 2008 hade hemvist i Sverige och redan då tog emot sådan utbetalning från en annan avtalsslutande stat. Detta innebär att situationen inte kommer att förändras för de pensionärer som även innan protokollet undertecknades hade hemvist i Sverige och erhöll pension, livränta eller utbetalning enligt sociallagstiftningen från en annan avtalsslutande stat. Detta gäller dock endast så länge som personen utan avbrott alltjämt har hemvist i Sverige. Ett sådant undantag är möjligt att tillämpa för Sverige och Finland enligt artikel X i protokollet av den 4 april 2008, varigenom en ny dispositiv protokollspunkt VII a med detta innehåll införs i protokollet till avtalet. För att denna bestämmelse ska bli tillämplig krävs att en paragraf härom införs i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna. Regeringen föreslår att en ny paragraf, 7 §, med denna innebörd ska införas i lagen.

Enligt artikel XIII i protokollet träder detta i kraft den fjortonde dagen efter den dag då samtliga avtalsslutande stater har meddelat det finska utrikesministeriet att protokollet godkänts. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt protokollet kommer att träda i kraft. I förslaget till lag har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

## 6 Konsekvenser för de offentliga finanserna

Protokollet av den 4 april 2008 innehåller ändringar i det nordiska skatteavtalet. Regeringen gör bedömningen att de föreslagna ändringarna inte har några effekter för de offentliga finanserna. Inte heller bedöms förslagen medföra några ökade kostnader eller ökad arbetsbörda för Skatteverket eller för de allmänna förvaltningsdomstolarna.



Förslaget till lag om ändring i lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna

1 §

Genom en ändring i 1 § första stycket föreskrivs att avtalet och protokollet som undertecknades den 23 september 1996 ska gälla som lag här i landet i den lydelse dessa fått genom protokollet undertecknat den 4 april 2008.

7 §

I denna nya paragraf föreskrivs att de dispositiva bestämmelserna i protokollspunkt VII a punkt 2 i protokollet till avtalet ska tillämpas för svensk del. Detta innebär att Sverige avstår från att beskatta pension och livränta som betalas från annan avtalsslutande stat än Sverige och utbetalningar från annan avtalsslutande stat än Sverige enligt sociallagstiftningen i denna stat till en person som enligt avtalet har hemvist i Sverige, om personen hade hemvist i Sverige den 4 april 2008 och vid denna tidpunkt tog emot sådan betalning. Detta gäller endast så länge som personen utan avbrott alltjämt har hemvist i Sverige.

# Protokoll om ändring i avtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet

Danmarks regering tillsammans med Färöarnas landsstyre samt Finlands, Islands, Norges och Sveriges regeringar,

- som önskar ingå ett protokoll om ändring i avtalet den 23 september 1996 för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet (i det följande benämnt ”avtalet”),
- som konstaterar att i fråga om Färöarna handhavandet även i förhållande till utlandet av de sakområden som omfattas av detta avtal hör till Färöarnas självstyrelsekompetens,

har kommit överens om följande:

## Artikel I

I artikel 10 punkt 3 i avtalet infogas som nya tredje och fjärde meningar:

”I fall då ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat äger andel i ett utbetalande bolag i en annan avtalsslutande stat genom en eller flera personsammanslutningar, anses vid tillämpningen av denna punkt bolaget direkt äga andel i det utbetalande bolaget. Bolagets andel i det utbetalande bolaget på grund av sådant innehav ska anses motsvara den andel som bolaget äger i det utbetalande bolaget genom personsammanslutningen eller personsammanslutningarna.”

## Artikel II

I artikel 10 punkt 6 i avtalet infogas som ny andra mening:

”Med uttrycket utdelning förstås även inkomst från en ordning som medför rätt till andel i vinst i den utsträckning den enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat varifrån den härrör utgör sådan inkomst.”

## Artikel III

Bestämmelsen i artikel 13 punkt 7 i avtalet utgår och ersätts av följande bestämmelse:

” 7. Vinst på grund av överlåtelse av aktie eller annan andel eller rättighet i bolag eller personsammanslutning som förvärfvas av en fysisk person som har haft hemvist i en avtalsslutande stat och fått hemvist i annan avtalsslutande stat får – utan hinder av bestämmelserna i punkt 6 – beskattas i den förstnämnda avtalsslutande staten om överlåtelsen av aktien, andelen eller rättigheten sker vid någon tidpunkt under de tio år som följer närmast efter det år personen upphörde att ha hemvist i den förstnämnda staten. Den förstnämnda staten får dock endast beskatta den värdeökning som uppkommit innan den fysiska personen fick hemvist i

den andra avtalslutande staten. Med rättighet i bolag eller personsammanslutning avses vid tillämpningen av denna punkt rättighet eller annan tillgång som enligt lagstiftningen i den förstnämnda staten vid beskattningen behandlas på samma sätt som vinst på grund av överlåtelse av andel i bolag eller personsammanslutning.”

#### Artikel IV

I artikel 15 punkt 4 a) i avtalet utgår orden ”i internationell trafik”.

#### Artikel V

I artikel 18 punkt 1 i avtalet utgår orden ”beskattas endast” och ersätts med ”får beskattas”.

#### Artikel VI

1. Bestämmelserna i artikel 26 punkterna 3 och 4 i avtalet utgår.
2. Artikel 26 punkt 5 ska betecknas punkt 3.

#### Artikel VII

I artikel 28 punkt 1 i avtalet infogas som ny andra mening:

”Saken ska läggas fram inom fem år från den tidpunkt då personen i fråga fick vetskap om den åtgärd som givit upphov till beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet.”

#### Artikel VIII

I protokollet av den 23 september 1996 till avtalet ska  
– bestämmelsen i protokollspunkt III punkt 2 utgå, och  
– protokollspunkt III punkt 3 betecknas protokollspunkt III punkt 2 och ändras genom att orden ”punkterna 1 och 2” ersätts med orden ”punkt 1”.

#### Artikel IX

I protokollet av den 23 september 1996 till avtalet utgår bestämmelsen i protokollspunkt IV och ersätts av följande bestämmelse:

”Bestämmelserna i artikel 13 punkterna 6 och 7 berör inte en avtalslutande stats rätt att enligt sin egen lagstiftning beskatta realisationsvinst som en person som flyttar från denna stat anses ha erhållit i samband med utflyttningen.”

#### Artikel X

I protokollet av den 23 september 1996 till avtalet infogas som ny protokollspunkt VII a) efter nuvarande protokollspunkt VII:

*”VII. a) Till artikel 18*

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 18 punkt 1 kan Finland tillämpa följande bestämmelser:

Pension och livränta som betalas från annan avtalsslutande stat än Finland och utbetalning från annan avtalsslutande stat än Finland enligt sociallagstiftningen i denna stat till person med hemvist i Finland beskattas endast i den förstnämnda staten. Detta gäller om personen hade hemvist i Finland den 4 april 2008 och vid denna tidpunkt tog emot sådan betalning. Bestämmelserna tillämpas endast så länge som personen utan avbrott alltså har hemvist i Finland.

2. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 18 punkt 1 kan Sverige tillämpa följande bestämmelser:

Pension och livränta som betalas från annan avtalsslutande stat än Sverige och utbetalning från annan avtalsslutande stat än Sverige enligt sociallagstiftningen i denna stat till person med hemvist i Sverige beskattas endast i den förstnämnda staten. Detta gäller om personen hade hemvist i Sverige den 4 april 2008 och vid denna tidpunkt tog emot sådan betalning. Bestämmelserna tillämpas endast så länge som personen utan avbrott alltså har hemvist i Sverige.”

Artikel XI

I protokollet av den 23 september 1996 till avtalet ska i protokollpunkt XI hänvisningen till ”artikel 26 punkt 5” ersättas med en hänvisning till ”artikel 26 punkt 3”.

Artikel XII

I protokollet av den 23 september 1996 till avtalet utgår bestämmelsen i protokollpunkt XII punkt 3.

Artikel XIII

1. Detta protokoll träder i kraft den fjortonde dagen efter den dag då samtliga avtalsslutande stater har meddelat det finska utrikesministeriet, att protokollet har godkänts. Det finska utrikesministeriet underrättar de övriga avtalsslutande staterna om mottagandet av dessa meddelanden och om tidpunkten för protokollets ikraftträdande.

2. Efter protokollets ikraftträdande tillämpas dess bestämmelser på skatter som tas ut för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det år då protokollet träder i kraft eller senare.

3. Detta protokoll ska förbli i kraft så länge avtalet är i kraft.

Originalexemplaret till detta protokoll deponeras hos det finska utrikesministeriet, som tillställer de övriga avtalsslutande staterna bestyrkta kopior därav.

Till bekräftelse härav har de vederbörligen befullmäktigade ombuden undertecknat detta protokoll.

Som skedde i Helsingfors den 4 april 2008 i ett exemplar på danska, färoiska, finska, isländska, norska och svenska språken, varvid på svenska språket utfärdades två texter, en för Finland och en för Sverige, vilka samtliga texter har samma giltighet.

Prop. 2007/08:146  
Bilaga

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 24 april 2008

Närvarande: statsministern Reinfeldt, statsråden Olofsson, Odell, Bildt, Ask, Husmark Pehrsson, Leijonborg, Larsson, Erlandsson, Torstensson, Carlgren, Hägglund, Björklund, Carlsson, Borg, Malmström, Sabuni, Billström, Adelson Liljeroth, Tolgfors, Björling

Föredragande: statsrådet Borg

---

Regeringen beslutar proposition 2007/08:146 Ändring i det nordiska skatteavtalet