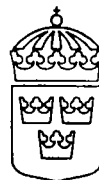


Regeringens proposition

1986/87:94

om dubbelbeskattningsavtal mellan
Danmark, Finland, Island, Norge och
Sverige, m. m.



Prop.
1986/87:94

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 5 mars 1987.

På regeringens vägnar

Gertrud Sigurdsen

Bengt K. Å. Johansson

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner ett nytt nordiskt dubbelbeskattningsavtal och antar en lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige. En svensk text av avtalet och ett till avtalet hörande protokoll har tagits in i lagen som bilaga. Avtalet och protokollet avses bli tillämpliga, beträffande skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas efter utgången av det år då avtalet och protokollet träder i kraft, beträffande övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar efter utgången av det år då avtalet och protokollet träder i kraft samt beträffande förmögenhetsskatt, på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter det då avtalet och protokollet träder i kraft eller senare. Avtalet och protokollet ersätter det gällande nordiska dubbelbeskattningsavtalet.

I propositionen föreslås vidare att riksdagen godkänner ett tilläggsavtal till det nordiska avtalet om handräckning i skatteärenden. Tilläggsavtalet innehåller bestämmelser som ger de behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna möjlighet att träffa överenskommelse om överföring av skatt.

Lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattningsbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet som Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige undertecknade den 18 februari 1987 skall tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet och som utgör en integrerande del av detta gälla för Sveriges del. Avtalet och protokollet är avfattade på danska, 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 till denna lag. De övriga texterna skall kungöras genom publicering i Sveriges överenskommelser med främmande makter (SÖ).

2 § Bestämmelsen i artikel 18 punkt 1 i avtalet om att, i fall då inkomst inte kan beskattas i den stat från vilken utbetalningen sker, inkomsten beskattas endast i den stat där mottagaren har hemvist skall inte gälla beträffande utbetalning enligt sociallagstiftningen i en avtalsslutande stat om utbetalningen på grund av sin art inte utgör skattepliktig inkomst i denna stat för där bosatta personer.

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

4 § Om en person anser att det vidtagits någon åtgärd som för honom medfört eller kommer att medföra en beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet, kan han ansöka om rättelse enligt artikel 28 punkt 1 i avtalet. Sådan ansökan skall göras hos riksskatteverket.

5 § Även om en skattskyldigs inkomst eller förmögenhet enligt avtalet skall vara helt eller delvis undantagen från beskattning i Sverige, skall den skattskyldige lämna alla de uppgifter till ledning för taxeringen som han annars skulle ha varit skyldig att lämna.

Avtal

mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet

Regeringarna i Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige, som önskar ingå ett avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet, har kommit överens om följande:

Artikel 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

Detta avtal tillämpas på personer som har hemvist i en 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 uttages.

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) sjömansskatten;
 - 3) den särskilda inkomstkatten;
 - 4) utdelningsskatten;
 - 5) den kommunala inkomstkatten;
 - 6) kyrkoskatten;
 - 7) den amtskommunala inkomstkatten;
 - 8) skatterna enligt kolvåteskattelagen; och
 - 9) förmögenhetsskatten till staten;
- (i det följande benämnda "dansk skatt").

b) I Finland:

- 1) den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten;
 - 2) kommunalskatten;
 - 3) kyrkoskatten; och
 - 4) källskatten;
- (i det följande benämnda "finsk skatt").

c) I Island:

- 1) den statliga inkomstkatten;
 - 2) den kommunala inkomstkatten;
 - 3) kyrkoskatten;
 - 4) kyrkogårdsskatten, i den del som den utgör skatt på inkomst;
 - 5) bidraget till sjukförsäkring; och
 - 6) den statliga förmögenhetsskatten;
- (i det följande benämnda "isländsk skatt").

d) 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;
 - 6) avgiften till staten på ersättningar till utländska artister; och
 - 7) sjömansskatten;
- (i det följande benämnda "norsk skatt").

e) I Sverige:

- 1) den statliga inkomstskatten, däri inbegripet sjömansskatten och kungsskatten;
 - 2) bevillningsavgiften för vissa offentliga föreställningar;
 - 3) ersättningsskatten;
 - 4) utskiftningskatten;
 - 5) vinstdelningskatten;
 - 6) den kommunala inkomstskatten; och
 - 7) den statliga förmögenhetsskatten;
- (i det följande benämnda "svensk skatt").

4. Avtalet tillämpas även 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. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som gjorts i respektive skattelagstiftning.

5. Avtalet tillämpas inte i fråga om någon avtalsslutande stat på särskild beskattning av vinst på lotterier och vadhållning eller på beskattning av arv och gåva.

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

a) "Danmark" åsyftar Konungariket Danmark; "Finland" åsyftar Republiken Finland; "Island" åsyftar Republiken Island; "Norge" åsyftar Konungariket Norge; "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige;

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

uttrycket "Danmark" inbegriper inte Färöarna och Grönland; uttrycket "Finland" inbegriper inte landskapet Åland i fråga om den finska kommunalskatten; uttrycket "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 annan sammanslutning;

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

d) "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;

e) "medborgare" åsyftar fysisk person som har medborgarskap i en avtalsslutande stat och juridisk person eller annan sammanslutning som bildats enligt den lagstiftning som gäller i en avtalsslutande stat;

f) "internationell trafik" åsyftar vid tillämpningen av avtalet i en avtalslutande stat transport med skepp eller luftfartyg som används av företag som har sin verkliga ledning i annan avtalslutande stat, utom då skeppet eller luftfartyget används uteslutande mellan platser i den förstnämnda staten;

g) "behörig myndighet" åsyftar:

- 1) i Danmark: ministern för skatter och avgifter;
- 2) i Finland: finansministeriet;
- 3) i Island: finansministern;
- 4) i Norge: finans- och tulldepartementet;
- 5) i Sverige: finansministern;

eller den myndighet i en av dessa stater åt vilken uppdrages att handha frågor rörande avtalet.

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

Artikel 4

Hemvist

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

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

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

b) om det inte kan avgöras i vilken stat han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någon stat har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas;

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

d) om han är medborgare i 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 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 avtalsslutande 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, bedrivna 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. Företag anses ha intressegemenskap, om det ena företaget direkt eller indirekt deltagar i ledningen eller övervakningen av det andra företaget eller äger väsentlig del i detta företags kapital eller om samma personer direkt eller indirekt deltagar i ledningen eller övervakningen av båda företagen eller äger väsentlig del i dessa företags kapital.

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 införskaffande 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 företags 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 bedrivs 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 avtalsslu-

tande 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 förvärvat av fast egendom (däri inbegripet inkomst av lantbruk och skogsbruk) belägen i annan avtalsslutande stat, får beskattas i denna andra stat.

2. a) Om inte bestämmelserna i punkt b) föranleder annat, har uttrycket "fast egendom" den betydelse som uttrycket har enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där egendomen är belägen.

b) Uttrycket "fast egendom" inbegriper dock alltid tillbehör 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.

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

4. 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 brukande, genom uthyrning eller annan användning av sådan nyttjanderätt, beskattas i den avtalsslutande stat där den fasta egendomen är belägen.

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

Artikel 7

Inkomst av rörelse

1. Inkomst av rörelse, som företag i en avtalsslutande stat förvärvat, 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 antagas 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, skall bestämmelserna i punkt 2

inte hindra 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 inkomstslag som behandlas särskilt i andra artiklar av detta avtal, berörs bestämmelserna i dessa artiklar inte av reglerna i förevarande artikel.

Artikel 8

Sjöfart och luftfart

1. Inkomst genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. I fall då denna stat på grund av sin lagstiftning inte kan beskatta inkomsten i sin helhet, beskattas inkomsten endast i den stat där företaget har hemvist.

2. Om företag som bedriver sjöfart har sin verkliga ledning ombord på ett skepp, anses ledningen belägen i den avtalsslutande stat där skeppets redare har hemvist.

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

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

1. I fall då

a) ett företag i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltagar i ledningen eller övervakningen av ett företag i annan avtalsslutande stat eller äger del i detta företags kapital, eller

b) samma personer direkt eller indirekt deltagar i ledningen eller övervakningen av såväl ett företag i en avtalsslutande stat som ett företag i annan avtalsslutande stat eller äger del i dessa företags kapital, iakttages 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. Då i en avtalsslutande stat uppkommer fråga som avses i punkt 1, skall behörig myndighet i annan avtalsslutande stat som berörs av frågan underrättas i syfte att överväga justering i fråga om beräkningen av inkomsten för det företag som har hemvist i sådan annan stat. När anledning därtill föreligger, kan de behöriga myndigheterna träffa skäligt avgörande om inkomstens fördelning.

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 mottagare 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 mottagare 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. Utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till person med hemvist i annan avtalsslutande stat får beskattas även i den avtalsslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat, men den skatt som sålunda påförs får inte överstiga:

a) 5 procent av utdelningens bruttobelopp, om mottagaren är ett bolag (med undantag för personsammanslutning och dödsbo) som direkt behärskar minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital;

b) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

4. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 3 a) får isländsk skatt på utdelning höjas från 5 procent till högst 15 procent i den mån sådan utdelning dragits av från det utbetalande bolagets inkomst vid bestämmandet av isländsk skatt.

5. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 3 a) får norsk skatt på utdelning höjas till högst 15 procent. Denna bestämmelse gäller så länge norska bolag är berättigade till avdrag vid statsbeskattningen för utdelad vinst.

6. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa överenskommelse om sättet att genomföra begränsningarna enligt punkterna 3–5.

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

7. 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 inkomst av andra andelar i bolag, som enligt lagstiftningen i den stat där det utdelande bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som inkomst av aktier.

8. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 skall utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat än Danmark i denna andra stat vara undantagen från beskattning i den mån detta skulle ha varit fallet enligt lagstiftningen i denna andra stat, om båda bolagen hade varit hemmahörande där.

Utän hinder av bestämmelserna i punkt 1 skall utdelning från bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat än Danmark till bolag med hemvist i Danmark vara undantagen från beskattning i Danmark enligt dansk lagstiftning.

I den mån beloppet av utdelning, som för ett beskattningsår utbetalas av bolag med hemvist i Danmark till bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat, motsvaras av utdelning, som det förstnämnda bolaget, direkt eller genom förmedling av juridisk person, under samma eller tidigare beskattningsår uppburit på aktier eller andra andelar i bolag med hemvist i tredje stat, gäller emellertid undantag från skatt i annan avtalsslutande stat enligt första stycket endast om

a) den utdelning, som uppburits på aktierna eller andelarna i bolaget med hemvist i tredje stat, underkastats beskattning i Danmark eller,

b) om så inte är fallet, utdelningen skulle ha varit undantagen från skatt i

annan avtalsslutande stat, om aktierna eller andelarna i bolaget med hemvist i tredje stat innehafts direkt av bolaget med hemvist i annan avtalsslutande stat.

I fråga om utdelning från bolag med hemvist i Island till bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat gäller undantag från beskattning i annan avtalsslutande stat enligt första stycket endast i den mån utdelningen vid beräkning av isländsk skatt inte får avdragas från det isländska bolagets inkomst.

9. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 3–5 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.

10. 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 beskatta bolagets icke utdelade vinst, även om utdelningen eller den icke utdelade vinsten helt eller delvis utgörs av inkomst som uppkommit i denna andra stat.

11. Uttrycket "personsammanslutning" i denna artikel avser:

a) i fråga om Danmark: "interessentskab", "kommanditselskab" och "partrederi";

b) i fråga om Finland: öppet bolag, kommanditbolag, partrederibolag och annan sammanslutning som avses i 4 § 2 mom. lagen om skatt på inkomst och förmögenhet (1043/74) och som inte beskattas såsom självständigt skattesubjekt;

c) i fråga om Island: "sameignarfélag" och "samlög" som inte beskattas såsom självständiga skattesubjekt;

d) i fråga om Norge: varje sammanslutning utom "aksjeselskap";

e) i fråga om Sverige: handelsbolag, kommanditbolag och enkelt bolag.

Artikel II

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.

2. I fall då mottagare 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 mottagare 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, antingen den säkerställts genom inteckning i fast egendom eller inte och antingen den medför rätt till andel i gäldenärens vinst eller inte. Uttrycket åsyftar särskilt inkomst av värdepapper, som utfärdats av sta-

ten, 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 mottagaren 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 mottagaren 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.

2. I fall då mottagare 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 mottagare 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 mottages såsom ersättning för nyttjandet av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk (härin inbegripet biograffilm samt film och band för radio- och televisionssändning), patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod samt för nyttjandet av eller för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

4. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och mottagaren eller mellan dem båda och annan person royaltybeloppet, med hänsyn till det nyttjande, den rätt eller den upplysning för vilken royaltyn betalas, överstiger det belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och mottagaren 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 sådan fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2 och 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 som avses i artikel 6 punkt

4, får beskattas i den avtalsslutande stat där den fasta egendomen är belägen.

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 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 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 den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. I fall då denna stat på grund av sin lagstiftning inte kan beskatta vinsten i sin helhet, beskattas vinsten endast i den stat där företaget har hemvist.

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

6. Bestämmelserna i punkt 5 berör inte en avtalsslutande stats rätt att enligt sin egen lagstiftning beskatta vinst som person med hemvist i annan avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av aktie eller annan andel i bolag med hemvist i den förstnämnda staten samt vinst på grund av överlåtelse av annat värdepapper som vid beskattningen i denna stat behandlas på samma sätt som vinst på grund av överlåtelse av sådan aktie eller annan andel.

Artikel 14

Självständig yrkesutövning

1. Inkomst, som 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 tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolvmånadersperiod men endast så stor del av inkomsten som är hänförlig till verksamhet som har utövats under denna tidrymd eller dessa tidrymder.

I fall då inkomsten är undantagen från beskattning i den förstnämnda staten, får inkomsten, även om villkoren under punkt a) eller b) inte är uppfyllda, beskattas i den stat där verksamheten utövas men endast så stor del av inkomsten som är hänförlig till denna verksamhet.

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, arvode 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 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 tidrymd eller tidrymder som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolv månaders period, och

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

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

3. Bestämmelserna i punkt 2 tillämpas inte i fall då

a) fråga är om uthyrning av arbetskraft, eller

b) ersättningen är undantagen från beskattning i den förstnämnda staten.

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

a) danskt, finskt, isländskt, norskt eller svenskt skepp endast i den avtalsslutande stat vars nationalitet skeppet har; vid tillämpningen av denna bestämmelse likställs utländskt skepp, som befraktas på så kallad bareboat basis av ett företag i en avtalsslutande stat, med danskt, finskt, isländskt, norskt respektive svenskt skepp;

b) luftfartyg i internationell trafik endast i den avtalsslutande stat där den som förvärvat arbetsinkomsten har hemvist;

c) 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 samt idrotts- 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 av idrotts- eller sportutövare, beskattas i denna andra stat.

2. I fall då inkomst genom verksamhet, som artist eller idrotts- eller sportutövare bedriver i denna egenskap, inte tillfaller artisten eller idrotts- 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 idrotts- eller sportutövaren bedriver verksamheten.

3. I fall då inkomst som avses i punkterna 1 och 2 är undantagen från beskattning i den avtalsslutande stat där verksamheten bedrivs, beskattas

Artikel 18

Pension m. m.

1. 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 beskattas endast i den förstnämnda staten. I fall då sådan inkomst inte kan beskattas i den stat från vilken utbetalningen sker, beskattas inkomsten endast i den stat där mottagaren har hemvist.

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, undantagas 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 periodiskt på fastställda tider under vederbörandes livstid eller under angiven eller fastställbar tidrymd och som utgår på grund av förpliktelse att verkställa dessa utbetalningar såsom ersättning för däremot fullt svarande vederlag i penningar eller penningars värde.

Artikel 19

Offentlig tjänst

1. Ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter eller offentlighetsrättsliga institutioner till fysisk person på grund av arbete som utförs i denna stats, dess politiska underavdelningars, lokala myndigheters eller offentlighetsrättsliga institutioners tjänst, beskattas endast i denna stat. I fall då ersättningen inte kan beskattas i denna stat, beskattas ersättningen endast i den stat där mottagaren har hemvist.

2. Om ersättning som avses i punkt 1 tillfaller mottagare för arbete som denne utför i annan avtalsslutande stat än den från vilken ersättningen betalas, beskattas 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 uteslutande för att utföra arbetet, eller
- c) inte kan beskattas för ersättningen i den stat från vilken denna betalas.

Artikel 20

Studerande och praktikanter

Person som vistas i en avtalsslutande stat uteslutande för

a) studier vid universitet eller annan undervisningsanstalt i denna avtalsslutande stat, eller

b) affärs-, industri-, lantbruks- eller skogsbrukspraktik i denna avtalsslutande 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 utbildning.

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 annan avtalsslutande stat i samband med förberedande undersökning, utforskning eller utnyttjande av kolväteförekomster belägna i denna andra 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 avser 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 tidrymd eller tidrymder 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 verksamheten i väsentlig mån är av samma slag som den verksamhet som det sistnämnda företaget bedriver och båda företagens verksamhet avser samma projekt. Företag anses ha intressegemenskap, om det ena företaget direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av det andra företaget eller äger väsentlig del i detta företags kapital eller om samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av båda företagen eller äger väsentlig del i dessa företags kapital.

5. Inkomst, som företag i en avtalsslutande stat förvärvat på grund av transport av personal eller materiel med skepp eller luftfartyg till eller innanför område som avses i punkt 2 a) och 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 avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. I fall då denna stat enligt sin lagstiftning inte kan beskatta inkomsten i sin helhet, beskattas inkomsten endast i den stat där företaget har hemvist.

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 uppstår 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 ersättning beskattas i denna andra stat, men endast om arbetet pågår där under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 30 dagar under en tolv månadersperiod.

b) Sådan 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, beskattas sådan ersättning enligt bestämmelserna i artikel 15 punkt 4 a).

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

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 borrhänsättning eller hotellplattform till område utanför denna andra stat. Med vinst i denna punkt förstås belopp med vilket handelsvärdet vid tidpunkten för överflyttningen överstiger restvärdet vid denna tidpunkt med tillägg av företagna avskrivningar.

9. Vinst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvat 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, 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 förvärvat och som inte behandlas i föregående artiklar i 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 som avses i artikel 6 punkt 2 beskattas emellertid inkomst av sådan egendom med tillämpning av bestämmelserna i artikel 6 punkterna 1, 3 och 5.

1. Förmögenhet bestående av sådan fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2, vilken person med hemvist i en avtalsslutande stat innehar och vilken är belägen i annan avtalsslutande stat, får beskattas i denna andra stat.

2. Förmögenhet bestående av aktie eller annan andel i bolag, som avses i artikel 6 punkt 4, vilken person med hemvist i en avtalsslutande stat innehar, får beskattas i den avtalsslutande stat där den fasta egendomen är belägen.

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 beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. I fall då denna stat på grund av sin lagstiftning inte kan beskatta förmögenheten i sin helhet, beskattas förmögenheten endast i den stat där företaget har hemvist.

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

5. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 4 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 person med hemvist i en avtalsslutande stat har i annan avtalsslutande stat, beskattas i denna andra stat.

Artikel 24
Dödsbo

Inkomst eller förmögenhet, 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 eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Danmark, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 andra stycket eller punkterna b) eller c) nedan 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 från den danska skatten på inkomsten eller förmögenheten avräkna den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som uppburits från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där.

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

2. 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 artikel 10 punkt 8 första stycket eller punkterna b) eller c) nedan föranleder annat,

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

2) från denna persons finska 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 finska 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 Finland från annan avtalsslutande stat förvärvar inkomst av enskild tjänst som avses i artikel 15 eller artikel 21 punkt 7 och som enligt dessa artiklar får beskattas i denna andra avtalsslutande stat, skall sådan inkomst undantagas från finsk skatt.

c) 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 b) ovan skall undantagas från finsk skatt, får Finland inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall från den finska skatten på inkomsten eller förmögenheten avräkna den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som uppburits från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där.

3. Island

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 punkterna b) eller c) nedan föranleder annat, undantaga sådan inkomst eller förmögenhet från beskattning.

b) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 10, artikel 13 punkt 6, artikel 16 eller artikel 21 punkterna 1–6 samt 8 och 9 får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Island, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 första stycket föranleder annat, 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.

c) Om inkomst, som person med hemvist i Island förvärvar eller förmögenhet som sådan person innehar, enligt bestämmelse i avtalet är undantagen från beskattning där, får Island likväl vid bestämmandet av beloppet av den isländska skatten på denna persons återstående inkomst eller förmögenhet beakta den inkomst eller förmögenhet som undantagits från skatt.

4. Norge

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 punkterna b) eller c) nedan föranleder annat, undantaga sådan inkomst eller förmögenhet från beskattning.

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

c) Om inkomst, som person med hemvist i Norge förvärvar eller förmögenhet som sådan person innehar, enligt bestämmelserna i avtalet är undantagen från beskattning där, får Norge likväl vid bestämmandet av beloppet av den norska skatten på denna persons återstående inkomst eller förmögenhet beakta den inkomst eller förmögenhet som undantagits från skatt.

5. 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 artikel 10 punkt 8 första stycket eller punkterna b), c) eller d) nedan föranleder annat,

1) – med iakttagande av bestämmelserna i svensk lagstiftning (även 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) Vid tillämpningen av punkt a) ovan skall, då enligt särskild lagstiftning lättnad medgivits vid finsk inkomst- eller förmögenhetsbeskattning av ett svenskt företags fasta driftställe i Finland, från svensk skatt på företagets inkomst eller förmögenhet avräknas den inkomstskatt respektive förmögenhetsskatt som skulle ha utgått i Finland om sådan skattelättnad inte hade medgivits.

c) Om person med hemvist i Sverige från annan avtalsslutande stat förvärvar inkomst av rörelse som avses i artikel 7, inkomst av självständig yrkesutövning som avses i artikel 14, inkomst av enskild tjänst som avses i artikel 15 eller artikel 21 punkt 7 eller vinst som avses i artikel 13 punkt 3 vilken inkomst eller vinst enligt dessa artiklar får beskattas i denna andra avtalsslutande stat, skall, utan hinder av bestämmelserna i punkt a) ovan, sådan inkomst eller vinst undantagas från svensk skatt. I fråga om artiklarna 7, 13 och 14 gäller denna bestämmelse dock endast om den övervägande delen av inkomsten eller vinsten härrör från i den andra avtalsslutande staten bedriven yrkesverksamhet, affärsverksamhet eller industriell verksamhet, som inte utgörs av förvaltning av värdepapper och annan liknande lös egendom.

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

6. Gemensamma bestämmelser

Uttrycket "betalats i denna andra stat" i punkterna 1 a) 1), 2 a) 1), 3 b), 4 b) respektive 5 a) 1) anses även innefatta sådan skatt på inkomst som erlagts i Danmark, Finland, Island, Norge respektive Sverige och som skall överföras till nämnda andra stat för att där gottskrivas vederbörande person som skatt på samma inkomst.

Artikel 26

Begränsning av beskattningsrätten

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

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 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 förpliktelse 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 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. Bestämmelserna i denna artikel anses inte medföra förpliktelse för Norge att medge medborgare i annan avtalsslutande stat, som inte är född i Norge av norska föräldrar, de särskilda skatteförmåner som enligt 22 § skattelagen den 18 augusti 1911 medges norsk medborgare och person född i Norge av norska föräldrar (person med norsk "innfødsrett").

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

Artikel 28

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

1. 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 rättsordning, framlägga 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.

2. Om den behöriga myndigheten finner invändningen grundad men inte själv kan få till stånd en tillfredsställande lösning, skall myndigheten söka lösa frågan genom ömsesidig överenskommelse med behörig myndighet i annan avtalsslutande stat, som berörs av frågan, i syfte att undvika beskattning som strider mot avtalet. Om den stat hos vars behöriga myndighet personen i fråga har framlagt saken inte själv berörs av frågan, skall denna behöriga myndighet överlämna saken till behörig myndighet i någon av de stater som berörs av frågan.

3. Om svårigheter eller tvivelsmål uppkommer mellan avtalsslutande stater beträffande tolkningen eller tillämpningen av avtalet, skall de behöriga myndigheterna i dessa stater överlägga för att söka lösa frågan genom särskild överenskommelse. De behöriga myndigheterna i avtalsslutande stater kan även överlägga för att undanröja dubbelbeskattning i sådana fall som inte omfattas av avtalet eller för att genom särskild 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.

Innan beslut fattas i fråga som avses i första stycket, skall resultatet av överläggningar som där avses snarast delges behöriga myndigheter i övriga avtalsslutande stater. Finner behörig myndighet i en avtalsslutande 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

Diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän

Bestämmelserna i detta avtal berör inte de privilegier vid beskattningen som enligt folkrättens allmänna regler eller bestämmelser i särskilda överenskommelser tillkommer diplomatiska företrädare eller konsulära tjänstemän.

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 även beträffande varje område vartill avtalet utvidgats enligt denna artikel.

Artikel 31

Ikraftträdande

1. Detta avtal träder i kraft trettionde dagen efter den då samtliga avtalslutande stater har meddelat det finska utrikesministeriet, att avtalet har godkänts. Det finska utrikesministeriet underrättar de övriga avtalslutande 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. Avtalet den 22 mars 1983 mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och 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 det enligt föregående bestämmelser i denna punkt är tillämpligt.

4. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 2 och 3 tillämpas bestämmelserna i punkterna 2–5 i punkt VII och punkterna 2–5 i punkt VIII i det

till förevarande avtal fogade protokollet på inkomst som förvärfvas från och med den 1 januari 1990. Överenskommelsen den 15 april 1986 mellan Konungariket Danmarks regering och Konungariket Sveriges regering om beskattning av s. k. gränsgångare upphör därvid att gälla och skall inte tillämpas på inkomst som förvärfvas efter utgången av år 1989.

Artikel 32

Upphörande

En avtalslutande 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 uppsäga avtalet genom skriftligt meddelande härom till det finska utrikesministeriet, som underrättar de övriga avtalslutande 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 avtalslutande stater:

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

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

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

Som skedde i Helsingfors den 18 februari 1987 i ett exemplar på danska, 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.

(Namnunderskrifter)

Protokoll

Vid undertecknande av det i dag mellan regeringarna i Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige 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 artikel 5

I fall då ett företag i en avtalslutande stat i annan avtalslutande stat samtidigt har flera byggnads-, anläggnings-, installations- eller monteringsprojekt eller andra verksamheter som avses i artikel 5 punkt 3 och tiden för något av dessa projekt eller någon av dessa verksamheter överstiger tolv månader samt det framstår som uppenbart att projekten eller verksamheterna har samband med varandra i geografiskt hänseende eller i fråga om förberedelse eller planering, kan de behöriga myndigheterna i dessa stater

genom överenskommelse söka avgöra, om sådana projekt eller verksamheter tillsammans utgör fast driftställe i den andra avtalsslutande staten.

Motsvarande skall gälla, om ett företag i en avtalsslutande stat i den andra staten har flera på varandra följande byggnads-, anläggnings-, installations- eller monteringsprojekt eller andra verksamheter som avses i artikel 5 punkt 3 och tiden från påbörjandet av det första projektet eller den första verksamheten till avslutande av det sista projektet eller den sista verksamheten överstiger tolv månader samt om projekten eller verksamheterna sammanlagt överstiger tolv månader och det framstår som uppenbart att projekten eller verksamheterna har samband med varandra i geografiskt hänseende eller i fråga om förberedelse eller planering.

II. 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.

III. 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 förvärvar i samband med byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund, endast i den stat där företaget har hemvist.

2. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 13 punkt 3 beskattas vinst, som företag i eller person med hemvist i Danmark eller Sverige förvärvar på grund av överlåtelse av där angiven egendom vilken används vid byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund, endast i den stat där företaget respektive personen har hemvist.

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 i samband med byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund, endast i den stat där personen har hemvist.

4. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 23 punkt 5 beskattas där angiven förmögenhet, som företag i eller person med hemvist i Danmark eller Sverige innehar och som används vid byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund, endast i den stat där företaget respektive personen har hemvist.

IV. *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 konsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) förvärvar genom kommersiell internationell och inrikes luftfart och annan därmed direkt sammanhängande verksamhet, på realisationsvinst som konsortiet 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. Bestämmelserna i första punkten tillämpas efter överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna i Danmark, Norge och Sverige även 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.

3. Bestämmelserna i artikel 15 punkt 4 b) tillämpas även på inkomst av arbete som utförs ombord på luftfartyg som används i inrikestrafik av konsortiet Scandinavian Airlines System (SAS).

V. *Till artiklarna 8, 13 och 23*

Andel i inkomst av verksamhet som avses i artikel 8 punkt 1, andel i vinst på grund av överlåtelse av egendom som avses i artikel 13 punkt 4, samt andel i förmögenhet som avses i artikel 23 punkt 3 som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar eller innehar på grund av delägarskap i företag, beskattas endast i denna stat, om

- a) delägarna har hemvist i olika avtalsslutande stater, och
- b) företaget drivs av bolag eller annan sammanslutning med solidariskt ansvariga delägare, av vilka minst en tillika är obegränsat ansvarig, samt
- c) det inte är uppenbart, att företaget har sin verkliga ledning endast i en avtalsslutande stat.

De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träffa överenskommelse om tillämpning av de i första stycket angivna beskattningsprinciperna även i fall då där angivna förutsättningar inte föreligger.

VI. *Till artikel 12*

När en bestämmelse som medger Finland rätt att beskatta s. k. industriell royalty som betalas från Finland tagits in i de avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet som Finland ingått med flertalet av de industrialiserade medlemsstaterna i Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD), skall förhandlingar mellan de avtalsslutande staterna snarast möjligt inledas i syfte att få till stånd en motsvarande rätt för den avtalsslutande stat från vilken royaltyn härrör i förhållande till de övriga avtalsslutande staterna.

VII. *Till artikel 15*

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 beskattas inkomst, vilken person som hemvist i kommun i Finland, Norge eller Sverige som gränсар till landsgränsen mellan Finland och Sverige respektive Finland och Norge förvärvar på grund av personligt arbete som utförs i sådan kommun i annan 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 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i Sverige förvärvar på grund av varaktigt personligt arbete som utförs i Danmark, endast i Sverige, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i Sverige.

3. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i Danmark förvärvar på grund av varaktigt personligt arbete som utförs i Sverige, endast i Danmark, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i Danmark.

4. Bestämmelserna i punkterna 2 och 3 tillämpas endast om arbetet pågår under en sammanhängande tid av minst sex månader.

5. Med uttrycket "varaktigt personligt arbete" avses anställningsförhållande som ingåtts i avsikt att vara den skattskyldiges huvudsakliga sysselsättning.

6. 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.

7. I fall som avses i artikel 15 punkt 3 a) anses arbetstagare med hemvist i en avtalsslutande stat uthyrd när han av någon (uthyrare) ställs till förfogande för att utföra arbete i annans (uppdragsgivare) verksamhet i annan avtalsslutande 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.

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.

VIII. 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 Norge eller Sverige som gränisar till landsgränsen 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 Sverige förvärvar på grund av varaktigt personligt arbete som utförs i Danmark, endast i Sverige, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i Sverige.

3. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 och artikel 19 punkt 1 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i Dan-

mark förvärvar på grund av varaktigt personligt arbete som utförs i Sverige, endast i Danmark, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i Danmark.

4. Bestämmelserna i punkterna 2 och 3 tillämpas endast om arbetet pågår under en sammanhängande tid av minst sex månader.

5. Med uttrycket "varaktigt personligt arbete" avses anställningsförhållande som ingåtts i avsikt att vara den skattskyldiges huvudsakliga sysselsättning.

6. 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.

IX. Till artikel 20

1. Person som vistas i annan avtalsslutande stat än Island uteslutande för
a) studier vid universitet eller annan undervisningsanstalt i denna andra avtalsslutande stat, eller

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

och som har eller omedelbart före vistelsen hade hemvist 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 motsvarande i danskt, finskt, isländskt eller norskt myntslag. Förenämnda belopp omfattar under vistelse i Finland, Norge eller Sverige personligt avdrag för kalenderåret i fråga.

Under vistelse för utbildning i Danmark skall, om ett högre belopp enligt gällande bestämmelser anses erforderligt för ifrågavarande persons uppehälle, detta högre belopp undantagas från dansk beskattning. Sistnämnda bestämmelse skall dock inte tillämpas i fall då studierna eller utbildningen är av underordnad betydelse i förhållande till den anställning för vilken angivna ersättning har utgått.

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. Person som studerar vid universitet eller annan undervisningsanstalt i annan avtalsslutande stat än Finland och som under tillfällig vistelse i Finland har anställning i Finland under högst 100 dagar under ett och samma kalenderår för att erhålla praktisk erfarenhet i anslutning till studierna, beskattas i Finland endast för den del av inkomsten av anställningen som överstiger en genomsnittlig månadsinkomst av 2 400 finska mark. Från beskattning enligt denna punkt undantages dock sammanlagt högst 8 000 finska mark under kalenderåret.

4. Studerande vid universitet eller annan undervisningsanstalt i annan avtalsslutande stat än Sverige, som vid tillfällig vistelse i Sverige har anställning där som har anknytning till studierna eller utbildningen, beskattas i Sverige endast för den del av inkomsten av anställningen som överstiger 10 000 svenska kronor under kalenderåret.

5. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna träffar överenskommelse om tillämpningen av bestämmelserna i punkterna 1–4. De behöriga myndigheterna kan också träffa överenskommelse om sådan ändring av där omnämnda belopp som finnes skäligen med hänsyn till förändring i penningvärde, ändrad lagstiftning i någon av de avtalsslutande staterna eller annan liknande omständighet.

1. Bestämmelserna i artikel 25 punkt 3 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 artikel 10 punkt 8 första stycket eller punkterna b) eller c) nedan 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 från annan avtalsslutande stat förvärvar inkomst av enskild tjänst som avses i artikel 15 eller artikel 21 punkt 7 och som enligt dessa artiklar får beskattas i denna andra avtalsslutande stat, skall sådan inkomst undantagas från isländsk skatt.

c) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat eller förvärvar inkomst som enligt punkt b) ovan skall undantagas från isländsk skatt, får Island inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall från den isländska skatten på inkomsten eller förmögenheten avräkna den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som uppburits från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där.”

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.

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

”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 artikel 10 punkt 8 första stycket eller punkterna b) eller c) nedan föranleder annat,

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

2) från denna persons norska 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 norska 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 Norge från annan avtalsslutande stat

förvärvar inkomst av enskild tjänst som avses i artikel 15 eller artikel 21 punkt 7 och som enligt dessa artiklar får beskattas i denna andra avtalsslutande stat, skall sådan inkomst undantagas från norsk skatt.

c) Om person med hemvist i Norge förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat eller förvärvar inkomst som enligt punkt b) ovan skall undantagas från norsk skatt, får Norge inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall från den norska skatten på inkomsten eller förmögenheten avräkna den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som uppburits från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där."

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 31

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

2. Angående grunderna för fördelningen mellan Norge och Sverige av beskattningen av Luossavaara-Kiirunavaara Aktiebolags inkomster 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 18 februari 1987 i ett exemplar på danska, 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.

(Namnunderskrifter)

-
1. Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.
 2. Genom lagen upphävs lagen (1983:913) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge.
 3. Den upphävda lagen skall dock gälla till dess regeringen annorledes bestämmer.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 5 mars 1987

Närvarande: statsrådet Sigurdson, ordförande, och statsråden Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, S. Andersson, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Hellström, Wickbom, Johansson, Hultström, Lindqvist, G. Andersson, Lönnqvist

Fördragande: statsrådet Johansson

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige, m. m.

1 Inledning

1.1 Dubbelbeskattningsavtalet

Den 22 mars 1983 undertecknades avtalet mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet [prop. 1983/84:19, SkU 6, rskr. 16, SFS 1983:913 (ändrad genom 1985:642 och 1986:640) och SFS 1983:1041 (ändrad genom 1985:117 och 1987:40)]. Avtalet ersatte de bilaterala dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst och förmögenhet som funnits mellan de nordiska staterna ända sedan 1930-talet. Vid undertecknandet av 1983 års avtal hade dock flertalet av de avtalslutande staterna låtit förstå att man önskade få avtalet ändrat på flera punkter. Förhandlingar om sådana ändringar påbörjades därför kort tid efter undertecknandet av avtalet och avslutades i Helsingfors den 27 och 28 november 1986. Sistnämnda dag paraferades ett på svenska upprättat förslag till avtal mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet samt ett till avtalet hörande protokoll, som utgör en integrerande del av avtalet. Texter på övriga nordiska språk har därefter utarbetats i resp. land.

Avtalsförslaget remitterades till *kammarrätten i Stockholm* och *riksskatteverket*. Remissinstanserna har uttryckt önskemål om att vissa av de avtalsbestämmelser som tillkommit eller omarbetats förklaras närmare i proposition och anvisningar men har i övrigt inte haft något att erinra mot förslaget.

Avtalet undertecknades den 18 februari 1987. Ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige har upprättats inom finansdepartementet.

Såsom angivits i prop. 1986/87:77 om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland kommer sådana anvisningar som regeringen hittills brukat utfärda i samband med nya dubbelbeskattningsavtal inte annat än undantagsvis att utfärdas i fortsättningen. Förevarande avtal liksom det nu

gällande har en speciell utformning beroende på att de är multilaterala. Vidare är det nordiska avtalet det avtal som tillämpas mest frekvent. Med hänsyn härtill anser jag att den tidigare ordningen bör bibehållas i detta fall. I anslutning till att regeringen förordnar om ikraftträdandet av avtalet bör regeringen därför utfärda anvisningar om avtalets tillämpning.

1.2 Tilläggsavtalet till handräckningsavtalet

Den 9 november 1972 undertecknades avtalet mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge om handräckning i skatteärenden. Avtalet godkändes av riksdagen (prop. 1972:142, SkU 63, rskr. 297) och trädde i kraft den 1 januari 1973 (SFS 1973:88). Avtalet har medfört bl.a. väsentligt ökade möjligheter att driva in skatter och avgifter och att utbyta upplysningar i skatteärenden. Genom tilläggsavtal år 1976 (prop. 1976/77:9, SkU 1, rskr. 1, SFS 1978:723) skapades bl. a. möjligheter för taxeringstjänstemän och andra representanter för myndigheter i de nordiska staterna att delta i utredningar i skatteärenden i andra nordiska stater. Genom ytterligare tilläggsavtal år 1981 (prop. 1981/82:73, SkU 21, rskr. 121) kunde en överenskommelse om uppörd av skatt ingås (SFS 1982:909). Överenskommelsen tillkom för att förhindra att preliminär skatt togs ut i mer än en stat. I överenskommelsen intogs också regler om att inbetald preliminär skatt i vissa fall skulle överföras till annan stat. Det har emellertid visat sig att behov föreligger av mer detaljerade regler för att bestämma när och hur sådan överföring skall ske. För att ge de behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna möjlighet att träffa en överenskommelse innehållande mer detaljerade regler om överföring av skatt har staterna enats om ett tilläggsavtal till handräckningsavtalet.

Tilläggsavtalet undertecknades den 18 februari 1987. Tilläggsavtalet är avfattat på danska, finska, isländska, norska och svenska språken. På svenska språket utfärdades två texter, en för Finland och en för Sverige. Den för Sverige utfärdade texten bör som *bilaga* fogas till protokollet i detta ärende.

2 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av paragraferna 1–5, dels av en bilaga som innehåller en svensk text av dubbelbeskattningsavtalet och det till avtalet hörande protokollet. Samtliga texter har enligt detta avtal samma giltighet. Erfarenheten visar att ett avtal som publiceras i Svensk författningssamling i flera texter kan bli mycket svåröverskådligt. Endast den för Sverige utfärdade texten har därför i detta fall bilagts lagförslaget.

Här redovisas paragrafernas innehåll medan innehållet i avtalet och protokollet, i de delar detta avviker från innehållet i nu gällande avtal, presenteras i avsnitt 3.

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet och protokollet skall gälla för Sveriges del (1 §). Bestämmelsen i art. 18 punkt 1 andra meningen före-

skrivs dock inte gälla beträffande vissa utbetalningar som på grund av sin art är skattefria i utbetalningsstaten (2 §). Vidare regleras i lagförslaget frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (3 §) och hur ansökan om rättelse skall göras om någon beskattats i strid med avtalets bestämmelser (4 §). Slutligen föreskrivs att en skattskyldig skall lämna de uppgifter till ledning för taxering som han normalt är skyldig att lämna, även i det fall inkomst eller förmögenhet enligt avtalet helt eller delvis undantagits från beskattning (5 §).

Enligt art. 31 i avtalet träder detta i kraft trettonde dagen efter den dag då samtliga stater meddelat det finska utrikesministeriet att avtalet godkänts. Det är således inte möjligt att redan nu bestämma vid vilken tidpunkt avtalet skall träda i kraft. I förslaget till lag har därför föreskrivits, att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

3 Dubbelbeskattningsavtalets och protokollets innehåll

Avtalet överensstämmer i stor utsträckning med nu gällande avtal. Jag får därför beträffande avtalets uppbyggnad och huvudsakliga innehåll hänvisa till vad jag anförde om detta i prop. 1983/84:19 när det gällande avtalet presenterades. De ändringar och tillägg till detta som gjorts i förevarande avtal berör främst definitionen av begreppet "fast driftställe" i art. 5, reglerna om beskattning av realisationsvinst i art. 13, beskattning av enskild tjänst i art. 15, beskattning av viss verksamhet utanför en stats kust, m. m. i art. 21 samt reglerna om undanröjande av dubbelbeskattning i art. 25. Jag ämnar närmare presentera dessa och andra avvikelser från det gällande avtalet nedan.

Art. 1, som anger på vilka personer avtalet tillämpas, överensstämmer med art. 1 i gällande avtal.

I *art. 2 punkt 3* har uppräkningslistan av de för närvarande utgående skatterna på vilka avtalet tillämpas ändrats för att avspegla förhållandena vid det nya avtalets undertecknande. På svensk sida har vinstdelningsskatten nu tagits med i uppräkningslistan.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Artikelns överensstämmelse nästan helt med art. 3 i gällande avtal. I definitionen av länderna i punkt 1 a har dock uttrycket "kontinentalsockel" tagits bort. Detta uttryck används i nuvarande avtal endast i art. 21. I den föreslagna lydelsen av art. 21 förekommer inte uttrycket.

Liksom i gällande avtal undantas även i det föreslagna avtalet landskapet Åland såvitt gäller den finska kommunalskatten. Meningen är att det föreslagna avtalet, liksom det gällande, senare skall utvidgas till att omfatta finsk kommunalskatt även i denna del.

Reglerna i *art. 4* om var en person skall anses ha hemvist i avtalets mening har inte ändrats.

Art. 5 innehåller regler för bestämmande av vad som avses med uttrycket "fast driftställe". Definitionen av detta uttryck är av avgörande betydelse.

delse för tillämpningen av reglerna om beskattning av inkomst av rörelse i art. 7. Innebörden av uttrycket har också betydelse för tillämpningen av reglerna om beskattning av inkomst av enskild tjänst i art. 15. Jämfört med gällande avtal har i förevarande avtal *punkt 3* fått en ny utformning och en ny *punkt 4* införts. Punkt 3 angav tidigare att plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsarbete utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår mer än tolv månader. I punkt 3 i dess nya lydelse har nu bl. a. ordet "plats" bytts mot ordet "projekt". Ändringen har skett för att markera att fast driftställe kan föreligga även om en verksamhet bedrivs på flera platser. Byggnads-, anläggnings-, installations- eller monteringsverksamhet bör anses såsom ett enda projekt, även om det grundar sig på flera avtal, under förutsättning att verksamheten kommersiellt och geografiskt utgör ett sammanhängande helt. (Jfr punkt 17 i kommentaren till artikel 5 i OECD:s modellavtal.) Om ett sådant projekt pågår mer än tolv månader i en avtalslutande stat skall enligt punkt 3 i dess nya lydelse fast driftställe anses föreligga. Vidare har angivits att verksamhet som består av planering, övervakning, rådgivning eller annan biträdande personalinsats i samband med sådant projekt också skall anses utgöra fast driftställe om verksamheten pågår mer än tolv månader i en avtalslutande stat. Om samma företag t. ex. bedrivit såväl planering som övervakning, skall vid beräkningen av tolv månadersperioden hela den tid som företaget varit verksamt beaktas. I den nya punkt 4 har slutligen angivits att, vid beräkningen av den i punkt 3 angivna tiden som ett företags verksamhet pågår, skall i vissa fall inräknas också verksamhet bedriven av annat företag om företagen har intressegemenskap.

Liksom tidigare innehåller *punkt I av protokollet* regler om att de behöriga myndigheterna i två angivna fall kan komma överens om tolkningen och tillämpningen av tolv månadersregeln i art. 5 punkt 3. Reglerna har fått en delvis ny utformning beroende på de ändringar som vidtagits i art. 5 punkt 3.

Bestämmelserna om beskattning av inkomst av fast egendom återfinns liksom tidigare i *art. 6*. I *punkt 2 b* har "byggnader" nu tagits med i uppräknningen av de rättigheter och tillgångar som vid tillämpningen av avtalet alltid är att anse som fast egendom. Härigenom klargörs att byggnad, som enligt svensk rätt i vissa fall är lös egendom, vid tillämpning av avtalet skall anses som fast egendom. Detta innebär att inkomst av sådan i Sverige belägen byggnad enligt avtalet alltid kan beskattas i Sverige även om den skattskyldige enligt avtalet har hemvist i annan avtalslutande stat.

Art. 7 som reglerar beskattningen av rörelseinkomst överensstämmer med art. 7 i gällande avtal. Av stor betydelse för innebörden av bestämmelserna i art. 7 är de ändringar som gjorts i art. 25 (undanröjande av dubbelbeskattning) och som innebär att Sverige i ökad utsträckning kommer att tillämpa den s. k. exemptmetoden för att undvika dubbelbeskattning. Liksom i protokollet till nuvarande avtal återfinns i *punkt II och III av protokollet* vissa specialbestämmelser som i huvudsak oförändrat skick överförts från gällande avtal.

I *art. 8* återfinns regler om beskattningen av inkomst av sjöfart och luftfart i internationell trafik. Liksom tidigare gäller att sådan inkomst

endast beskattas där företaget har sin verkliga ledning. Den kompletterande beskattningsregeln i andra meningen i *punkt 1*, som reglerar det fall då den stat där företaget har sin verkliga ledning inte kan beskatta inkomsten, har ändrats. Avsikten med denna ändring är att om denna stat på grund av sin interna lagstiftning endast kan beskatta en del av företagets inkomst, exempelvis endast den del som är hänförlig till fast driftställe i denna stat, skall företagets hela inkomst (och alltså inte bara den del som inte kan beskattas) i stället beskattas endast i den stat där företaget har hemvist. För att klargöra detta har "I den mån" bytts ut mot "I fall då" och "hela inkomsten" ändrats till "inkomsten i sin helhet". I övrigt är artikeln inte ändrad. *Punkt IV i protokollet* innehåller liksom tidigare speciella regler om inkomst som förvärvas av Scandinavian Airlines System (SAS). *Punkt IV:1* har kompletterats för att klargöra att bestämmelsen även skall tillämpas på inkomst som SAS förvärvar genom inrikes luftfart och därmed direkt sammanhängande verksamhet. Bestämmelsen ersätter i denna del den särskilda överenskommelse som träffats med stöd av art. 28 punkt 3 i gällande avtal och som tagits in i anvisningarna till art. 8, 13 och 23 i bilaga 1 till avtalet (SFS 1985:117). I *punkt IV:2* har tagits in en bestämmelse enligt vilken de behöriga myndigheterna i Danmark, Norge och Sverige kan komma överens om att bestämmelsen i *punkt IV:1* skall tillämpas även i fråga om annat konsortium eller annan liknande sammanslutning i vilken endast delägare i SAS, direkt eller indirekt, innehar andel och vilken i huvudsak är uppbyggd i enlighet med de principer som gäller för SAS. *Punkt IV:3* överensstämmer med *punkt IV:2* i protokollet till det gällande avtalet. Liksom tidigare innehåller *punkt V i protokollet* en bestämmelse om att beskattningsrätten under vissa villkor kan delas upp mellan hemviststaterna i det fall sjöfarts- eller luftfartsföretag har flera delägare med hemvist i olika nordiska stater.

Art. 9, som ger myndigheterna möjlighet att ändra vinstfördelningen vid vissa transaktioner mellan företag med intressegemenskap, har inte ändrats.

Reglerna om beskattning av utdelning, ränta och royalty i *artiklarna 10, 11 och 12* överensstämmer i allt väsentligt med reglerna i gällande avtal.

Liksom i gällande avtal innehåller *punkt VI i protokollet* en bestämmelse som medger möjlighet att under vissa omständigheter ta upp frågan om en begränsad källskatt på industriell royalty. Bestämmelsen har tillkommit på finskt initiativ.

I *art. 13* finns regler om beskattning av realisationsvinst. Den tidigare omnämnda ändringen av definitionen av fast egendom i art. 6 punkt 2 b får betydelse även vid tillämpningen av *punkt 1* i förevarande artikel. Sverige erhåller på så vis rätt att alltid beskatta vinst som person med hemvist i annan nordisk stat förvärvat på grund av överlåtelse av i Sverige belägen byggnad. I *punkt 4* har vissa ändringar skett. Beträffande innebörden av dessa ändringar hänvisas till vad som sagts om motsvarande ändringar i art. 8 punkt 1. Bestämmelsen i *punkt 6* ersätter punkterna 6 och 7 i gällande avtal. I samband härmed har de särskilda avräkningsreglerna i art. 25 punkterna 4 d och 5 d i gällande avtal utgått. För Sveriges del innebär ändringen bl. a. att Sverige erhåller utvidgad möjlighet att beskatta

vinst genom överlåtelse av svenska aktier efter utflyttning från Sverige (jfr 53 § 1 mom. a kommunalskattelagen).

Bestämmelserna i *art. 14* om beskattning av inkomst av självständig yrkesutövning har ändrats i vissa avseenden. Liksom tidigare är huvudregeln att sådan inkomst beskattas endast där yrkesutövaren har hemvist. Utövas verksamheten i annan avtalslutande stat får dock inkomsten beskattas där om yrkesutövaren där har en stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten. I förevarande avtal har införts en beskattningsrätt för verksamhetsstaten även i fall då sådan stadigvarande anordning inte finns men yrkesutövaren vistas i verksamhetsstaten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod. En annan nyhet i förevarande avtal är att sådan inkomst får beskattas i verksamhetsstaten i fall då inkomsten är undantagen från beskattning i hemviststaten.

Av stor betydelse för innebörden i de angivna bestämmelserna om beskattning av inkomst av självständig yrkesutövning hänförlig till stadigvarande anordning är de ändringar som gjorts i *art. 25* (undanröjande av dubbelbeskattning) och som innebär att Sverige i vissa fall kommer att tillämpa den s. k. exemptmetoden för att undvika dubbelbeskattning av sådan inkomst.

Art. 15 reglerar beskattningen av inkomst av enskild tjänst. Liksom tidigare gäller att sådan inkomst i regel får beskattas i den stat där arbetet utförts (*punkt 1*) samt att undantag från denna regel görs vid visst korttidsarbete enligt den s. k. 183-dagarsregeln (*punkt 2*). Denna regel har ändrats något. Regeln avses nu gälla om vistelsen i arbetsstaten sker under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod. I gällande avtal föreskrivs som villkor att vistelsetiden inte överstiger 183 dagar under kalenderåret i fråga. I *punkt 3* föreskrivs två viktiga undantag från tillämpningen av 183-dagarsregeln. Regeln avses inte gälla i det fall då fråga är om uthyrning av arbetskraft och inte heller då ersättningen är undantagen från beskattning i hemviststaten. I dessa fall gäller med andra ord att inkomsten får beskattas i arbetsstaten. Vad som avses med uthyrning av arbetskraft anges i *punkt VII:7 i protokollet*.

I protokollet har nu liksom tidigare tagits in en rad särbestämmelser som berör tillämpningen av *art. 15*. Dessa har i huvudsak i oförändrat skick överförts från nu gällande avtal. Liksom det gällande avtalet innehåller detta avtal regler om s. k. gränsgångare (*punkterna VII och VIII i protokollet*). Med gränsgångare avses i princip en person som är bosatt i en stat och som pendlar till sitt arbete i angränsande stat. Gränsgångare beskattas endast i hemviststaten för inkomst av sådant arbete. Reglerna beträffande förhållandet mellan Sverige och Finland, Sverige och Norge samt Finland och Norge har oförändrade förts över från gällande avtal. I förhållande till Danmark fanns emellertid i sistnämnda avtal inte några direkt verkande regler. Genom en hänvisning till bestämmelserna om gränsgångare i tidigare gällande bilaterala dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Danmark gjordes dock dessa tillämpliga t. o. m. 1986 års utgång. På inkomst som förvärvas från och med den 1 januari 1987 tillämpas i stället en mellan regeringarna i Sverige och Danmark den 15 april 1986 träffad överenskom-

melse om beskattning av s. k. gränsgångare (prop. 1985/86:174, SkU 51, rskr. 365, SFS 1986:640). Överenskommelsen innebär att gränsgångare liksom hittills skall beskattas endast i den stat där de är bosatta. Vissa mindre justeringar och förtydliganden har dock gjorts i jämförelse med den tidigare regleringen. Meningen är att de bestämmelser om gränsgångare i förhållandet mellan Sverige och Danmark (*punkterna VII:2-5 och VIII:2-5*) som tagits in i protokollet till förevarande avtal skall bli tillämpliga på inkomst som förvärfvas fr. o. m. den 1 januari 1990 och att överenskommelsen då skall upphöra att gälla. Till skillnad från tidigare regler om gränsgångare i förhållandet mellan Sverige och Danmark omfattar de nya reglerna i avtalet också inkomst av offentlig tjänst. I övrigt överensstämmer dessa regler med bestämmelserna i överenskommelsen.

Av stor betydelse för innebörden av de angivna bestämmelserna om beskattningen av inkomst av enskild tjänst är de ändringar som gjorts i art. 25 (undanröjande av dubbelbeskattning) och som innebär att samtliga nordiska stater kommer att tillämpa den s. k. exemptmetoden för att undvika dubbelbeskattning av sådan inkomst. Jag återkommer till detta vid redogörelsen för art. 25.

Enligt art. 16 får, liksom enligt gällande avtal, styrelsearvode och liknande ersättning, som betalas från bolag med hemvist i en stat, beskattas i denna stat. Samtliga nordiska stater använder avräkningsmetoden för att undanröja dubbelbeskattning av detta slags inkomst.

Beskattningen av ersättning som artister samt idrotts- och sportutövare förvärfvar i denna egenskap behandlas i art. 17. Bestämmelserna har ändrats i form men inte i sak. Liksom tidigare får sådan ersättning alltid beskattas i den stat där verksamheten bedrivs (*punkt 1*). Detta gäller även om inkomst genom sådan verksamhet inte tillfaller artisten eller idrotts- eller sportutövaren själv (*punkt 2*). Är inkomsten undantagen från beskattning i den stat där verksamheten bedrivs, beskattas den endast i utövarens hemviststat. Även beträffande detta slags inkomst använder Sverige avräkningsmetoden för att undanröja dubbelbeskattning.

Pension, livränta och utbetalning enligt socialförsäkringslagstiftningen beskattas liksom tidigare endast i den stat varifrån utbetalningen sker (*art. 18 punkt 1*). I punkt 1 har emellertid tillagts att i fall då sådan inkomst inte kan beskattas i denna stat, beskattas inkomsten endast i den stat där mottagaren har hemvist. I Finland förekommer vissa utbetalningar enligt sociallagstiftningen som på grund av sin art inte utgör skattepliktig inkomst där, t. ex. vissa krigsinvalidpensioner. I de fall mottagaren har hemvist i Sverige har Sverige enligt avtalet rätt att beskatta sådan ersättning. Sverige har vid förhandlingarna klargjort för övriga avtalsslutande stater att Sverige inte ämnar beskatta detta slags utbetalningar. De övriga avtalsslutande staterna har inte haft något att erinra mot detta. I förslaget till lag har därför tagits in en föreskrift att bestämmelsen i fråga inte skall gälla beträffande sådana utbetalningar (2 §). Av min redogörelse för art. 25 kommer att framgå att jag föreslår att pension, oavsett art, som inte skall beskattas här, inte skall medföra progressionsuppräknings. *Punkt 2* saknar motsvarighet i gällande avtal. Enligt denna skall underhållsbidrag till make, förutvarande make eller till barn, som betalas från person med

hemvist i en avtalslutande stat till mottagare i annan avtalslutande stat, undantas från beskattning i denna andra stat om bidraget skulle ha undantagits från beskattning i den stat från vilken det betalas om mottagaren hade haft hemvist där. Eftersom avdragsrätt för utbetalaren i alla de nordiska staterna i princip är förenad med skatteplikt för mottagaren, har denna metod valts för att förhindra att mottagare av sådan betalning blir beskattad för denna i fall då utbetalaren inte har rätt till avdrag.

Art. 19 behandlar, liksom i gällande avtal, beskattningen av inkomst av offentlig tjänst. I *punkt 1* anges som huvudregel att sådan inkomst beskattas endast i utbetalarsstaten. I bestämmelsen har, jämfört med nuvarande avtal, tillagts att i det fall då ersättningen inte kan beskattas i denna stat, ersättningen beskattas endast i den stat där mottagaren har hemvist. *Punkt 2* har delvis fått en ny utformning men har inte ändrats i sak.

Pension på grund av offentlig tjänst beskattas liksom tidigare enligt *art. 18*.

Liksom i gällande avtal innehåller *art. 20* särskilda beskattningsregler för studerande och praktikanter. Reglerna motsvarar dock endast *punkt 1* i gällande avtal. I *punkterna IX:1 och 2 i protokollet* har tagits in de bestämmelser som återfinns i *punkterna X:1 och 2 i protokollet* till gällande avtal och enligt vilka studerande och praktikanter med hemvist i Island medges särskilt förmånlig skattebehandling vid arbete i annat nordiskt land. I *punkterna IX:3 och 4 i protokollet* har vidare tagits in regler enligt vilka studerande från övriga nordiska länder kan erhålla förmånlig skattebehandling i vissa fall vid tillfällig vistelse och arbete i Finland resp. Sverige.

I *art. 21* har liksom i gällande avtal intagits speciella regler avsedda att reglera beskattningen av verksamhet som har samband med utforskning eller utnyttjande av olje- och gasförekomster. Principerna för beskattning av sådan verksamhet har bibehållits i stort sett oförändrade. Tillämpningsområdet har dock utvidgats. I gällande avtal omfattas t. ex. endast verksamhet utanför en avtalslutande stats kust medan i det nya avtalet bestämmelserna i vissa fall tillämpas även på verksamhet som pågår på land. I *punkt 2 a* har angivits att person med hemvist i en avtalslutande stat som bedriver detta slags verksamhet utanför kusten i annan avtalslutande stat skall anses bedriva denna från fast driftställe eller stadigvarande anordning. I *punkt 2 b* har fastslagits att motsvarande skall gälla verksamhet inom utforsknings- eller utvinningsområde som sträcker sig från plats utanför kusten i en avtalslutande stat och in på denna stats landområde, om inte verksamheten uteslutande bedrivits inom landområdet. Också verksamhet som avser byggande eller installation av rörledning för transport av oraffinerade kolväten eller byggnadsarbete i direkt samband med sådan verksamhet skall anses bedriven från fast driftställe även om verksamheten ingår i ett projekt som sträcker sig från en plats utanför kusten i en stat och in på denna stats landområde (*punkt 2 c*). Utvidgningen av tillämpningsområdet har skett därför att det ansetts lämpligt att – i det fall verksamhet pågår inom ett utvinningsområde eller, i fall då fråga är om byggande eller installation av rörledning, ingår i ett projekt – verksamheten skattemässigt behandlas på samma sätt även om denna delvis bedrivs på land. I *punkt 1* i förevarande avtal har nu förhållandet till övriga bestäm-

melser i avtalet klargjorts. Bestämmelserna i art. 21 skall sålunda tillämpas utan hinder av övriga bestämmelser, med undantag för bestämmelserna i art. 8 om beskattning av inkomst genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik. Oavsett om verksamheten har samband med sådan verksamhet som behandlas i art. 21 skall sålunda inkomst genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik alltid beskattas enligt bestämmelserna i art. 8. Vidare framgår av punkt 1 att även förberedande undersökning av kolväteförekomster är sådan verksamhet som omfattas av bestämmelserna i art. 21. Liksom enligt gällande avtal tillämpas bestämmelserna i punkt 2 inte om verksamheten endast pågår under viss kortare tid, högst 30 dagar under en tolv månadersperiod. Beträffande anställda gäller särskilda regler för beskattningen av deras arbetsinkomst (*punkt 7*). Av stor betydelse för innebörden av dessa regler är de ändringar som gjorts i art. 25 (undanröjande av dubbelbeskattning). Ändringarna innebär att samtliga nordiska stater kommer att tillämpa exemptmetoden beträffande ifrågavarande slag av arbetsinkomst. Jag återkommer till detta vid redogörelsen för art. 25. I *punkt 8* har intagits en regel som har sin bakgrund i dansk lagstiftning. Enligt denna anses i vissa fall en beskattningsbar vinst uppstå då en flyttbar borranläggning eller en hotellplattform som använts i verksamhet utanför den danska kusten flyttas till område utanför Danmark. I det fall en person med hemvist i en avtalsslutande stat bedriver verksamhet utanför kusten i annan avtalsslutande stat undantas nu genom bestämmelsen i punkt 8 sådan vinst från beskattning i denna andra stat. Vinst på grund av överlåtelse av rätt till utnyttjande m. m. av kolväteförekomster får enligt *punkt 9* alltid beskattas i den avtalsslutande stat där förekomsten finns. Detsamma gäller vinst på grund av överlåtelse av aktier eller andelar, vilkas värde helt eller till väsentlig del hänför sig till sådan rätt.

Inkomst som inte har behandlats i art. 6–21, beskattas enligt *art. 22 punkt 1* liksom enligt gällande avtal endast i inkomsttagarens hemviststat. Liksom tidigare gäller undantag från denna regel i de fall som anges i *art. 22 punkt 2*.

Bestämmelserna i *art. 23* om beskattning av förmögenhet har praktiskt taget oförändrade förts över från gällande avtal. I *art. 23 punkt 3* har dock vidtagits motsvarande ändringar som i art. 8 punkt 1. Beträffande innebörden av dessa hänvisas till vad som ovan sagts om denna punkt.

Den skattemässiga behandlingen av dödsbo och dess delägare regleras i *art. 24*. Bestämmelserna är oförändrade.

Bestämmelserna om undanröjande av dubbelbeskattning finns såsom tidigare i *art. 25*. Island och Norge tillämpar liksom i gällande avtal exempt(undantagande)-metoden som huvudmetod att undanröja dubbelbeskattning beträffande inkomst av enskild tjänst (*punkterna 3 och 4*). Sverige, Danmark och Finland som enligt gällande avtal tillämpar credit of tax (avräknings)-metoden som metod för att undvika dubbelbeskattning beträffande detta slags inkomst kommer nu att i stället tillämpa exemptmetoden beträffande inkomst av enskild tjänst som avses i art. 15 eller art. 21 punkt 7.

Bakgrunden till detta är följande. Utbytet av arbetskraft har som bekant

sedan lång tid varit omfattande mellan länderna. För att underlätta detta har ett flertal mellanstatliga överenskommelser ingåtts. Förutom de tidigare nämnda dubbelbeskattningsavtalen finns bl. a. en överenskommelse om en gemensam arbetsmarknad och en konvention om social trygghet. Enligt denna konvention skall i princip en person som är anställd för arbete i annat land än bosättningslandet erhålla s. k. förvärvsanknutna förmåner i anställningslandet. Vidare skall enligt konventionen alla socialavgifter för anställda i sådant fall betalas i anställningslandet. I flera nordiska länder erläggs vissa sådana avgifter av arbetstagaren. I Norge är alla löntagare skyldiga att betala medlemsavgift till den s. k. folketrygden. Detta innebär att en i Sverige bosatt person som arbetar i Norge i de flesta fall måste erlägga, förutom norsk inkomstskatt, också sådan medlemsavgift. Vid tillämpning av credit of tax-metoden i Sverige innebär detta att arbetstagaren i fråga förutom sammanlagd skatt motsvarande den svenska skatten, också får erlägga folketrygdeavgift. Denna utgör inte en inkomstskatt och avräkning kan därför inte erhållas för erlagd folketrygdeavgift. För att lindra problemet för de berörda personerna infördes genom lagstiftning 1985 rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för obligatoriska socialavgifter som enligt den nämnda konventionen påförts i annat nordiskt land (prop. 1985/86:12, SkU 4, rskr. 8, SFS 1985:922–924). I propositionen framhölls att det var önskvärt att det ifrågavarande problemet löstes inom ramen för det nordiska samarbetet. Detta har blivit allt mer angeläget eftersom tendensen i Norge är att trygdeavgifterna, som beräknas på inkomsten före avdrag, ökar medan inkomstskatten sänks. Genom att samtliga avtalsslutande stater nu övergår till exemptmetoden får problemet sin lösning. För en i Sverige bosatt person som uppbär inkomst av enskild tjänst som avses i art. 15 eller art. 21 punkt 7 och som enligt dessa bestämmelser får beskattas i Norge, innebär detta att skatt på inkomsten kommer att tas ut endast i Norge. Den valda lösningen har blivit möjlig mot bakgrund av det intima samarbete på skatteområdet som pågår i Norden i form av utbyte av information på skatteområdet, hjälp med indrivning av skatt och överföring av uppuren preliminärskatt m. m. Detta samarbete utgör ett gott skydd mot skatteundrandragande åtgärder som berör flera nordiska stater. Vidare har det förhållandet att det inte råder några större skillnader mellan de nordiska staterna i fråga om det samlade skatte- och avgiftsuttaget bidragit till att denna lösning kunnat accepteras. Övergången till exemptmetoden torde också innebära en väsentligt minskad arbetsbörda för skatteadministrationen. En viktig synpunkt är också att reglernas begriplighet ökar för de skattskyldiga. Såsom riksskatteverket framhållit i sitt remissvar torde det ur dessa synpunkter också vara önskvärt att Sverige inte utnyttjar det s. k. progressionsförbehållet, dvs. den rätt som avtalet ger att, i det fall en person uppburit en inkomst som inte skall beskattas här, höja skatteuttaget på denna persons övriga inkomster (*punkt 5 d*). I ett progressivt skattesystem innebär detta, om en sådan omräkning inte sker, att skatten på de övriga inkomsterna kommer att bli något lägre än den skulle ha blivit om den icke beskattade inkomsten skulle ha beskattats här. Med hänsyn till den minskade arbetsbörda för skattemyndigheterna och den förenkling av regelsystemet som ett slopande av progressionsuppräknings-

en innebär har jag emellertid liksom riksskatteverket funnit att Sverige bör avstå från att utnyttja möjligheten att på detta sätt höja skatteuttaget på övriga inkomster. Detsamma bör gälla inte bara beträffande inkomst av enskild tjänst utan beträffande alla inkomster som enligt avtalet inte skall beskattas här, t. ex. beträffande pension som enligt art. 18 i avtalet skall beskattas endast i annan avtalsslutande stat. I de anvisningar för avtalets tillämpning som kommer att utfärdas bör därför anges att någon sådan progressionsuppräknig inte skall ske.

Som jag nämnt tidigare tillämpar Sverige i detta avtal, liksom i flera nyligen ingångna avtal, exemptmetoden också beträffande inkomst av rörelse som avses i art. 7, inkomst av självständig yrkesutövning som avses i art. 14 och vinst som avses i art. 13 punkt 3, om de i *punkt 5 c* angivna förutsättningarna föreligger.

I de fall Sverige tillämpar credit of tax-metoden för att undvika dubbelbeskattning innebär detta att en person med hemvist i Sverige taxeras här även för sådan inkomst eller förmögenhet som enligt avtalet får beskattas i annan avtalsslutande stat. Den uträknade skatten minskas därefter med den skatt som enligt avtalet tagits ut i den andra avtalsslutande staten (*punkt 5 a*). I *punkt 5 b* föreskrivs liksom i gällande avtal, att avräkning av finsk skatt i vissa fall skall ske i Sverige även då den finska skatten helt eller delvis eftergivits, s. k. matching credit.

I *punkt 6* har intagits en regel som skall möjliggöra avräkning även i fall då överföring av skatt skall ske enligt särskild överenskommelse om upp-
börd och överföring av skatt.

Liksom i gällande avtal finns i förevarande avtal regler enligt vilka Island och Norge senare kan komma att ändra sina metodbestämmelser (*punkt X i protokollet*).

Artiklarna 26, 27, 28, 29 och 30 om begränsning av beskattningsrätten, förbud mot diskriminering, förfarandet vid ömsesidig överenskommelse, diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän samt territoriell utvidgning har oförändrade överförts från gällande avtal.

Avtalet träder enligt *art. 31* i kraft trettonde dagen efter den då samtliga stater meddelat det finska utrikesministeriet att avtalet har godkänts. Sedan avtalet trätt i kraft tillämpas det i fråga om skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas fr. o. m. den 1 januari närmast efter ikraftträdandet. Vidare tillämpas detta i fråga om övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari närmast efter ikraftträdandet eller senare. I fråga om skatt på förmögenhet tillämpas avtalet på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter ikraftträdandet eller senare. Enligt *art. 31 punkt 3* skall 1983 års avtal inte längre tillämpas i och med att förevarande avtal börjar tillämpas. Såsom framgått av min redogörelse för art. 15 i avtalet kommer den s. k. gränsgångarregeln i förevarande avtal mellan Sverige och Danmark att bli tillämplig först på inkomst som förvärvas fr. o. m. den 1 januari 1990 (*punkt 4*).

Liksom gällande avtal påverkar inte förevarande avtal giltigheten av den särskilda överenskommelsen mellan Sverige och Finland om flottning i Torne och Muonio gränssälvar (SFS 1949:183) (*punkt XI:1 i protokollet*).

4 Tilläggsavtalets innehåll

Genom *art. I* i tilläggsavtalet får *art. 1* i handräckningsavtalet en något ändrad lydelse. Huvudsakligen består ändringen i att överföring av skatt införts i uppräknigen av de olika former av handräckning som de avtalslutande staterna åtar sig att lämna varandra.

I *art. II* i tilläggsavtalet föreskrivs att *art. 20* första stycket i handräckningsavtalet skall erhålla ändrad lydelse. Ändringen innebär att överföring av skatt anges som ett av de ämnen som de behöriga myndigheterna kan träffa särskild överenskommelse om för att genomföra bestämmelserna i handräckningsavtalet.

Tilläggsavtalet träder enligt *art. III* i kraft trettonde dagen efter den då samtliga stater meddelat det svenska utrikesdepartementet att tilläggsavtalet godkänts. Sedan detta trätt i kraft tillämpas dess bestämmelser på ärenden som därefter kommer in till den behöriga myndigheten i den stat till vilken en framställning riktas.

5 Lagrådets hörande

Såsom framgår av 2 § i den föreslagna lagen skall dubbelbeskattningsavtalets beskattningsregler tillämpas endast i den mån de medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga. Jag anser på grund härav att lagrådets hörande inte är erforderligt.

6 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att godkänna avtalet mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet och tilläggsavtalet till avtalet mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge om handräckning i skatteärenden samt att anta förslaget till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige.

7 Beslut

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

Tilläggsavtal

till avtalet mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge om handräckning i skatteärenden

Regeringarna i Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige, som önskar ingå ett tilläggsavtal till avtalet den 9 november 1972 mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge om handräckning i skatteärenden, i dess genom tilläggsavtalen den 21 juli 1976 och den 11 juni 1981 ändrade lydelse, har kommit överens om följande:

Artikel I

Artikel 1 erhåller följande ändrade lydelse:

”Artikel 1

De avtalsslutande staterna förbinder sig att lämna varandra handräckning i skatteärenden enligt detta avtal i fråga om:

- a) delgivning av handlingar,
- b) utredning i skatteärenden, såsom införskaffande av deklARATIONER eller andra uppgifter och utbyte av upplysningar utan särskild begäran eller efter framställning i det enskilda fallet,
- c) tillhandahållande av deklarationsblanketter och andra skatteblanketter,
- d) åtgärder för att undvika att preliminär skatt tas ut i mer än en stat,
- e) uppbörd av skatt,
- f) överföring av skatt, samt
- g) indrivning av skatt och säkerställande av betalning för fordran på skatt.”

Artikel II

Artikel 20 första stycket erhåller följande ändrade lydelse:

”De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träffa överenskommelse för att genomföra bestämmelserna i detta avtal. De kan särskilt komma överens om utbyte av upplysningar enligt artikel 12 h), om minsta belopp som framställning om indrivning får avse, om handräckning beträffande skatter och avgifter enligt artikel 2 c), d), e) och f), om åtgärder för att undvika att preliminär skatt tas ut i mer än en stat, om uppbörd av skatt eller om överföring av skatt samt beträffande räntor, rättegångskostnader, viten och andra liknande belopp, som utgår i samband med beskattning eller indrivning, om fastställande av kurs för omräkning av belopp som skall indrivnas, samt om redovisning av indrivna belopp.”

Artikel III

Detta tilläggsavtal träder i kraft trettonde dagen efter den då samtliga avtalsslutande stater har meddelat det svenska utrikesdepartementet, att tilläggsavtalet har godkänts. Det svenska utrikesdepartementet underrättar de övriga avtalsslutande staterna om mottagandet av dessa meddelanden och om tidpunkten för tilläggsavtalets ikraftträdande.

Sedan tilläggsavtalet trätt i kraft, tillämpas dess bestämmelser på ären-

den som efter ikraftträdandet har inkommit till den behöriga myndigheten i den stat till vilken framställningen riktats. Prop. 1986/87:94

Artikel IV

Originalexemplaret till detta tilläggsavtal deponeras hos det svenska utrikesdepartementet, som tillställer de övriga avtalsslutande staterna bestyrkta kopior därav.

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

Som skedde i Helsingfors den 18 februari 1987 i ett exemplar på danska, 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.

(Namnunderskrifter)

