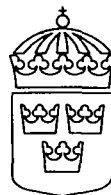


Regeringens proposition

1992/93:3

om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och
Tyskland



Prop. 1992/93:3

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 1 oktober 1992.

På regeringens vägnar

Bengt Westerberg

Bo Lundgren

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås riksdagen godkänna ett nytt dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Tyskland och anta en lag om avtalet. Avtalet avses ersätta två avtal från 1935 beträffande skatter på kvarlåtenskap respektive handräckning i skatteärenden samt ett avtal från 1959 beträffande skatter på inkomst och förmögenhet. Det avses i princip bli tillämpligt efter utgången av det år då avtalet träder i kraft. Vissa regler om begränsning av skatteuttaget på utdelning avses dock få retroaktiv verkan.

Förslag till Lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Tyskland

Prop. 1992/93:3

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet och på arv och gåva samt för att lämna ömsesidig handräckning vid beskattning som Sverige och Tyskland undertecknade den 14 juli 1992 skall gälla som lag här i landet.

Avtalet är intaget som bilaga till denna lag.

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

3 § I fråga om ansökan om skattelindring beträffande arvsskatt och gåvoskatt gäller 2 § kungörelsen (1967:721) om förfarandet rörande eftergift av arvsskatt eller gåvoskatt vid dubbelbeskattning.

4 § Anstånd enligt 3 § kungörelsen (1967:721) om förfarandet rörande eftergift av arvsskatt eller gåvoskatt vid dubbelbeskattning får medges enligt det av följande alternativ som ger det lägsta beloppet, nämligen

1. den skatt som erlagts eller kan antas komma att erläggas i Tyskland för egendom som enligt avtalet får beskattas där, eller

2. den del av den svenska skatten som vid en proportionell fördelning belöper på samma egendom.

Om skatt inte erlagts i Tyskland och uppgift saknas om hur mycket skatt som kan komma att erläggas där, får anstånd medges med skäligt belopp, dock högst med ett belopp som motsvarar den del av den svenska skatten som vid en proportionell fördelning belöper på den egendom som enligt avtalet får beskattas i Tyskland.

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

1. Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

2. Genom lagen upphävs kungörelsen (1935:567) angående särskilt förfarande för erhållande av handräckning i Tyskland i vissa beskattningsärenden, kungörelsen (1935:568) angående handräckning åt tysk myndighet i vissa beskattningsärenden, kungörelsen (1960:549) om tillämpning av ett mellan Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland den 17 april 1959 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet ävensom beträffande vissa andra skatter, kungörelsen (1964:514) med vissa anvisningar rörande tillämpningen av avtalet mellan Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland den 17 april 1959 för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet ävensom beträffande vissa andra skatter, kungörelsen (1967:722) om tillämpning av avtal den 14 maj 1935 mellan Sverige och Tyska riket för undvikande av dubbelbeskattning beträffande arvsskatt samt förordningen (1975:846) om kupongskatt för person med hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland, m.m.

**Abkommen zwischen dem Königreich
Schweden und der Bundesrepublik
Deutschland**

**zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
bei den Steuern vom Einkommen und vom
Vermögen sowie bei den Erbschaft- und
Schenkungssteuern und zur Leistung ge-
genseitigen Beistands bei den Steuern
(Schwedisch-deutsches Steuerabkommen)**

Das Königreich Schweden
und
die Bundesrepublik Deutschland –
von dem Wunsch geleitet, durch ein neues
Abkommen, das den heutigen Beziehungen
zwischen beiden Staaten und den Rechtsent-
wicklungen Rechnung trägt, die Doppel-
besteuerung zu vermeiden und sich gegensei-
tig Beistand bei den Steuern zu leisten – sind
wie folgt übereingekommen:

**Abschnitt I
Allgemeine Bestimmungen**

**Artikel 1
*Ziel des Abkommens***

Die beiden Vertragsstaaten wirken zusam-
men, um die Doppelbesteuerung auf der
Grundlage dieses Abkommens zu vermeiden,
sich gegenseitig bei der Anwendung der
Steuergesetze Beistand zu leisten und die zwi-
schenstaatlichen Steuerbeziehungen durch
Verständigung zu verbessern. Die zuständigen
Behörden der Vertragsstaaten werden sich
hierzu in geeigneten Zeitabständen über die
Entwicklung ihres Steuerrechts informieren
und beraten, wie die vorgenannten Ziele zu
erreichen sind.

**Artikel 2
*Geltungsbereich des Abkommens***

(1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht

**Avtal mellan Konungariket Sverige och
Föbundsrepubliken Tyskland**

**för att undvika dubbelbeskattning be-
träffande skatter på inkomst och för-
mögenhet och på arv och gåva samt för att
lämna ömsesidig handräckning vid be-
skattning
(Svensk-tyskt skatteavtal)**

Konungariket Sverige
och
Föbundsrepubliken Tyskland
har, föranledda av önskan att genom ett nytt
avtal, som tar hänsyn till dagens förbindelser
mellan de båda staterna och till rättsutveck-
lingen, undvika dubbelbeskattning och lämna
ömsesidig handräckning vid beskattning, kom-
mit överens om följande:

**Kapitel I
Allmänna bestämmelser**

**Artikel 1
*Avtalets syfte***

De båda avtalsslutande staterna skall enligt
avtalet tillsammans verka för att med stöd av
avtalet undvika dubbelbeskattning, att lämna
ömsesidig handräckning vid tillämpningen av
skattelagstiftningen samt att förbättra de mel-
lanstatliga förbindelserna på skatteområdet
genom ömsesidiga överenskommelser. De be-
höriga myndigheterna i de avtalsslutande sta-
terna skall i detta syfte med lämpliga tidsmel-
lanrum informera varandra om utvecklingen
inom respektive stats skattelagstiftning och
rådgöra med varandra om hur förutnämnda
mål skall uppnås.

**Artikel 2
*Avtalets tillämpningsområde***

1. Detta avtal tillämpas på följande skatter,

auf die Art der Erhebung, für folgende Steuern, die für Rechnung eines Vertragsstaats, seiner Länder oder seiner Gebietskörperschaften erhoben werden:

- a) Abschnitt II für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen; als solche gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.
- b) Abschnitt III für Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern; als solche gelten die Steuern, die
 - aa) von Todes wegen als Nachlaßsteuern, Erbanfallsteuern, Abgaben vom Vermögensübergang oder Steuern von Schenkungen auf den Todesfall erhoben werden, oder
 - bb) auf Übertragungen unter Lebenden nur deshalb erhoben werden, weil die Übertragungen unentgeltlich oder gegen ein zu geringes Entgelt vorgenommen werden.
- c) Abschnitt IV für Steuern jeder Art und Bezeichnung, soweit der Zusammenhang nichts anderes erfordert. Ausgenommen sind jedoch Zölle und Verbrauchsabgaben; die Umsatz- und Luxussteuern gelten für den Anwendungsbereich dieses Abschnitts nicht als Verbrauchsabgaben.

(2) Die zur Zeit bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, sind in der Anlage zum Abkommen aufgeführt.

(3) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder im wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden.

(4) In diesem Abkommen gelten

- a) der Abschnitt II für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind;
- b) der Abschnitt III für
 - aa) Nachlässe und Erbschaften, wenn der Erblasser im Zeitpunkt seines

som påförs för en avtalslutande stats, dess delstaters eller lokala myndigheters räkning, oberoende av det sätt på vilket skatterna tas ut:

- a) kapitel II på skatter på inkomst och förmögenhet; som sådana förstås alla skatter, som utgår på inkomst eller förmögenhet i dess helhet eller på delar av inkomst eller förmögenhet, däri inbegripna skatter på vinst på grund av överlåtelse av lös eller fast egendom, samt skatter på värdestegring,
- b) kapitel III på kvarlåtenskapsskatter, arvsskatter och gåvoskatter; som sådana förstås skatter, som utgår
 - 1) på grund av dödsfall såsom kvarlåtenskapsskatt, skatt på arv, skatt på egendomsöverlåtelse eller skatt på gåva vid dödsfall, eller
 - 2) vid överlåtelse mellan levande personer, men endast om de utgår emedan överlåtelsen sker utan ersättning eller mot för lågt vederlag,
- c) kapitel IV på skatter av varje slag och beskaffenhet, om inte sammanhanget föranleder annat. Undantagna är dock tullar och konsumtionsavgifter; vid tillämpningen av detta kapitel anses dock inte omsättnings- och lyxskatter som konsumtionsavgifter.

2. De för närvarande utgående skatter, på vilka avtalet tillämpas, finns angivna i bilagan till avtalet.

3. 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.

4. I detta avtal tillämpas

- a) kapitel II på personer som har hemvist i en avtalslutande stat eller i båda avtalslutande staterna,
- b) kapitel III på
 - 1) kvarlåtenskap och arv, när arvlåtaren vid sin död hade hemvist i en

Todes in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig war, und

- bb) Schenkungen, wenn der Schenker im Zeitpunkt der Schenkung in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig war.

avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna, och

- 2) gåva, när givaren vid gåvotillfället hade hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna.

Artikel 3

Allgemeine Begriffsbestimmungen

(1) Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert:

- a) bedeutet der Ausdruck „Bundesrepublik Deutschland“, im geographischen Sinne verwendet, das Gebiet, in dem das Steuerrecht der Bundesrepublik Deutschland gilt einschließlich des an das Küstenmeer angrenzenden Gebiets des Meeresbodens, des Meeresuntergrunds und der darüber befindlichen Wassersäule, soweit die Bundesrepublik Deutschland dort in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht souveräne Rechte und Hoheitsbefugnisse ausübt;
- b) bedeutet der Ausdruck „Schweden“ das Königreich Schweden, und, im geographischen Sinne verwendet, das schwedische Hoheitsgebiet und alle Gebiete außerhalb der schwedischen Hoheitsgewässer, soweit Schweden dort in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht seine Hoheitsrechte zur Erforschung des Festlandsockels und zur Ausbeutung seiner Naturschätze ausüben darf;
- c) bedeuten die Ausdrücke „ein Vertragsstaat“ und „der andere Vertragsstaat“, je nach dem Zusammenhang, die Bundesrepublik Deutschland oder Schweden;
- d) umfaßt der Ausdruck „Person“ natürliche Personen und Gesellschaften;
- e) bedeutet der Ausdruck „Gesellschaft“ juristische Personen oder Rechtsträger, die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden;

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

- a) "Förbundsrepubliken Tyskland" åsyftar, när det används i geografisk betydelse, det område inom vilket Förbundsrepubliken Tysklands skattelagstiftning äger tillämpning, däri inbegripet den del av havsbotten, dennas underlag och vattenutrymmet däröver som gränsar till Förbundsrepubliken Tysklands kustvatten, i den mån Förbundsrepubliken Tyskland där i överensstämmelse med folkrättens regler utövar suveräna rättigheter och befogenheter.
- b) "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige och, när det används i geografisk betydelse, Sveriges territorium, samt varje utanför Sveriges territorialvatten beläget område, i den mån Sverige enligt folkrättens regler äger utöva sina rättigheter att utforska kontinentalsockeln där och att utvinna dess naturtillgångar,
- c) "en avtalsslutande stat" eller "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Förbundsrepubliken Tyskland eller Sverige, beroende på sammanhanget,
- d) "person" inbegriper fysisk person och bolag,
- e) "bolag" åsyftar juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas som juridisk person,

- f) betyden die Ausdrücke „Unternehmen eines Vertragsstaats“ und „Unternehmen des anderen Vertragsstaats“, je nachdem, ein Unternehmen, das von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird, oder ein Unternehmen, das von einer in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird;
- g) umfaßt der Ausdruck „internationaler Verkehr“ jede Beförderung mit einem Seeschiff oder Luftfahrzeug, das von einem Unternehmen eines Vertragsstaats betrieben wird, es sei denn, das Seeschiff oder Luftfahrzeug wird ausschliesslich zwischen Orten im anderen Vertragsstaat betrieben;
- h) hat der Ausdruck „unbewegliches Vermögen“ die Bedeutung, die ihm nach dem Recht des Vertragsstaats zukommt, in dem das Vermögen liegt. Der Ausdruck umfaßt in jedem Fall das Zubehör zum unbeweglichen Vermögen, das lebende und tote Inventar land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, Gebäude, die Rechte, für die die Vorschriften des Privatrechts über Grundstücke gelten, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen sowie Rechte auf veränderliche oder feste Vergütungen für die Ausbeutung oder das Recht auf Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen; Schiffe und Luftfahrzeuge gelten nicht als unbewegliches Vermögen;
- i) umfaßt der Ausdruck „Vermögen, das Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person ist“ alle Vermögenswerte, deren Übergang oder Übertragung einer unter Abschnitt III des Abkommens fallenden Steuer unterliegt;
- j) bedeutet der Ausdruck „Staatsangehöriger“
 - aa) in bezug auf die Bundesrepublik Deutschland
 - alle Deutschen im Sinne des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland und alle ju-
- f) "företag i en avtalsslutande stat" och "företag i den andra avtalsslutande staten" åsyftar företag som bedrivs av person med hemvist i en avtalsslutande stat, respektive företag som bedrivs av person med hemvist i den andra avtalsslutande staten,
- g) "internationell trafik" omfattar varje transport med skepp eller luftfartyg som används av företag i en avtalsslutande stat, utom då skeppet eller luftfartyget används uteslutande mellan platser i den andra avtalsslutande staten,
- h) "fast egendom" har den betydelse som uttrycket har enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där egendomen är belägen. Uttrycket inbegriper dock alltid tillhör till fast egendom, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, byggnader, rättigheter på vilka bestämmelserna i privaträtten om fast egendom tillämpas, nyttjanderätt till fast egendom samt rätt till förändring eller fasta ersättningar för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång. Skepp och luftfartyg anses inte vara fast egendom,
- i) "egendom, som ingår i kvarlåtenskap efter eller gåva från person med hemvist i en avtalsslutande stat" omfattar alla tillgångar vilkas överföring eller överlåtelse är underkastade någon av de skatter på vilka kapitel III i avtalet tillämpas,
- j) "medborgare" åsyftar
 - 1) i fråga om Förbundsrepubliken Tyskland,
 - alla tyskar i den betydelse detta uttryck har i Förbundsrepubliken Tysklands grundlag och alla juri-

ristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in der Bundesrepublik Deutschland geltenden Recht errichtet worden sind;

bb) in bezug auf Schweden

alle natürlichen Personen, die die schwedische Staatsangehörigkeit besitzen und alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in Schweden geltenden Recht errichtet worden sind;

k) bedeutet der Ausdruck „zuständige Behörde“

aa) in der Bundesrepublik Deutschland den Bundesminister der Finanzen oder die Behörde, an die er seine Befugnisse delegiert hat;

bb) in Schweden den Finanzminister, seinen Bevollmächtigten oder die Behörde, an die er seine Befugnisse delegiert hat.

(2) Dieses Abkommen ist bei seiner Anwendung durch beide Vertragsstaaten übereinstimmend aus sich selbst heraus auszulegen. Ein in diesem Abkommen nicht definierter Ausdruck hat jedoch dann die Bedeutung, die ihm nach dem Recht des anwendenden Staates zukommt, wenn der Zusammenhang dies erfordert und die zuständigen Behörden sich nicht auf eine gemeinsame Auslegung geeinigt haben (Artikel 39 Absatz 3, Artikel 40 Absatz 3).

Artikel 4

Ansässige Person

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“

a) für Zwecke der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähn-

diska personer och andra person-sammanslutningar som bildats enligt den lagstiftning som gäller i Förbundsrepubliken Tyskland,

2) i fråga om Sverige,

alla fysiska personer som är svenska medborgare och alla juridiska personer och andra person-sammanslutningar som bildats enligt den lagstiftning som gäller i Sverige,

k) "behörig myndighet" åsyftar

1) i Förbundsrepubliken Tyskland, finansministern eller den myndighet till vilken denne har delegerat sina befogenheter,

2) i Sverige, finansministern, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet till vilken denne har delegerat sina befogenheter.

2. Detta avtal tillämpas i de avtalslutande staterna i enlighet med dess lydelse. Uttryck som inte definierats i avtalet har likväl, om sammanhanget föranleder detta och inte de behöriga myndigheterna överenskommit om en gemensam tolkning (artikel 39 punkt 3, artikel 40 punkt 3), den betydelse som uttrycket har enligt den tillämpande statens lagstiftning.

Artikel 4

Hemvist

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalslutande stat",

a) i fråga om skatter på inkomst och förmögenhet, person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegri-

lichen Merkmals steuerpflichtig ist. Der Ausdruck umfaßt jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist;

- b) für Zwecke der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern eine Person, deren Nachlaß oder Schenkung oder deren Erwerb nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist. Der Ausdruck umfaßt jedoch nicht eine Person, deren Nachlaß oder Schenkung in diesem Staat nur mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes:

- a) Die Person gilt als in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);
- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;
- d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen.

(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten an-

per emellertid inte person som är skattskyldig i denna stat endast för inkomst från källa i denna stat eller för förmögenhet belägen där,

- b) i fråga om kvarlåtenskapsskatt, arvs-skatt och gåvoskatt, person vars kvarlåtenskap eller gåva eller vars förvärv enligt lagstiftningen i denna stat är skattepliktig där på grund av denna persons hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegriper emellertid inte person vars kvarlåtenskap eller gåva är skattepliktig i denna stat endast såvitt avser där belägen förmögenhet.

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

- a) Han anses ha hemvist i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande; om han har en sådan bostad i båda staterna, anses han ha hemvist i den stat med vilken hans personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena),
- b) om det inte kan avgöras i vilken stat han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någondera staten har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas,
- c) om han stadigvarande vistas i båda staterna eller om han inte vistas stadigvarande i någon av dem, anses han ha hemvist i den stat där han är medborgare,
- d) om han är medborgare i båda staterna eller om han inte är medborgare i någon av dem, avgör de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna frågan genom ömsesidig överenskommelse.

3. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 annan person än fysisk person har hemvist i

sässig, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.

Artikel 5

Betriebsstätte

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfaßt insbesondere:

- a) einen Ort der Leitung,
- b) eine Zweigniederlassung,
- c) eine Geschäftsstelle,
- d) eine Fabrikationsstätte,
- e) eine Werkstätte und
- f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.

(3) Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebsstätte, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet.

(4) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:

- a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
- b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
- c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;
- d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
- e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten

båda avtalsslutande staterna, anses personen i fråga ha hemvist i den stat där den har sin verkliga ledning.

Artikel 5

Fast driftställe

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

2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:

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

3. Plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsverksamhet utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår mer än tolv månader.

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

- a) användningen av anordningar uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande av företaget tillhöriga varor,
- b) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande,
- c) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager uteslutande för bearbetning eller förädling genom annat företags försorg,
- d) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för inköp av varor eller inhämtande av upplysningar för företaget,
- e) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att för

ten wird, für das Unternehmen zu werben, Informationen zu erteilen, wissenschaftliche Forschung zu betreiben oder ähnliche Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;

- f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, daß die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.

(5) Ist eine Person – mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 6 – für ein Unternehmen tätig und besitzt sie in einem Vertragsstaat die Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und übt sie die Vollmacht dort gewöhnlich aus, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 1 und 2 so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebsstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.

(6) Ein Unternehmen wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in einem Vertragsstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

(7) Allein dadurch, daß eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird keine der beiden Gesellschaften zur Betriebsstätte der anderen.

företaget ombesörja reklam, ge upplysningar, bedriva vetenskaplig forskning eller liknande 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 från den stadigvarande platsen för affärsverksamhet på grund av denna kombination är av förberedande eller biträdande art.

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

6. Företag anses inte ha fast driftställe i en avtalsslutande stat endast på den grund att företaget bedriver affärsverksamhet i denna stat genom förmedling av mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant, under förutsättning att sådan person därvid bedriver sin sedvanliga affärsverksamhet.

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

Abschnitt II

Besteuerung des Einkommens und Vermögens

Artikel 6

Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen

(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich der Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Absatz 1 gilt für Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung unbeweglichen Vermögens.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten auch für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen eines Unternehmens und für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung einer selbständigen Arbeit dient.

Artikel 7

Unternehmensgewinne

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne eines Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

(2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat dieser Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

Kapitel II

Beskattning av inkomst och förmögenhet

Artikel 6

Inkomst av fast egendom

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

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

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 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 förvärvar, beskattas endast i denna stat, såvida inte företaget bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe. Om företaget bedriver rörelse på nyss angivet 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 den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe, hänförs, om inte bestämmelserna i punkt 3 föranleder annat, i vardera avtalsslutande staten till det fasta driftstället den inkomst som det kan antas att driftstället skulle ha förvärvat, om det varit ett fristående företag, som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor och självständigt avslutat affärer med det företag till vilket driftstället hör.

(3) Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind.

(4) Soweit es in einem Vertragsstaat üblich ist, die einer Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne durch Aufteilung der Gesamtgewinne des Unternehmens auf seine einzelnen Teile zu ermitteln, schließt Absatz 2 nicht aus, daß dieser Vertragsstaat die zu steuernden Gewinne nach der üblichen Aufteilung ermittelt; die gewählte Gewinnaufteilung muß jedoch derart sein, daß das Ergebnis mit den Grundsätzen dieses Artikels übereinstimmt.

(5) Aufgrund des bloßen Einkaufs von Gütern oder Waren für das Unternehmen wird einer Betriebsstätte kein Gewinn zugerechnet.

(6) Bei der Anwendung der vorstehenden Absätze sind die der Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne jedes Jahr auf dieselbe Art zu ermitteln, es sei denn, daß ausreichende Gründe dafür bestehen, anders zu verfahren.

(7) Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

Artikel 8

Seeschifffahrt, Luftfahrt und Container-Betrieb

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats aus dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr können nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats aus dem Betrieb (Nutzung oder Vermietung) von Containern, die im internationalen Verkehr verwendet werden, und der dazugehörigen Ausrüstung für die Beförderung der Container können nur in diesem Staat besteuert werden.

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

4. I den mån inkomst hänförlig till fast driftställe brukat i en avtalsslutande stat bestämmas på grundval av en fördelning av företagets hela inkomst på de olika delarna av företaget, hindrar bestämmelserna i punkt 2 inte att i denna avtalsslutande stat den skattepliktiga inkomsten bestäms genom sådant förfarande. Den fördelningsmetod som används skall dock vara sådan att resultatet överensstämmer med principerna i denna artikel.

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

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

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

Artikel 8

Sjöfart, luftfart och användning av containers

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

2. Inkomst, som företag i en avtalsslutande stat förvärvar genom användningen (eget nyttjande eller uthyrning) av containers som används i internationell trafik samt därtill hörande utrustning för transport av containers, beskattas endast i denna stat.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten auch für Gewinne aus der Beteiligung an einem Pool, einer Betriebsgemeinschaft oder einer internationalen Betriebsstelle.

Artikel 9

Verbundene Unternehmen

(1) Wenn

- a) ein Unternehmen eines Vertragsstaats unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats beteiligt ist oder
- b) dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens eines Vertragsstaats und eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats beteiligt sind

und in diesen Fällen die beiden Unternehmen in ihren kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen an vereinbarte oder auferlegte Bedingungen gebunden sind, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

(2) Werden in einem Vertragsstaat den Gewinnen eines Unternehmens dieses Staates Gewinne zugerechnet – und entsprechend besteuert –, mit denen ein Unternehmen des anderen Vertragsstaats in diesem Staat besteuert worden ist, und handelt es sich bei den zugerechneten Gewinnen um solche, die das Unternehmen des erstgenannten Staates erzielt hätte, wenn die zwischen den beiden Unternehmen vereinbarten Bedingungen die gleichen gewesen wären, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so nimmt der andere Staat eine entsprechende Änderung der dort von diesen Gewinnen erhobenen Steuer vor, soweit diese notwendig ist, um eine doppelte Belastung der Gewinne zu vermeiden. Bei der Änderung sind die übrigen Bestimmungen dieses Abkommens zu berücksichtigen; erforderlichenfalls werden die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander konsultieren.

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas även på inkomst som förvärfvas 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 deltar i ledningen eller övervakningen av ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i detta företags kapital, eller
- b) samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av såväl ett företag i en avtalsslutande stat som ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i båda dessa företags kapital, iaktas följande.

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

2. I fall då inkomst, för vilken ett företag i en avtalsslutande stat beskattas i denna stat, även inräknas i inkomsten för ett företag i den andra avtalsslutande staten och beskattas i överensstämmelse därmed i denna andra stat samt den sålunda inräknade inkomsten är sådan som skulle ha tillkommit företaget i den förstnämnda staten om de villkor som avtalats mellan företagen hade varit sådana som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, skall den andra staten genomföra vederbörlig justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten i denna stat, i den mån detta är nödvändigt för att förhindra dubbelbeskattning av inkomsten. Vid sådan justering iaktas de övriga bestämmelserna i detta avtal och de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna överlägger vid behov med varandra.

Artikel 10

Dividenden

(1) Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Diese Dividenden können jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Empfänger der Dividenden der Nutzungsberechtigte ist, 15 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden nicht übersteigen.

Dieser Absatz berührt nicht die Besteuerung der Gesellschaft in bezug auf die Gewinne, aus denen die Dividenden gezahlt werden.

(3) Abweichend von Absatz 2 darf bei Dividenden, deren Nutzungsberechtigter eine Gesellschaft ist, die unmittelbar über mindestens 10 vom Hundert des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt,

- a) die Steuer nicht erhoben werden, wenn die Dividenden von einer in Schweden ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, und
- b) die Steuer 5 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden nicht übersteigen, wenn die Dividenden von einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Kapitalgesellschaft gezahlt werden; die Steuer darf jedoch nicht erhoben werden, wenn der Unterschied zwischen den Sätzen der deutschen Körperschaftsteuer für ausgeschüttete Gewinne und nichtausgeschüttete Gewinne weniger als 5 Prozentpunkte beträgt.

(4) Der Ausdruck „Dividenden“ bedeutet für die Zwecke dieses Artikels Einkünfte aus Aktien, Genußrechten oder Genußscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder aus sonstigen Gesellschaftsanteilen, wenn die Einkünfte hieraus nach dem Recht des Staates, in dem die zahlende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien Steuerlich gleichgestellt sind. Der Ausdruck „Dividenden“ umfaßt auch

Artikel 10

Utdelning

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

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till utdelningen får skatten inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp.

Denna punkt berör inte bolagets beskattning för vinst av vilken utdelningen betalas.

3. Med avvikelse från bestämmelserna i punkt 2 får beträffande utdelning som tillfaller bolag som har rätt till utdelningen och som direkt äger minst 10 procent av det utbetalande bolagets kapital,

- a) skatten inte tas ut om utdelningen betalas av ett i Sverige hemmahörande bolag, och
- b) skatten inte överstiga 5 procent av utdelningens bruttobelopp om utdelningen betalas av ett i Förbundsrepubliken Tyskland hemmahörande bolag vars delägare inte personligen ansvarar för bolagets förbindelser (Kapitalgesellschaft); skatten får emellertid inte tas ut om skillnaden i bolagsskattesats mellan skatt på utdelad vinst och på icke utdelad vinst uppgår till mindre än 5 procentenheter.

4. Med uttrycket ”utdelning” förstås i denna artikel inkomst av aktier, andelsbevis eller andra liknande bevis med rätt till andel i vinst, gruvaktier, stiftarandelar eller av andra andelar i bolag, om inkomsten av dessa andelar i bolag enligt lagstiftningen i den stat där det utdelande bolaget har hemvist i beskattningshänseende jämfästs med inkomst av aktier. Uttrycket utdelning omfattar också

- a) in der Bundesrepublik Deutschland Einkünfte eines stillen Gesellschafters aus seiner Beteiligung als stiller Gesellschafter, Einkünfte aus partiarschen Darlehen, Gewinnobligationen und ähnlichen gewinnabhängigen Vergütungen sowie Ausschüttungen auf Anteilscheine an einem Investmentvermögen;

in Schweden

Ausschüttungen auf Anteilscheine an einem „Aktiefond“,

- b) andere Einkünfte, die nach dem Recht des Staates, in dem der Schuldner ansässig ist, den Einkünften aus Anteilen an Gesellschaften steuerlich gleichgestellt sind;

(5) Abweichend von den Absätzen 1 bis 3 dürfen Einkünfte aus Rechten oder Forderungen mit Gewinnbeteiligung (in der Bundesrepublik Deutschland einschließlich der Einkünfte eines stillen Gesellschafters aus seiner Beteiligung als stiller Gesellschafter oder aus partiarschen Darlehen und Gewinnobligationen) nach dem Recht des Staates, aus dem sie stammen, besteuert werden, wenn sie dort bei der Ermittlung des Gewinns des Schuldners abzugsfähig sind.

(6) Die Absätze 1 bis 3 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, in dem die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(7) Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft Gewinne oder Einkünfte aus dem anderen Vertragsstaat, so darf dieser andere Staat weder die von der Gesellschaft gezahlten Dividenden besteuern, es sei denn, daß diese Dividenden an eine in diesem anderen Staat ansässige Person gezahlt werden oder daß die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu einer in die-

- a) i Förbundsrepubliken Tyskland, inkomst som bolagsman i tyst bolag uppbär i denna egenskap, inkomst av vinstandelslån, inkomst av obligationer på vilka avkastning utgår i förhållande till vinsten och liknande vinstberoende ersättningar samt utdelning på andelsbevis i en "Investmentvermögen",

i Sverige,

utdelning på andelar i aktiefond,

- b) inkomst, som enligt lagstiftningen i den stat där gäldenären har hemvist i beskattningshänseende jämfästs med inkomst av andelar i bolag.

5. Med avvikelse från bestämmelserna i punkterna 1–3 får inkomst av rättigheter eller fordringar med rätt till andel i vinst (i Förbundsrepubliken Tyskland innefattande inkomst som bolagsman i tyst bolag i denna egenskap uppbär eller inkomst av vinstandelslån och av obligationer på vilka avkastning utgår i förhållande till vinsten) beskattas enligt lagstiftningen i den stat från vilken inkomsten härrör, om den vid beräkningen av gäldenärens vinst är avdragsgill där.

6. Bestämmelserna i punkterna 1–3 tillämpas inte, om den som har rätt till utdelningen har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den andel på grund av vilken utdelningen betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

7. Om bolag med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar inkomst från den andra avtalsslutande staten, får denna andra stat inte beskatta utdelning som bolaget betalar, utom i den mån utdelningen betalas till person med hemvist i denna andra stat eller i den mån den andel på grund av vilken utdelningen betalas äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning i denna andra stat,

sem anderen Staat gelegenen Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört, noch Gewinne der Gesellschaft einer Steuer für nichtausgeschüttete Gewinne unterwerfen, selbst wenn die gezahlten Dividenden oder die nichtausgeschütteten Gewinne ganz oder teilweise aus im anderen Staat erzielten Gewinnen oder Einkünften bestehen.

Artikel 11

Zinsen

(1) Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, können, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte ist, nur im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Zinsen“ bedeutet Einkünfte aus Forderungen jeder Art, auch wenn die Forderungen durch Pfandrechte an Grundstücken gesichert oder mit einer Beteiligung am Gewinn des Schuldners ausgestattet sind, und insbesondere Einkünfte aus öffentlichen Anleihen und aus Obligationen einschließlich der damit verbundenen Aufgelder und der Gewinne aus Losanleihen. Zuschläge für verspätete Zahlung gelten nicht als Zinsen im Sinne dieses Artikels. Der Ausdruck „Zinsen“ umfaßt nicht die in Artikel 10 behandelten Einkünfte.

(3) Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, aus dem die Zinsen stammen, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Forderung, für die die Zinsen gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(4) Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Zinsen, gemessen an der zugrundeliegenden For-

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

Artikel 11

Ränta

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

2. Med uttrycket ”ränta” förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställts genom 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 staten och inkomst av obligationer eller debentures, däri inbegripna agiobelopp och vinster som hänför sig till sådana värdepapper, obligationer eller debentures. Straffavgift på grund av sen betalning anses inte som ränta vid tillämpningen av denna artikel. Uttrycket ”ränta” innefattar inte de inkomster som behandlas i artikel 10.

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

4. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den som har rätt till räntan eller mellan dem båda och annan person räntebeloppet, med hänsyn till den fordran för vilken räntan betalas, överstiger det

derung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kan der übersteigende Betrag nach dem Recht eines jeden Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

Artikel 12

Lizenzgebühren

(1) Lizenzgebühren, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, können, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte ist, nur im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Lizenzgebühren“ bedeutet Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme oder Bandaufnahmen für Fernsehen oder Rundfunk, von Patenten, Warenzeichen, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden.

(3) Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, aus dem die Lizenzgebühren stammen, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Lizenzgebühren gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehören. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(4) Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Li-

belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och den som har rätt till räntan om sådana förbindelser inte föreläggat, tillämpas bestämmelserna i denna artikel endast på sistnämnda belopp. I sådant fall beskattas överskjutande belopp enligt lagstiftningen i vardera avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 12

Royalty

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

2. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slags betalning som mottas såsom ersättning för nyttjandet av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, här i inbegripet biograf-film eller bandupptagning för television eller radio, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod samt för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

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

4. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den som har rätt till royaltyn eller mellan dem båda och annan person royaltybeloppet, med hänsyn till det nytt-

zenzgebühren, gemessen an der zugrundeliegenden Leistung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kan der übersteigende Betrag nach dem Recht eines jeden Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

Artikel 13

Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen

(1) Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung unbeweglichen Vermögens bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden. Dies gilt auch bei der Veräußerung einer Beteiligung an einer Gesellschaft, deren Hauptzweck im direkten oder indirekten Halten oder Verwalten derartigen unbeweglichen Vermögens besteht, wenn der Veräußerer an der Gesellschaft zu irgendeinem Zeitpunkt in den fünf der Veräußerung vorausgehenden Jahren zu mindestens 10 vom Hundert an der Gesellschaft beteiligt war. Unbewegliches Vermögen, das einem eigenen land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Betrieb dient, bleibt hierbei außer Betracht.

(2) Gewinne aus der Veräußerung beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für die Ausübung einer selbständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, einschließlich derartiger Gewinne, die bei der Veräußerung einer solchen Betriebsstätte (allein oder mit dem übrigen Unternehmen) oder einer solchen festen Einrichtung erzielt werden, können im anderen Staat besteuert werden.

(3) Gewinne aus der Veräußerung von Schiffen, Luftfahrzeugen oder Containern, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im in-

jande, den rätt eller den upplysning för vilken royaltyn betalas, överstiger det belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och den som har rätt till royaltyn om sådana förbindelser inte förelegat, tillämpas bestämmelserna i denna artikel endast på sistnämnda belopp. I sådant fall beskattas överskjutande belopp enligt lagstiftningen i vardera avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 13

Realisationsvinst

1. Vinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av fast egendom som är belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat. Detta gäller också beträffande överlåtelse av andel i bolag vars huvudsakliga ändamål är att direkt eller indirekt inneha eller förvalta sådan egendom i det fall överlåtaren vid någon tidpunkt under de fem år som närmast föregått försäljningen innehaft minst 10 procent i bolaget. Fast egendom, som används i eget jord- eller skogsbruk eller i näringsverksamhet, beaktas därvid inte.

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

3. Vinst på grund av överlåtelse av skepp, luftfartyg eller containers som används i internationell trafik av företag i en avtalsslutande

ternationalen Verkehr betreibt, und von beweglichem Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe, Luftfahrzeuge oder Container dient, können nur in diesem Staat besteuert werden.

(4) Gewinne aus der Veräußerung des in den Absätzen 1 bis 3 nicht genannten Vermögens können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist.

(5) Bei einer natürlichen Person, die in einem Vertragsstaat während mindestens zwei Jahren ansässig war und die im anderen Vertragsstaat ansässig geworden ist, berührt Absatz 4 nicht das Recht des erstgenannten Staates, bei Aktien und anderen Anteilen an Gesellschaften und Personengesellschaften, die in dem erstgenannten Vertragsstaat ansässig sind, nach seinen innerstaatlichen Rechtsvorschriften bei der Person einen Vermögenszuwachs bis zu ihrem Wohnsitzwechsel oder die Gewinne aus der Veräußerung zu besteuern, die diese Person zu irgendeinem Zeitpunkt während der ersten fünf Jahre nach dem Wohnsitzwechsel bezieht.

Artikel 14

Selbständige Arbeit

(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit bezieht, können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß der Person im anderen Vertragsstaat für die Ausübung ihrer Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung zur Verfügung steht. Steht ihr eine solche feste Einrichtung zur Verfügung, so können die Einkünfte im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

(2) Der Ausdruck „freier Beruf“ umfaßt insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Zahnärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten und Buchsachverständigen.

stat och lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp, luftfartyg eller containers beskattas endast i denna stat.

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

5. I fråga om fysisk person som har haft hemvist i en avtalsslutande stat under minst två år och som har erhållit hemvist i den andra avtalsslutande staten, påverkar bestämmelserna i punkt 4 inte den förstnämnda statens rätt att fram till tidpunkten för bytet av hemvist enligt sin interna lagstiftning beskatta sådan person för värdestegring på aktier och andra andelar i bolag (Gesellschaften) och handelsbolag, kommanditbolag, enkelt bolag, partrederi eller gruvbolag (Personengesellschaften) som är hemmahörande i den förstnämnda staten eller att enligt sin interna lagstiftning beskatta vinst på grund av överlåtelse av sådan egendom som denna person förvärvat vid någon tidpunkt under de första fem åren efter bytet av hemvist.

Artikel 14

Självständig yrkesutövning

1. Inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvat genom att utöva fritt yrke eller annan självständig verksamhet, beskattas endast i denna stat om han inte i den andra avtalsslutande staten har stadigvarande anordning, som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten. Om han har sådan stadigvarande anordning, får inkomsten beskattas i denna andra stat men endast så stor del av den som är hänförlig till denna stadigvarande anordning.

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

Artikel 15

Unselbständige Arbeit

(1) Vorbehaltlich der Artikel 16 bis 19 können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahrs aufhält und
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

(3) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels können Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Seeschiffs oder Luftfahrzeugs, das ein Unternehmen eines Vertragsstaats im internationalen Verkehr betreibt, ausgeübt wird, in diesem Staat besteuert werden.

(4) Die Bestimmungen des Absatzes 2 finden keine Anwendung auf Vergütungen für Arbeit im Rahmen gewerbsmäßiger Arbeitnehmerüberlassung. Die zuständigen Behörden treffen nach Artikel 40 die Vereinbarungen, die notwendig sind, um eine doppelte Erhebung von Abzugsteuern zu vermeiden und die Steueransprüche der beiden Vertragsstaaten zu sichern.

Artikel 15

Enskild tjänst

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

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

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

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

4. Bestämmelserna i punkt 2 tillämpas inte beträffande ersättning för arbete inom ramen för yrkesmässig uthyrning av arbetskraft. De behöriga myndigheterna skall enligt artikel 40 träffa de överenskommelser som erfordras för att undvika dubbelt uttag av skatt och för att säkra de båda avtalsslutande staternas skatteanspråk.

Artikel 16

Aufsichtsrats-, Verwaltungsrats- und Geschäftsleitungsvergütungen

Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichts- oder Verwaltungsrats, als Geschäftsführer oder als Vorstandsmitglied einer Gesellschaft bezieht, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist, können im anderen Staat besteuert werden.

Artikel 17

Künstler und Sportler

(1) Ungeachtet der Artikel 7, 14 und 15 können Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker, oder als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden.

(2) Fließen Einkünfte aus einer von einem Künstler oder Sportler in dieser Eigenschaft persönlich ausgeübten Tätigkeit nicht dem Künstler oder Sportler selbst, sondern einer anderen Person zu, so können diese Einkünfte ungeachtet der Artikel 7, 14 und 15 in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Künstler oder Sportler seine Tätigkeit ausübt, wenn er auf diese andere Person einen kontrollierenden Einfluß ausüben kann.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten nicht für Einkünfte aus der von Künstlern oder Sportlern in einem Vertragsstaat ausgeübten Tätigkeit, wenn der Aufenthalt in diesem Staat ganz oder im wesentlichen Umfang unmittelbar oder mittelbar aus öffentlichen Kassen des anderen Vertragsstaats unterstützt wird.

Artikel 18

Ruhegehälter und ähnliche Zahlungen

(1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergü-

Artikel 16

Styrelsearvode, ersättning till person i företagsledande ställning och annan liknande ersättning

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 den andra avtalsslutande staten eller såsom verkställande direktör eller medlem av direktionen i sådant bolag, får beskattas i denna andra stat.

Artikel 17

Artister och idrottsmän

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 7, 14 och 15 får inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom sin personliga verksamhet i den andra avtalsslutande staten i egenskap av artist, såsom teater- eller filmskådespelare, radio- eller televisionartist eller musiker, eller av idrottsman, beskattas i denna andra stat.

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

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte på inkomst från uppträdande av artister eller idrottsmän, om deras vistelse i en avtalsslutande stat helt eller i väsentlig omfattning direkt eller indirekt är bekostad av allmänna medel från den andra avtalsslutande staten.

Artikel 18

Pension och liknande betalning

1. Pension och liknande ersättning och livränta, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär i egenskap av medlem i styrelse eller annat liknande organ i bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten eller såsom verkställande direktör eller medlem av direktionen i sådant bolag, får beskattas i denna andra stat.

tungen oder Renten, so können diese Bezüge nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, können abweichend von Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden. Diese Bezüge können jedoch nur im erstgenannten Vertragsstaat besteuert werden, wenn diese Person ein Staatsangehöriger dieses Staates und nicht ein Staatsangehöriger des anderen Staates ist.

(3) Wiederkehrende und einmalige Vergütungen, die ein Vertragsstaat oder eine seiner Gebietskörperschaften an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person als Vergütung für einen Schaden zahlt, der als Folge von Kriegshandlungen oder politischer Verfolgung entstanden ist (einschließlich Wiedergutmachungsleistungen), können abweichend von Absatz 1 nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden.

(4) Der Begriff „Rente“ bedeutet einen bestimmten Betrag, der regelmäßig zu festgesetzten Zeitpunkten lebenslänglich oder während eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitabschnitts aufgrund einer Verpflichtung zahlbar ist, die diese Zahlungen als Gegenleistung für in Geld oder Geldeswert bewirkte angemessene Leistungen vorsieht.

(5) Einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, sind bei der Besteuerung dieser Bezüge im erstgenannten Staat die gleichen Vergünstigungen zu gewähren, die für derartige Bezüge aus Quellen des erstgenannten Staates gewährt werden.

Artikel 19

Öffentlicher Dienst

(1) Vergütungen, ausgenommen Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einem seiner Länder, einer ihrer Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten an eine natürliche Person für geleistete Dienste gezahlt werden, sowie die in Absatz 4 genann-

tande stat uppbär, beskattas endast i denna stat.

2. Med avvikelse från bestämmelserna i punkt 1 beskattas belopp, som person med hemvist i en avtalsslutande stat erhåller enligt socialförsäkringslagstiftningen i den andra avtalsslutande staten, endast i denna andra stat. Dessa belopp kan emellertid endast beskattas i den förstnämnda staten om personen är medborgare i denna stat men inte är medborgare i den andra staten.

3. Med avvikelse från bestämmelserna i punkt 1 beskattas periodiska ersättningar eller engångsbelopp, som en avtalsslutande stat eller dess lokala myndigheter betalar till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten som ersättning för skada som uppkommit till följd av krigshandling eller politisk förföljelse (däri inbegripet vissa gottgörelsebetalningar: "Wiedergutmachungen"), endast i den förstnämnda staten.

4. Med uttrycket "livränta" förstås ett fastställt belopp, som utbetalas periodiskt på fastställda tidpunkter under en persons livstid eller under annan fastställd eller fastställbar tidsperiod och som utgår på grund av förpliktelse att verkställa dessa utbetalningar som ersättning för däremot fullt svarande vederlag i penningar eller penningars värde.

5. Person med hemvist i en avtalsslutande stat som uppbär belopp enligt socialförsäkringslagstiftningen i den andra avtalsslutande staten är berättigad till samma förmåner vid beskattningen i den förstnämnda staten som skulle ha medgivits om beloppet erhållits från källa i den förstnämnda staten.

Artikel 19

Offentlig tjänst

1. Ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat, någon av dess delstater eller lokala myndigheter eller av annan offentligrättslig juridisk person i endera staten till fysisk person på grund av utfört arbete samt sådan ersättning som anges i punkt 4, beskattas endast i denna stat. Sådan ersätt-

ten Vergütungen, können nur in diesem Staat besteuert werden. Diese Vergütungen können jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Dienste in diesem Staat geleistet werden, die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist, ein Staatsangehöriger dieses Staates und nicht ein Staatsangehöriger des erstgenannten Staates ist.

(2) Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einem seiner Länder, einer ihrer Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten an eine natürliche Person für geleistete Dienste gezahlt werden, können abweichend von Artikel 18 nur in diesem Staat besteuert werden. Diese Ruhegehälter können jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist, ein Staatsangehöriger dieses Staates und nicht ein Staatsangehöriger des erstgenannten Staates ist.

(3) Auf Vergütungen für Dienstleistungen und Ruhegehälter, die im Zusammenhang mit einer gewerblichen Tätigkeit eines Vertragsstaats, eines seiner Länder, einer ihrer Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der Staaten erbracht werden, sind die Artikel 15, 16 und 18 anzuwenden.

(4) Absatz 1 gilt auch für Vergütungen, die gezahlt werden

- a) im Fall der Bundesrepublik Deutschland von der Deutschen Bundesbank, der Deutschen Bundesbahn oder der Deutschen Bundespost; im Fall Schwedens von „Postverket“, „Televerket“, „Statens Järnvägar“ oder „Sveriges Riksbank“,
- b) vom oder für das deutsche Goethe-Institut in Schweden oder eine vergleichbare schwedische Institution in der Bundesrepublik Deutschland für Dienstleistungen an diese Institutionen,
- c) als Ausgleichzulage aus deutschen öffentlichen Kassen an zeitweise in Schweden tätige Lehrkräfte,
- d) vom oder für den „Sveriges Exportråd“ in der Bundesrepublik Deutschland oder die Deutsch-schwedische Handelskammer in Schweden für Dienstleistun-

ning beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten, om arbetet utförs i denna stat och personen i fråga har hemvist i denna stat och är medborgare där och inte är medborgare i den förstnämnda staten.

2. Pension, som betalas av en avtalsslutande stat, någon av dess delstater eller lokala myndigheter eller av annan offentligrättslig juridisk person i endera staten till fysisk person på grund av utfört arbete, beskattas, utan hinder av bestämmelserna i artikel 18, endast i denna stat. Sådan pension beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten om personen i fråga har hemvist i denna stat och är medborgare där och inte är medborgare i den förstnämnda staten.

3. Bestämmelserna i artiklarna 15, 16 och 18 tillämpas på ersättning och pension som betalas på grund av arbete som utförs i samband med rörelse som bedrivs av en avtalsslutande stat, någon av dess delstater eller lokala myndigheter eller av annan offentligrättslig juridisk person i endera staten.

4. Punkt 1 gäller också i fråga om ersättning, som betalas

- a) beträffande Förbundsrepubliken Tyskland av "die Deutsche Bundesbank", "die Deutsche Bundesbahn" och "die Deutsche Bundespost", och beträffande Sverige av Postverket, Televerket, Statens Järnvägar och Sveriges Riksbank,
- b) av tyska Goethe-institutet i Sverige eller för dess räkning eller av en jämförbar svensk institution i Förbundsrepubliken Tyskland eller för dess räkning för arbete vid sådan institution,
- c) som utjämningsstillägg av tyska allmänna medel till i Sverige tillfälligt verksamma lärare,
- d) av Sveriges Exportråd i Förbundsrepubliken Tyskland eller av Tysk-svenska handelskammaren i Sverige eller för enderas räkning för arbete som handels-

gen als Handelssekretär beziehungsweise Geschäftsführer.

Für Ruhegehälter, die von den oder für die in Buchstabe a) genannten Personen gezahlt werden, gilt Absatz 2.

(5) Unterliegt der Zahlungsempfänger mit den in Absatz 4 genannten Vergütungen in dem Staat, dem nach Maßgabe der vorstehenden Absätze 1 und 2 das Besteuerungsrecht zustehen würde, nicht der dortigen Steuerpflicht, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht.

Artikel 20

Unterhaltszahlungen und Zahlungen an Studenten

(1) Unterhaltszahlungen, einschließlich derjenigen für Kinder, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, sind in dem anderen Staat von der Steuer befreit. Das gilt nicht, soweit die Unterhaltszahlungen im erstgenannten Staat bei der Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens des Zahlungsverpflichteten abzugfähig sind; Steuerfreibeträge zur Milderung der sozialen Lasten gelten nicht als Abzug im Sinne dieser Bestimmung.

(2) Zahlungen, die ein Student oder ein in einem gewerblichen, technischen, land- oder forstwirtschaftlichen Lehrverhältnis Stehender (einschließlich eines Praktikanten), der sich in einem Vertragsstaat ausschließlich zum Studium oder zu Ausbildung aufhält und der im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort unmittelbar vor der Einreise in den erstgenannten Staat ansässig war, für seinen Unterhalt, sein Studium oder seine Ausbildung erhält, dürfen im erstgenannten Staat nicht besteuert werden, sofern diese Zahlungen aus Quellen außerhalb dieses Staates stammen.

Artikel 21

Andere Einkünfte

(1) Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die in den vorstehenden Artikeln nicht behandelt wurden, können

sekreterare respektive direktör ("Geschäftsführer").

Beträffande pension som betalas av eller för räkning för en av de i punkt a nämnda institutionerna gäller punkt 2.

5. Om mottagare av sådan ersättning som avses i punkt 4 inte kan beskattas i den stat som enligt punkterna 1 och 2 erhållit beskattningsrätten, har den andra staten rätt att beskatta ersättningen.

Artikel 20

Underhållsbidrag och betalningar till studerande

1. Underhållsbidrag, däri inbegripet bidrag till barn, som person med hemvist i en avtalsslutande stat betalar till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, undantas från beskattning i denna andra stat. Detta gäller dock inte i den mån underhållsbidraget är avdragsgillt i den förstnämnda avtalsslutande staten vid beräkningen av den betalningsskyldiges skattepliktiga inkomst. Avdrag vid beskattningen som är socialt betingade anses inte såsom avdrag vid tillämpningen av denna bestämmelse.

2. Studerande eller person som undergår utbildning inom industri, teknik, jordbruk eller skogsbruk (praktikant däri inbegripen) och som har eller omedelbart före inresa till en avtalsslutande stat hade hemvist i den andra avtalsslutande staten och som vistas i den förstnämnda staten uteslutande för studier eller utbildning, beskattas inte i denna stat för belopp som han erhåller för sitt uppehälle, sina studier eller sin utbildning, under förutsättning att beloppen härrör från källa utanför denna stat.

Artikel 21

Annan inkomst

1. Inkomst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar och som inte behandlas i föregående artiklar beskattas endast

ohne Rücksicht auf ihre Herkunft nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Absatz 1 ist auf andere Einkünfte als solche aus unbeweglichem Vermögen nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Empfänger im anderen Vertragsstaat eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Einkünfte gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehören. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

Artikel 22

Vermögen

(1) Unbewegliches Vermögen, das einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person gehört und im anderen Vertragsstaat liegt, kann im anderen Staat besteuert werden.

(2) Bewegliches Vermögen, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für die Ausübung einer selbständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, kann im anderen Staat besteuert werden.

(3) Seeschiffe, Luftfahrzeuge und Container, die von einem Unternehmen eines Vertragsstaats im internationalen Verkehr betrieben werden, sowie bewegliches Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe, Luftfahrzeuge oder Container dient, können nur in diesem Vertragsstaat besteuert werden.

(4) Alle anderen Vermögensteile einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person können nur in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 23

Vermeidung der Doppelbesteuerung im Wohnsitzstaat

(1) Bei einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

i denna stat, oavsett varifrån inkomsten här-
rör.

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

Artikel 22

Förmögenhet

1. Fast egendom, vilken person med hemvist i en avtalsslutande stat innehar och vilken är belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

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

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

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

Artikel 23

Undvikande av dubbelbeskattning i hemviststaten

1. Beträffande person som har hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland bestäms skatten på följande sätt:

- a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden die Einkünfte aus Schweden sowie die in Schweden gelegenen Vermögenswerte ausgenommen, die nach diesem Abkommen in Schweden besteuert werden können und die nicht unter Buchstabe b fallen. Die Bundesrepublik Deutschland behält aber das Recht, die so ausgenommenen Einkünfte und Vermögenswerte bei der Festsetzung des Steuersatzes für andere Einkünfte und Vermögenswerte zu berücksichtigen. Die vorstehenden Bestimmungen sind auch auf Einkünfte aus Ausschüttungen auf Beteiligungen an Kapitalgesellschaften anzuwenden, die an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft von einer in Schweden ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 10 v.H. unmittelbar der deutschen Gesellschaft gehört.

Nicht von der Steuerbemessungsgrundlage werden jedoch Ausschüttungen ausgenommen, die von einem Investmentfonds gezahlt werden, und Ausschüttungen von Beträgen, die bei der Ermittlung der Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft für Zwecke der schwedischen Steuer abgezogen worden sind.

Für die Zwecke der Steuern vom Vermögen werden von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ebenfalls Beteiligungen ausgenommen, deren Ausschüttungen, falls solche gezahlt würden, nach den vorhergehenden Sätzen von der Steuerbemessungsgrundlage auszunehmen wären.

- b) Auf die von den nachstehenden Einkünften aus Schweden zu erhebende deutsche Einkommen- und Körperschaftsteuer wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung ausländischer Steuern die schwedische Steuer angerechnet, die nach schwedischem Recht und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen gezahlt worden ist für

- a) Såvida inte bestämmelserna i punkt b) nedan är tillämpliga undantas från beskattningsunderlaget för tysk skatt sådan inkomst som härrör från Sverige och sådan förmögenhet som är belägen i Sverige, vilka Sverige enligt detta avtal har rätt att beskatta. Förbundsrepubliken Tyskland förbehåller sig emellertid rätten att beakta den undantagna inkomsten och förmögenheten vid bestämmandet av skattesatsen för annan inkomst och förmögenhet. Föregående bestämmelser gäller även i fråga om utdelning på andelar i ett aktiebolag som betalas till bolag med hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland från bolag med hemvist i Sverige, vars kapital till minst 10 procent direkt innehas av det tyska bolaget

Från beskattningsunderlaget undantas emellertid inte utdelning från investeringsfonder ("Investmentfonds") eller utdelning av belopp för vilket avdrag medgivits vid fastställandet av det utdelande bolagets beskattningsbara vinst i Sverige.

Beträffande skatt på förmögenhet skall likaså från beskattningsunderlaget för tysk skatt undantas sådana andelar på vilka utdelning – om sådan skulle betalas – enligt föregående meningar skulle undantas från beskattningsunderlaget.

- b) Med iakttagande av bestämmelserna i tysk skattelagstiftning om avräkning av utländsk skatt skall från tysk inkomstskatt och bolagsskatt avräknas sådan svensk skatt på inkomst som enligt svensk lagstiftning och i överensstämmelse med detta avtal erlagts på nedanstående inkomster som härrör från Sverige:

- aa) Einkünfte aus Dividenden, die nicht unter Buchstabe a fallen,
- bb) Einkünfte, die nach Artikel 13 Absatz 1 Satz 2 und Artikel 13 Absatz 5 in Schweden besteuert werden können,
- cc) Vergütungen, die nach den Artikeln 15 Absatz 4, 16 und 17 in Schweden besteuert werden können, und
- dd) Einkünfte auf die nach Artikel 43 Absatz 1 anstelle einer Steuerbefreiung eine Steueranrechnung zu gewähren ist.

Im Sinne dieses Absatzes gelten Gewinne oder Einkünfte einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person als aus Quellen in Schweden stammend, wenn sie in Übereinstimmung mit diesem Abkommen in Schweden besteuert werden.

(2) Bei einer in Schweden ansässigen Person wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

- a) Bezieht eine in Schweden ansässige Person Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden können, so rechnet Schweden unter Beachtung der Bestimmungen des schwedischen Steuerrechts (unter Beachtung der jeweils anzuwendenden Änderungen, die den allgemeinen Grundsatz dieser Bestimmungen unberührt lassen) auf seine von diesen Einkünften erhobene Steuer den Betrag an, der der in der Bundesrepublik Deutschland hierfür gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht.
- b) Bezieht eine in Schweden ansässige Person, die vorher in der Bundesrepublik Deutschland ansässig war, Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen, das in Übereinstimmung mit Artikel 13 Absatz 5 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert worden ist, so rechnet Schweden auf seine von diesen Gewinnen erhobene Steuer den Betrag an, der der in der Bundesrepublik Deutschland für diese Gewinne gezahlten Steuer, einschließlich der Steuer, die im Zeitpunkt des Wohnsitzwechsels

- 1) Utdelning, som inte omfattas av bestämmelserna i punkt a,
- 2) vinst som enligt bestämmelserna i artikel 13 punkt 1 andra meningen och artikel 13 punkt 5 får beskattas i Sverige,
- 3) ersättning som enligt bestämmelserna i artikel 15 punkt 4, artiklarna 16 och 17 får beskattas i Sverige, och
- 4) inkomst beträffande vilken enligt artikel 43 punkt 1 i stället för skattebefrielse avräkning skall ske.

Vid tillämpningen av denna punkt anses alla vinster och inkomster som uppbärs av person med hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland ha källa i Sverige om dessa beskattas i Sverige i enlighet med detta avtal.

2. Beträffande person med hemvist i Sverige undviks dubbelbeskattning på följande sätt:

- a) I fall då person med hemvist i Sverige uppbär inkomst som enligt detta avtal får beskattas i Förbundsrepubliken Tyskland, skall Sverige – 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 skatt som erlagts i Förbundsrepubliken Tyskland för inkomsten.
- b) I fall då person med hemvist i Sverige, som tidigare har haft hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland, uppbär vinst på grund av överlåtelse av egendom som enligt bestämmelserna i artikel 13 punkt 5 har beskattats i Förbundsrepubliken Tyskland, skall Sverige från sin skatt på sådan vinst avräkna ett belopp motsvarande den skatt som tagits ut på vinsten i Förbundsrepubliken Tyskland, däri inbegripet den skatt som vid tidpunkten för byte av hemvist tagits ut på den då uppkomna

den zu diesem Zeitpunkt entstandenen Vermögenszuwachs erhoben worden ist, entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten schwedischen Steuer nicht übersteigen, die auf den Veräußerungsgewinn entfällt.

Diese Bestimmung gilt nur bei Veräußerungen innerhalb eines Zeitraums von 10 Jahren nach dem Wohnsitzwechsel.

- c) Besitzt eine in Schweden ansässige Person Vermögen, das nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden kann, so rechnet Schweden auf die vom Vermögen dieser Person erhobenen Vermögensteuer den Betrag an, der der in der Bundesrepublik Deutschland gezahlten Steuer vom Vermögen entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten schwedischen Vermögensteuer nicht übersteigen, die auf das in der Bundesrepublik Deutschland zu besteuern Vermögen entfällt.
 - d) Bezieht eine in Schweden ansässige Person Einkünfte, die in Übereinstimmung mit Artikel 18 beziehungsweise Artikel 19 nur in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden können, so kann Schweden diese Einkünfte bei der Festsetzung des Steuersatzes für andere Einkünfte berücksichtigen.
- (3) Ungeachtet des Absatzes 2 sind Ausschüttungen auf Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft an eine in Schweden ansässige Gesellschaft tätigt, von der schwedischen Steuer befreit, soweit die Ausschüttungen nach schwedischem Recht von der schwedischen Steuer befreit wären, wenn beide Gesellschaften in Schweden ansässig wären. Diese Freistellung ist jedoch nur zu gewähren, wenn die Gewinne, aus denen die Ausschüttungen stammen, ausschließlich oder fast ausschließlich bestehen aus
- a) Gewinnen, die der normalen Körperschaftsteuer der Bundesrepublik Deutschland oder einer mit der schwe-

förmögenhetsökningen. Avräkningsbeloppets skall emellertid inte överstiga den del av den svenska skatten, beräknad utan sådan avräkning, som är hänförlig till realisationsvinsten.

Denna bestämmelse tillämpas endast på överlåtelser som skett inom en tidrymd av tio år räknat från bytet av hemvist.

- c) I fall då person med hemvist i Sverige innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Förbundsrepubliken Tyskland, skall Sverige från förmögenhetsskatten på denna persons förmögenhet avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som betalats i Förbundsrepubliken Tyskland. Avräkningsbeloppets får emellertid inte överstiga den del av den svenska förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den förmögenhet som får beskattas i Förbundsrepubliken Tyskland.
 - d) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst, som enligt bestämmelserna i artikel 18 respektive artikel 19 beskattas endast i Förbundsrepubliken Tyskland, får Sverige beakta inkomsten vid bestämmandet av skattesatsen på annan inkomst.
3. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 är utdelning på aktie i aktiebolag ("Kapitalgesellschaft") med hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland till bolag med hemvist i Sverige undantagen från svensk skatt i den mån utdelningen enligt svensk lagstiftning skulle ha varit undantagen från svensk skatt, om båda bolagen hade haft hemvist i Sverige. Sådan skattebefrielse medges dock endast, om den vinst av vilken utdelningen betalas uteslutande eller nästan uteslutande utgörs av
- a) vinst som underkastats den normala bolagsskatten i Förbundsrepubliken Tyskland eller en med svensk bolagsskatt

dischen Körperschaftsteuer zu vergleichenden Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland oder in einem anderen Staat unterlegen haben, oder

- b) Ausschüttungen, die die Gesellschaft im Jahr der Ausschüttung oder in früheren Jahren aus Gesellschaftsanteilen empfangen hat, die sie an einer in einem dritten Staate ansässigen Gesellschaft hält und die freigestellt worden wären, wenn die Gesellschaftsanteile, aus denen die Ausschüttungen getätigt wurden, direkt von der in Schweden ansässigen Gesellschaft gehalten worden wären.

Diese Freistellung ist nicht zu gewähren, wenn die Ausschüttungen von einem Investmentfonds gezahlt werden, und bei Ausschüttungen von Beträgen, die bei der Ermittlung der Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft für Zwecke der deutschen Steuer abgezogen worden sind.

(4) Verwendet eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft Einkünfte aus Schweden zur Ausschüttung, so schließt Absatz 1 die Herstellung der "Ausschüttungsbelastung" nach den Vorschriften des deutschen Steuerrechts nicht aus.

Abschnitt III

Besteuerung von Nachlässen, Erbschaften und Schenkungen

Artikel 24

Besteuerungsregeln

(1) Unbewegliches Vermögen, das Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person ist und im anderen Vertragsstaat liegt, kann im anderen Vertragsstaat besteuert werden.

(2) Bewegliches Vermögen eines Unternehmens, das Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person ist und

- a) Betriebsvermögen einer im anderen Vertragsstaat belegenen Betriebsstätte darstellt, oder

jämförlig inkomstskatt i Förbundsrepubliken Tyskland eller i en annan stat, eller

- b) utdelning, vilken bolaget under utdelningsåret eller tidigare år mottagit på bolagsandelar som bolaget innehar i bolag med hemvist i tredje stat och vilken hade varit undantagen från svensk skatt om bolagsandelarna för vilka utdelningen betalas innehafts direkt av bolaget med hemvist i Sverige.

Denna skattebefrielse medges dock inte beträffande utdelning från investeringsfonder ("Investmentfonds") eller utdelning av belopp för vilket avdrag medgivits vid fastställandet av det utdelande bolagets beskattningsbara vinst i Förbundsrepubliken Tyskland.

4. Om bolag med hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland använder inkomst från Sverige för utdelning, hindrar bestämmelserna i punkt 1 inte tillämpningen av reglerna om utdelningsbeskattning ("Ausschüttungsbelastung") enligt skattelagstiftningen i Förbundsrepubliken Tyskland.

Kapitel III

Beskattning av kvarlåtenskap, arv och gåva

Artikel 24

Beskattningsregler

1. Fast egendom, som ingår i kvarlåtenskap efter eller gåva från person med hemvist i en avtalsslutande stat och som är belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

2. Lös egendom vilken tillhör ett företag och ingår i kvarlåtenskap efter eller gåva från person med hemvist i en avtalsslutande stat och vilken

- a) utgör tillgångar i rörelse som tillhör fast driftställe beläget i den andra avtalsslutande staten, eller

- b) der Ausübung eines freien Berufs oder einer sonstigen selbständigen Tätigkeit dient und das zu einer im anderen Vertragsstaat belegenen festen Einrichtung gehört,

kann im anderen Staat besteuert werden.

(3) Alles andere Vermögen, das Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person ist, kann ohne Rücksicht auf seine Belegenheit nur in diesem Staat besteuert werden, soweit Artikel 26 nichts anderes bestimmt.

Artikel 25

Schuldenabzug

(1) Schulden, die durch das in artikel 24 Absatz 1 genannte Vermögen besonders gesichert sind, werden vom Wert dieses Vermögens abgezogen. Schulden, die zwar nicht durch das in Artikel 24 Absatz 1 genannte Vermögen besonders gesichert sind, die aber im Zusammenhang mit dem Erwerb, der Änderung, der Instandsetzung oder der Instandhaltung solchen Vermögens entstanden sind, werden vom Wert dieses Vermögens abgezogen.

(2) Vorbehaltlich des Absatzes 1 werden Schulden, die mit einer in Artikel 24 Absatz 2 Buchstabe a genannten Betriebsstätte oder einer in Artikel 24 Absatz 2 Buchstabe b genannten festen Einrichtung zusammenhängen, vom Wert der Betriebsstätte beziehungsweise der festen Einrichtung abgezogen.

(3) Die anderen Schulden werden vom Wert des Vermögens abgezogen, für das Artikel 24 Absatz 3 gilt.

(4) Übersteigt eine Schuld den Wert des Vermögens, von dem sie in einem Vertragsstaat nach den Absätzen 1 oder 2 abzuziehen ist, so wird der übersteigende Betrag vom Wert des übrigen Vermögens, das in diesem Staat besteuert werden kann, abgezogen.

(5) Verbleibt in einem Vertragsstaat nach den Abzügen, die auf grund von Absatz 3 oder 4 vorzunehmen sind, ein Schuldenrest, so wird dieser vom Wert des Vermögens, das im anderen Vertragsstaat besteuert werden kann, abgezogen.

(6) Ist ein Vertragsstaat nach den Absätzen

- b) används vid utövandet av fritt yrke eller annan självständig verksamhet och ingår i stadigvarande anordning belägen i den andra avtalsslutande staten,

får beskattas i denna andra stat.

3. Övrig egendom, som ingår i kvarlåtenskap efter eller gåva från person med hemvist i en avtalsslutande stat, beskattas, oberoende av var egendomen är belägen, endast i denna stat, såvida inte annat föreskrivs i artikel 26.

Artikel 25

Avdrag för skulder

1. Skulder, för vilka sådan egendom som avses i artikel 24 punkt 1 utgör säkerhet, skall dras av från värdet av egendomen. Skulder, för vilka egendom som avses i artikel 24 punkt 1 i och för sig inte utgör säkerhet, men vilka uppkommit för förvärv, ombyggnad, reparation eller underhåll av sådan egendom, skall dras av från värdet av egendomen.

2. Om inte punkt 1 föranleder annat, skall skulder, som är hänförliga till ett sådant fast driftställe som anges i artikel 24 punkt 2 a eller till en sådan fast anordning som anges i artikel 24 punkt 2 b, dras av från värdet av det fasta driftstället eller den fasta anordningen.

3. Andra skulder dras av från värdet av egendom på vilken artikel 24 punkt 3 tillämpas.

4. Om skuld överstiger värdet av egendom från vilket den skall dras av i en avtalsslutande stat enligt punkt 1 eller 2, dras överskjutande belopp av från värdet av övrig egendom som får beskattas i denna stat.

5. Skuldöverskott som uppkommit i en avtalsslutande stat efter avdrag som avses i punkt 3 eller 4 dras av från värdet av den egendom som är skattepliktig i den andra avtalsslutande staten.

6. I den mån bestämmelserna i punkterna

1 bis 5 verpflichtet, einen höheren als nach seinem Recht vorgesehenen Schuldenabzug vorzunehmen, so gelten die genannten Absätze nur insoweit, als der andere Vertragsstaat nach seinem innerstaatlichen Recht nicht verpflichtet ist, die gleichen Schulden abzuziehen.

Artikel 26

Vermeidung der Doppelbesteuerung im Wohnsitzstaat

(1) War der Erblasser, der Schenker oder ein Erwerber in der Bundesrepublik Deutschland ansässig, so wird die Doppelbesteuerung in der Bundesrepublik Deutschland wie folgt beseitigt:

- a) War der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes oder der Schenker im Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung in der Bundesrepublik Deutschland ansässig, so rechnet die Bundesrepublik Deutschland nach Maßgabe der Vorschriften des deutschen Rechts über die Anrechnung ausländischer Steuern auf ihre Steuer die Steuer an, die in Schweden für das Vermögen gezahlt wird, das nach Artikel 24 Absätze 1 und 2 in Schweden besteuert werden kann.
- b) War im Zeitpunkt des Todes des Erblassers oder der Schenkung ein Erwerber in der Bundesrepublik Deutschland ansässig, so kann die Bundesrepublik Deutschland den Erwerb dieser Person nach den Bestimmungen des deutschen Rechts besteuern. Sie rechnet aber nach Maßgabe der Vorschriften des deutschen Rechts über die Anrechnung ausländischer Steuern auf ihre Steuer die Steuer an, die in Schweden für alles Vermögen gezahlt wird, das nicht nach Artikel 24 Absätze 1 und 2 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden kann.

Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten deutschen Steuern nicht übersteigen, der auf das Vermögen entfällt, für das die Anrechnung zu gewähren ist.

1–5 medför skyldighet för en avtalsslutande stat att medge avdrag för skulder i större omfattning än vad som följer av den statens lagstiftning, skall dessa bestämmelser endast gälla om den andra avtalsslutande staten enligt sin lagstiftning inte är skyldig att medge avdrag för skulderna i fråga.

Artikel 26

Undvikande av dubbelbeskattning i hemviststaten

1. Om en arvlåtare eller gåvogivare eller en arv- eller gåvotagare hade hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland, undviks dubbelbeskattning i Förbundsrepubliken Tyskland på följande sätt:

- a) Om arvlåtaren vid sin död eller givaren vid gåvotillfället hade hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland, avräknar Förbundsrepubliken Tyskland, enligt bestämmelserna i tysk lagstiftning om avräkning av utländsk skatt, från sin skatt den skatt som har erlagts i Sverige för sådan egendom som enligt bestämmelserna i artikel 24 punkterna 1 och 2 får beskattas i Sverige.
- b) Om arv- eller gåvotagare vid arvlåtarens död eller vid gåvotillfället hade hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland, får Förbundsrepubliken Tyskland beskatta sådan persons förvärv enligt bestämmelserna i tysk lagstiftning. Förbundsrepubliken Tyskland skall emellertid, enligt bestämmelserna i tysk lagstiftning om avräkning av utländsk skatt, från sin skatt avräkna den skatt som erlagts i Sverige för all egendom som inte enligt bestämmelserna i artikel 24 punkterna 1 och 2 får beskattas i Förbundsrepubliken Tyskland.

Avräkningsbeloppet får dock inte överstiga den del av den tyska skatten, beräknad före avräkningen, som belöper på den egendom för vilken avräkning skall medges.

(2) War der Erblasser oder der Schenker in Schweden ansässig, so wird die Doppelbesteuerung in Schweden wie folgt beseitigt:

- a) War der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes oder der Schenker im Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung in Schweden ansässig, so rechnet Schweden auf die nach seinem Recht festgesetzte Steuer den Betrag an, der den Steuern entspricht, die in der Bundesrepublik Deutschland für das Vermögen gezahlt werden, das nach Artikel 24 Absätze 1 und 2 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden kann.
- b) War im Zeitpunkt des Todes des Erblassers oder der Schenkung ein Erwerber nach schwedischem Recht in Schweden ansässig, und nicht gleichzeitig nach deutschem Recht in der Bundesrepublik Deutschland ansässig, so kann Schweden den Erwerb dieser Person nach den Bestimmungen des schwedischen Rechts besteuern. Es rechnet aber auf die schwedische Steuer die Steuer an, die in der Bundesrepublik Deutschland für alles Vermögen gezahlt wird, das nicht nach Artikel 24 Absätze 1 und 2 in Schweden besteuert werden kann.

Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten schwedischen Steuer nicht übersteigen, der auf das Vermögen entfällt, für das die Anrechnung zu gewähren ist.

Artikel 27

Fünf-Jahres-Regel

(1) War der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes oder der Schenker im Zeitpunkt der Schenkung

- a) Staatsangehöriger eines Vertragsstaats, ohne gleichzeitig Staatsangehöriger des anderen Vertragsstaats zu sein, und
- b) wird er in dem erstgenannten Staat nach dessen Steurrecht wie eine dort ansässige Person besteuert und

2. Om en arvlåtare eller gåvogivare hade hemvist i Sverige, undviks dubbelbeskattning i Sverige på följande sätt:

- a) Om arvlåtaren vid sin död eller givaren vid gåvotillfället hade hemvist i Sverige, avräknar Sverige från den enligt svensk lagstiftning fastställda skatten ett belopp motsvarande den skatt som erlagts i Förbundsrepubliken Tyskland för sådan egendom som enligt artikel 24 punkterna 1 och 2 får beskattas i Förbundsrepubliken Tyskland.
- b) Om arv- eller gåvotagare vid arvlåtarens död eller vid gåvotillfället hade hemvist i Sverige enligt svensk rätt, och inte samtidigt hade hemvist i Förbundsrepubliken Tyskland enligt tysk rätt, får Sverige beskatta sådan persons förvärv enligt bestämmelserna i svensk lagstiftning. Sverige skall emellertid från den enligt svensk lagstiftning fastställda skatten avräkna den skatt som erlagts i Förbundsrepubliken Tyskland på all egendom som enligt bestämmelserna i artikel 24 punkterna 1 och 2 inte får beskattas i Sverige.

Avräkningsbeloppet får dock inte överstiga den del av den svenska skatten, beräknad före avräkningen, som belöper på den egendom för vilken avräkning skall medges.

Artikel 27

Femårsregel

1. Om arvlåtaren vid sin död eller givaren vid gåvotillfället

- a) var medborgare i en avtalsslutande stat utan att samtidigt vara medborgare i den andra avtalsslutande staten, och
- b) beskattas i den förstnämnda staten enligt dess skattelagstiftning på samma sätt som en person med hemvist där, samt

c) var er in dem anderen Vertragsstaat aufgrund des Artikels 4 Absatz 1 Buchstabe b für die Dauer von nicht mehr als fünf Jahren ansässig gewesen, so gilt er abweichend von Artikel 4 als in dem Vertragsstaat ansässig, dessen Staatsangehöriger er war.

(2) Absatz 1 gilt entsprechend für die Besteuerung eines Erben oder Beschenkten, wenn er in seiner Person im Zeitpunkt des Erbfalls oder der Schenkung die Voraussetzungen nach Absatz 1 erfüllt.

Artikel 28

Steuerbefreite Organisationen

(1) Eine deutsche Körperschaft oder Organisation, die ausschließlich religiöse, mildtätige, wissenschaftliche, erzieherische oder öffentliche Zwecke verfolgt, ist für Zwecke der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern (Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b) in Schweden steuerbefreit, wenn und soweit sie

- a) in der Bundesrepublik Deutschland steuerbefreit ist und
- b) in Schweden steuerbefreit wäre, sofern sie dort organisiert worden und ausschließlich dort tätig wäre.

(2) Eine schwedische Körperschaft oder Organisation, die ausschließlich religiöse, mildtätige, wissenschaftliche, erzieherische oder öffentliche Zwecke verfolgt, ist für Zwecke der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern (Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b) in der Bundesrepublik Deutschland steuerbefreit, wenn und soweit sie

- a) in Schweden steuerbefreit ist und
- b) in der Bundesrepublik Deutschland steuerbefreit wäre, sofern sie dort organisiert worden und ausschließlich dort tätig wäre.

c) inte enligt bestämmelserna i artikel 4 punkt 1 b haft hemvist i den andra avtalsslutande staten under en tid av mer än fem år,

anses han, med avvikelse från bestämmelserna i artikel 4, ha hemvist i den avtalsslutande stat där han var medborgare.

2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas på motsvarande sätt vid beskattningen av arvtagare eller gåvomottagare, om denne själv vid arvfallet eller gåvotillfället uppfyller förutsättningarna enligt bestämmelserna i punkt 1.

Artikel 28

Skattebefriade organisationer.

1. En tysk sammanslutning eller organisation, som uteslutande tjänar religiöst, välgörande, vetenskapligt, fostrande eller offentligt ändamål, är, såvitt avser kvarlåtenskaps-, arvs- och gåvoskatt (artikel 2 punkt 1 b), undantagen från beskattning i Sverige om och i den mån den

- a) är undantagen från beskattning i Förbundsrepubliken Tyskland och
- b) skulle ha varit undantagen från beskattning i Sverige om den hade varit bildad och uteslutande verksam där.

2. En svensk sammanslutning eller en svensk organisation, som uteslutande tjänar religiöst, välgörande, vetenskapligt, fostrande eller offentligt ändamål, är, såvitt avser kvarlåtenskaps-, arvs- och gåvoskatt (artikel 2 punkt 1 b), undantagen från beskattning i Förbundsrepubliken Tyskland om och i den mån den

- a) är undantagen från beskattning i Sverige och
- b) skulle ha varit undantagen från beskattning i Förbundsrepubliken Tyskland om den hade varit bildad och uteslutande verksam där.

Abschnitt IV
Beistand in Steuersachen

Artikel 29

Allgemeine Regeln

(1) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten leisten sich gegenseitig Beistand

- a) durch den Austausch von Auskünften,
- b) durch die Unterstützung bei der Beibehaltung, einschließlich Sicherungsmaßnahmen, und
- c) bei der Bekanntgabe von Schriftstücken.

(2) Gegenstand des Beistands sind auch Feststellungen und andere Maßnahmen zugunsten der Steuerpflichtigen sowie zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Dies gilt insbesondere bei zeitlich abgestimmten Maßnahmen der Steuerverwaltungen. Kann sich aus Beistandsmaßnahmen eine Doppelbesteuerung ergeben, so ist sie im Rahmen des Artikels 40 einverständlich zu beseitigen.

(3) Finanzgerichte oder andere Stellen, die in den Vertragsstaaten richterliche Aufgaben bei den Steuern im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens wahrnehmen, können sich unter Beachtung der Regelungen ihres nationalen Rechts auf Ersuchen und unter Vermittlung der zuständigen Behörden nach Maßgabe dieses Abkommens Beistand leisten. Andere Bestimmungen, nach denen sich diese Stellen Beistand leisten können, bleiben unberührt.

(4) Dieses Abkommen läßt die Anwendung des Europäischen Übereinkommens vom 20. April 1959 über die Rechtshilfe in Strafsachen einschließlich des Zusatzprotokolls vom 17. März 1978 und der zwischen den Vertragsstaaten hierzu bestehenden bilateralen Vereinbarungen unberührt.

(5) Die üblichen bei der Gewährung des Beistands entstehenden Kosten gehen zu Lasten des ersuchten Staates. Außergewöhnliche bei der Gewährung des Beistands entstehende Kosten gehen zu Lasten des ersuchenden Staates.

Kapitel IV
Handräckning i skatteärenden

Artikel 29

Allmänna bestämmelser

1. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna biträder varandra ömsesidigt med handräckning genom

- a) utbyte av upplysningar,
- b) bistånd vid indrivning, vari inbegrips säkringsåtgärder, och
- c) delgivning av handlingar.

2. Syftet med handräckning är att åstadkomma en korrekt taxering och att vidta andra åtgärder till förmån för de skattskyldiga samt att söka undvika dubbelbeskattning. Detta gäller särskilt vid tidsmässigt samordnade åtgärder från skattemyndigheternas sida. Har vidtagna handräckningsåtgärder resulterat i dubbelbeskattning skall denna undanröjas genom samråd inom ramen för artikel 40.

3. Skattedomstolar och andra myndigheter, som i de avtalslutande staterna handlägger rättsfrågor rörande sådana skatter som avses i artikel 2 punkt 1 c, skall, med beaktande av bestämmelserna i respektive stats interna lagstiftning, på begäran och genom medverkan av de därtill behöriga myndigheterna lämna varandra bistånd i enlighet med bestämmelserna i detta avtal. Andra bestämmelser enligt vilka dessa myndigheter kan lämna bistånd påverkas inte av dessa bestämmelser.

4. Detta avtal påverkar inte tillämpningen av den europeiska konventionen av den 20 april 1959 om inbördes rättshjälp i brottmål inbegripet tilläggsprotokollet av den 17 mars 1978 eller de bilaterala överenskommelser som i anslutning härill gäller mellan de avtalslutande staterna.

5. Sedvanliga kostnader för bistånd med handräckning betalas av den anmodade staten. Kostnader därutöver åligger det den ansökande staten att betala.

Artikel 30

Auskunft auf besonderes Ersuchen

Auf Ersuchen der zuständigen Behörde des einen Vertragsstaats erteilt die zuständige Behörde des ersuchten Staates dem ersuchenden Staat Auskünfte, die in diesem Staat für die zutreffende Festsetzung der Steuern erheblich sein können.

Artikel 31

Auskunft ohne besonderes Ersuchen

(1) Die zuständige Behörde des einen Vertragsstaats kann der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats die in Artikel 30 bezeichneten Auskünfte ohne vorheriges Ersuchen erteilen, wenn Gründe für die Vermutung bestehen, daß

- a) Steuern im anderen Staat verkürzt worden sind oder verkürzt werden könnten;
- b) zum Zwecke der Steuerumgehung Geschäftsbeziehungen über Drittstaaten geleitet worden sind;
- c) insgesamt eine niedrigere Steuerbelastung dadurch eintreten kann, daß Gewinne zwischen nahestehenden Personen nicht wie zwischen nicht nahestehenden Personen abgegrenzt werden;
- d) ein Sachverhalt, aufgrund dessen eine Steuerermäßigung oder Steuerbefreiung gewährt worden ist, für den Steuerpflichtigen zu einer Besteuerung oder Steuererhöhung im anderen Staat führen könnte;
- e) ein im Zusammenhang mit der Auskunftserteilung des anderen Staates ermittelter Sachverhalt für die zutreffende Festsetzung der Steuern in diesem Staat erheblich ist.

(2) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können sich auf der Grundlage der Gegenseitigkeit und nach Maßgabe ihres innerstaatlichen Rechts auch ohne besonderes Ersuchen Auskünfte über gleichartige Sachverhalte erteilen, die

Artikel 30

Upplysningar efter särskild framställning

Efter framställning av den behöriga myndigheten i en avtalslutande stat lämnar den behöriga myndigheten i den anmodade staten till den förnämnda staten upplysningar som denna stat kan använda vid fastställandet av en korrekt taxering.

Artikel 31

Upplysningar utan särskild framställning

1. Sådana upplysningar som angivits i artikel 30 som den behöriga myndigheten i en avtalslutande stat har kännedom om kan myndigheten utan föregående framställning meddela den behöriga myndigheten i den andra avtalslutande staten i fall då det finns anledning att anta att

- a) skatt har påförts eller skulle kunna påföras med för lågt belopp i den andra staten,
- b) affärstransaktioner sker via tredje stat i syfte att undgå skatt,
- c) en lägre sammanlagd skattebelastning kan uppkomma genom att vinst inte fördelas mellan närstående på sätt som mellan icke närstående,
- d) en skattskyldig får sådan nedsättning eller befrielse från skatt i den ena staten som bör föranleda att skatt påförs eller påförs med högre belopp i den andra staten,
- e) upplysningar som den har erhållit från den behöriga myndigheten i den andra avtalslutande staten har bidragit till att klarlägga omständigheter som kan tjäna till ledning för fastställandet av skatt i denna andra stat.

2. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna kan också utan särskild framställning – under förutsättning av ömsesidighet och i enlighet med de möjligheter till detta som följer av intern lagstiftning – utbyta upplysningar angående likartade sakförhållanden, avseende

- a) die Überlassung ausländischer Arbeitnehmer und Gestaltungen zur Umgehung von Rechtsvorschriften des erteilenden Staates auf diesem Gebiet oder
- b) Einkünfte nicht im erteilenden Staat ansässiger Personen, die durch Angaben im Steuerentlastungsverfahren bekannt werden, oder

- c) Vergütungen der Vorsteuerbeträge in besonderen Verfahren für nicht im erteilenden Staate ansässige Steuerpflichtige

betreffen, um sicherzustellen, daß Steuern nicht verkürzt oder Steuersstattungen und Steuervergütungen nicht zu Unrecht gewährt werden.

- a) uthyrning av utländsk arbetskraft och åtgärder för att kringgå rättsföreskrifter i den uppgiftslämnande staten inom detta område, eller
- b) i den uppgiftslämnande staten icke bosatta personers inkomster, vilka blir kända genom uppgifter som lämnas i samband med förfarande vid nedsättning av skatt, eller
- c) gottgörelse av överskjutande preliminär skatt vid speciella förfaranden för i den uppgiftslämnande staten icke bosatta personer

för att säkerställa att skatt inte sätts ned, återbetalas eller gottgöres på oriktiga grunder.

Artikel 32

Beitreibung steuerlicher Ansprüche

(1) Auf Ersuchen der zuständigen Behörde des einen Vertragsstaats führt der ersuchte Staat vorbehaltlich des Absatzes 5 und des Artikels 33 die Beitreibung der steuerlichen Ansprüche des erstgenannten Staates durch, als handle es sich um seine eigenen steuerlichen Ansprüche.

(2) Absatz 1 gilt nur für steuerliche Ansprüche, die Gegenstand eines im ersuchenden Staat gültigen Vollstreckungstitels sind und die nicht angefochten sind.

(3) Bei steuerlichen Ansprüchen im Zusammenhang mit einem Erblasser oder seinem Nachlaß führt der ersuchte Staat die Beitreibung derartiger Ansprüche lediglich bis zur Höhe des Wertes des Nachlasses oder desjenigen Teiles des Vermögens durch, der auf jeden Nachlaßbegünstigten entfällt, je nachdem, ob die Ansprüche aus dem Nachlaß oder gegenüber den Nachlaßbegünstigten zu befriedigen sind.

(4) Auf Ersuchen der zuständigen Behörde des einen Vertragsstaats trifft der ersuchte Staat zum Zweck der Beitreibung der Steuerbeträge Sicherungsmaßnahmen, selbst wenn gegen die steuerlichen Ansprüche Einspruch

Artikel 32

Indrivning av skattefordringar

1. Efter framställning av den behöriga myndigheten i en avtalsslutande stat skall den anmodade staten, om inte bestämmelserna i punkt 5 nedan och artikel 33 föranleder annat, vidta åtgärder för att driva in den förstnämnda statens skattefordringar på samma sätt som om de vore dess egna.

2. Bestämmelserna i punkt 1 gäller endast sådan skattefordran beträffande vilken finns en i den ansökande staten giltig verkställighetstitel vilken fordran inte längre kan överklagas.

3. Skyldigheten för den anmodade staten att ge handräckning vid indrivning av skattefordran som avser avliden person eller dennes dödsbo är begränsad till dödsboets värde respektive värdet av dödsbodeläggarnas andelar av dödsboet, beroende på om indrivningen av fordran skall riktas mot dödsboet eller dess delägare.

4. Efter framställning av den behöriga myndigheten i en avtalsslutande stat vidtar den anmodade staten åtgärder för att säkerställa indrivningen av skattefordringar, även om dessa har överklagats eller det endast föreligger en

ingelegt oder lediglich ein vorläufiger oder zu Sicherungszwecken ausgebrachter Vollstreckungstitel ausgestellt worden ist.

(5) Die steuerlichen Ansprüche, bei deren Beitreibung Unterstützung geleistet wird, genießen in dem ersuchten Staat kein Recht auf bevorzugte Befriedigung, das für steuerliche Ansprüche dieses Staates besonders gewährt wird.

(6) Der ersuchte Staat kann einem Zahlungsaufschub oder Ratenzahlungen zustimmen, wenn sein Recht oder seine Verwaltungspraxis dies in ähnlichen Fällen zuläßt; er unterrichtet den ersuchenden Staat hierüber.

(7) Dem Ersuchen sind beizufügen:

- a) eine Erklärung, daß der Anspruch eine unter das Abkommen fallende Steuer betrifft und daß er im Falle eines Beitreibungsversuchs nicht mehr angefochten werden kann;
- b) soweit erforderlich eine amtliche Ausfertigung des im ersuchenden Staat gültigen Vollstreckungstitels; und
- c) die anderen für die Beitreibung oder die Sicherungsmaßnahmen erforderlichen Schriftstücke.

(8) Der im ersuchenden Staat gültige Vollstreckungstitel wird, soweit erforderlich, gemäß den im ersuchten Staat geltenden Bestimmungen nach Eingang des Ersuchens so bald wie möglich anerkannt, ergänzt oder durch einen Vollstreckungstitel des ersuchten Staates ersetzt.

Artikel 33

Verjährungsfristen

(1) Für Fragen im Zusammenhang mit Verjährungsfristen bei steuerlichen Ansprüchen ist ausschließlich das Recht des ersuchenden Staates maßgebend. Das Ersuchen um Beitreibung enthält Angaben über die für die steuerlichen Ansprüche geltenden Verjährungsfristen.

(2) Beitreibungsmaßnahmen, die vom ersuchten Staat aufgrund eines Ersuchens

interimistisch eller för säkringsåtgärder gällande verkställighetstitel.

5. Skattefordran för vilken handräckning för indrivning lämnas åtnjuter inte i den anmodade staten sådan särskild förmånsrätt som kan tillkomma denna stats egna skattefordringar.

6. Den anmodade staten får bevilja anstånd med betalningen eller medge att denna sker enligt avbetalningsplan, när detta är tillåtet för liknande fall enligt lagstiftning eller administrativ praxis i denna stat. När så sker skall den ansökande staten underrättas om detta.

7. Till framställning om handräckning skall fogas:

- a) en försäkran att skattefordran gäller skatt som omfattas av avtalet och, i det fall framställningen avser indrivning, en försäkran att skattefordran inte längre kan komma att överklagas,
- b) när så behövs, en officiell kopia av den i den ansökande staten giltiga verkställighetstiteln, och
- c) de övriga handlingar som behövs för indrivning eller säkringsåtgärder.

8. En verkställighetstitel som är giltig i den ansökande staten skall om så erfordras snarast möjligt efter det att framställningen har inkommit godkännas, kompletteras eller ersättas med en verkställighetstitel som är giltig i den anmodade staten i enlighet med de bestämmelser som gäller i den anmodade staten.

Artikel 33

Preskription

1. Frågor om preskription av skattekrav avgöres uteslutande med tillämpning av gällande rätt i den ansökande staten. Framställning om indrivning skall innehålla uppgift om när skattefordran preskriberas.

2. Indrivningsåtgärder, som sker i den anmodade staten efter framställning och som en-

durchgeführt werden und die nach dem Recht dieses Staates die Verjährungsfrist hemmen oder unterbrechen würden, haben nach dem Recht des ersuchenden Staates dieselbe Wirkung. Der ersuchte Staat unterrichtet den ersuchenden Staat über die zu diesem Zweck getroffenen Maßnahmen.

Artikel 34

Rechtsbehelf

(1) Ein Rechtsbehelf gegen die vom ersuchten Staat aufgrund des Artikels 32 ergriffenen Maßnahmen ist nur bei den nach innerstaatlichem Recht zuständigen Behörden dieses Staates einzulegen.

(2) Ein Rechtsbehelf gegen die vom ersuchenden Staat ergriffenen Maßnahmen, der das Bestehen oder die Höhe des Steueranspruchs oder den Vollstreckungstitel betrifft, ist nur bei den nach innerstaatlichem Recht zuständigen Behörden dieses Staates einzulegen. Der ersuchende Staat unterrichtet den ersuchten Staat unverzüglich davon, daß ein Rechtsbehelf eingelegt worden ist. Nach Eingang der Mitteilung setzt der ersuchte Staat das Beitreibungsverfahren aus, bis die Entscheidung der zuständigen Behörde vorliegt. Der ersuchte Staat kann jedoch, wenn er vom ersuchenden Staat darum gebeten wird, Sicherungsmaßnahmen zur Gewährleistung der Beitreibung treffen. Jeder Beteiligte kann dem ersuchten Staat ebenfalls mitteilen, wenn ein Rechtsbehelf eingelegt worden ist. Nach Eingang der Mitteilung konsultiert der ersuchte Staat gegebenenfalls den ersuchenden Staat.

(3) Sobald eine endgültige Entscheidung zu dem Rechtsbehelf ergangen ist, unterrichtet der ersuchende oder der ersuchte Staat den anderen Staat über die Entscheidung und ihre Auswirkungen auf das Beistandsersuchen. Die beiden Staaten werden gegebenenfalls darüber beraten, ob das Beistandsersuchen aufrechterhalten wird.

ligt lagstiftningen i denna stat uppskjuter eller avbryter preskription, skall ha samma verkan i den ansökande staten. Den anmodade staten underrättar den ansökande staten om åtgärder som vidtas för detta ändamål.

Artikel 34

Rättsliga åtgärder

1. Överklaganden i fråga om åtgärder som den anmodade staten har vidtagit enligt artikel 32 får ske endast hos den myndighet i denna stat som enligt den statens interna rättsordning har att handlägga sådana frågor.

2. Överklaganden i fråga om åtgärder som den ansökande staten har vidtagit, vilka avser förekomsten av skattefordran eller dess storlek eller verkställighetstitel, får ske endast hos den myndighet i denna stat som enligt den statens interna rättsordning har att handlägga sådana frågor. Sker sådana överklaganden skall den ansökande staten ofördröjligen underrätta den anmodade staten, som skall uppskjuta åtgärderna till dess att beslut i ärendet meddelats av den aktuella myndigheten. Den anmodade staten kan dock på begäran av den ansökande staten vidta säkringsåtgärder för att säkerställa indrivningen. Även den som saken angår kan meddela den anmodade staten att rättsliga åtgärder har vidtagits. Sedan sådan underrättelse har inkommit, skall den anmodade staten, när detta behövs, rådgöra med den ansökande staten.

3. Så snart ett överklagat ärende har slutligt avgjorts, skall den ansökande staten eller den anmodade staten underrätta den andra staten om avgörandet och dess konsekvenser för handräckningsframställningen. Båda staterna skall när anledning därtill föreligger samråda för att avgöra om ansökan om bistånd skall stå kvar.

Artikel 35

Bekanntgabe von Schriftstücken

(1) Jeder Vertragsstaat kann einer Person im Gebiet des anderen Vertragsstaats Schriftstücke durch die Post unmittelbar zusenden.

(2) Auf Ersuchen stellt der ersuchte Staat dem Empfänger die Schriftstücke einschließlich gerichtlicher Entscheidungen zu, die aus dem ersuchenden Staat stammen und eine unter das Abkommen fallende Steuer betreffen.

(3) Der ersuchte Staat stellt Schriftstücke zu

- a) in einer Form, die sein Recht für die Zustellung im wesentlichen ähnlicher Schriftstücke vorschreibt;
- b) soweit möglich in einer besonderen vom ersuchenden Staat gewünschten Form oder einer dieser am nächsten kommenden Form, die das Recht des ersuchten Staates vorsieht.

(4) Dieses Abkommen ist nicht so auszulegen, als bewirke es die Nichtigkeit einer durch einen Vertragsstaat in Übereinstimmung mit seinen Rechtsvorschriften vorgenommenen Zustellung, wenn sie im Gegensatz zu den Bestimmungen dieses Artikels steht.

Artikel 36

Grenzen der Verpflichtung zum Beistand

(1) Auskünfte, vorbehaltlich des Artikels 33,

- a) sind nicht zu erteilen
 - aa) wenn die dazu dienende Amtshandlung in einem Besteuerungsverfahren nach dem Recht eines Staates nicht vorgenommen werden könnte oder einer allgemeinen Verwaltungsanweisung zuwiderlaufen würde;
 - bb) wenn dies bei den Steuern im Sinne dieses Abkommens zu einer Besteuerung führen würde, die diesem Abkommen widerspricht;
 - cc) wenn dies die öffentliche Ordnung beeinträchtigt, insbesondere die Geheimhaltung in einem der Ver-

Artikel 35

Delgivning av handlingar

1. Vardera avtalsslutande staten får sända handlingar direkt per post till en person i den andra avtalsslutande staten.

2. Efter framställning skall den anmodade staten delge adressaten sådana handlingar, rättsliga avgöranden häri inbegripna, som härrör från den ansökande staten och som avser skatt som omfattas av detta avtal.

3. Den anmodade staten ombesörjer delgivning

- a) på det sätt som föreskrivs i dess egen lagstiftning i fråga om handlingar av väsentligen samma slag,
- b) när så kan ske, på det särskilda sätt som begärts av den ansökande staten eller på det närmast liknande sätt som är möjligt enligt lagstiftningen i den anmodade staten.

4. Detta avtal medför inte att en delgivning, som en avtalsslutande stat har ombesörjt i enlighet med sin egen lagstiftning, skall anses sakna verkan, om den sker på ett sätt som strider mot bestämmelserna i denna artikel.

Artikel 36

Begränsningar i skyldigheten att lämna handräckning

1. Om inte annat följer av artikel 33,

- a) skall upplysningar inte lämnas
 - 1) när de erforderliga tjänsteåtgärderna inte kan vidtas i ett skatteärende enligt en stats rättsordning utan att en allmän föreskrift om handläggningen åsidosätts,
 - 2) när detta beträffande skatt som omfattas av avtalet skulle medföra en mot avtalet stridande beskattning,
 - 3) när detta skulle skada allmän ordning, särskilt i det fall en avtalsslutande stats sekretesskydd inte är

tragsstaaten nicht im Umfang des Artikels 37 gewährleistet ist;

- dd) soweit die Gefahr besteht, daß dem Beteiligten durch die Preisgabe eines Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens ein mit dem Zweck der Auskunftserteilung nicht zu vereinbarender Schaden entsteht;

b) brauchen nicht erteilt zu werden, wenn

- aa) bei einem Ersuchen Anlaß zu der Annahme besteht, daß der ersuchende Staat die eigenen Ermittlungsmöglichkeiten nicht ausgeschöpft hat, obwohl er von ihnen hätte Gebrauch machen können, ohne den Ermittlungszweck zu gefährden;

bb) keine Gegenseitigkeit besteht;

- cc) die Auskünfte nur mit unverhältnismäßig großem Aufwand erteilt werden könnten;

- dd) durch die Erteilung der Auskünfte die Finanzbehörden eines Staates die Erfüllung ihrer eigenen Aufgaben ernstlich gefährden würden.

(2) In den anderen Fällen der Beistandsleistung gilt Absatz 1 entsprechend.

(3) Betrifft eine Beistandshandlung einen Sachverhalt, der in den Bestimmungen der Abschnitte II, III und IV geregelt ist, so kann sie von einer vorherigen Einigung über ein bindendes Schiedsverfahren im Sinne des Artikels 41 Absatz 5 Satz 2 abhängig gemacht werden.

Artikel 37

Geheimhaltung

(1) Die Auskünfte, die ein Vertragsstaat nach diesem Abkommen erhalten hat, sind ebenso wie Kenntnisse des Staates aufgrund seines innerstaatlichen Rechts oder nach den strengeren Vorschriften des die Auskünfte erteilenden Staates geheimzuhalten.

tillförlitligt i den utsträckning som föreskrivs i artikel 37,

- 4) om risk föreligger att den som berörs genom att affärs-, industri-, handels- eller yrkeshemlighet eller i näringsverksamhet använt förfarande röjs skulle åsamkas skada som inte är rimlig med hänsyn till uppgiftslämnandets syfte;

b) föreligger inte skyldighet att lämna upplysningar

- 1) om en framställning som ger anledning att anta, att den ansökande staten inte prövat alla de möjligheter som står till dess förfogande fastän detta hade varit möjligt utan att äventyra syftet med efterforskningen,

2) om det inte föreligger ömsesidighet,

3) i de fall den anmodade staten endast med oproportionerligt stora insatser kan lämna upplysningarna,

4) i de fall skattemyndigheterna i en stat genom att lämna upplysningarna i fråga skulle allvarligt äventyra sina egna åligganden.

2. Vid annat bistånd med handräckning skall punkt 1 äga motsvarande tillämpning.

3. Om handräckningsåtgärd avser omständighet som regleras av bestämmelserna i kapitlen II, III och IV, kan åtgärder göras beroende av att enighet nåtts om ett bindande skiljeförfarande enligt artikel 41, punkt 5, andra meningen.

Artikel 37

Sekretess

1. Upplysningar som en avtalsslutande stat erhållit enligt detta avtal skall behandlas såsom hemliga på samma sätt som upplysningar som erhållits i den staten enligt dess interna lagstiftning eller i enlighet med sekretessbestämmelserna i den stat som lämnar upplysningarna, om dessa bestämmelser är mer restriktiva.

(2) Diese Auskünfte dürfen nur für Zwecke der Steuerfestsetzung, der Überprüfung der Steuerfestsetzung durch die Aufsichtsbehörden oder der Rechnungsprüfung verwendet werden und nur solchen Personen offenbart werden, die mit diesen Aufgaben unmittelbar befaßt sind. Dies gilt auch, wenn nach dem innerstaatlichen Recht des empfangenden oder erteilenden Staates eine weitergehende Verwendung oder Offenbarung zugelassen ist, es sei denn, die zuständige Behörde des jeweils anderen Staates stimmt zu. Die Auskünfte dürfen auch in einem gerichtlichen Verfahren oder in einem Straf- oder Bußgeldverfahren für Zwecke dieser Verfahren unmittelbar an diesen Verfahren beteiligten Personen offenbart werden, wenn diese Verfahren im Zusammenhang mit der Steuerfestsetzung oder der Überprüfung der Steuerfestsetzung stehen. Sie dürfen in öffentlichen Gerichtsverhandlungen oder bei der öffentlichen Verkündung von Urteilen nur bekanntgegeben werden, wenn die zuständige Behörde des die Auskünfte erteilenden Staates keine Einwendungen erhebt.

Entsprechendes gilt in den anderen Fällen der Beistandsleistung.

(3) Die von einem Vertragsstaat dem anderen Vertragsstaat erteilten Auskünfte können von diesem nach vorheriger Genehmigung durch die zuständige Behörde des erstgenannten Staates an einen Drittstaat übermittelt werden, wenn dort derselbe Geheimhaltungsschutz gewährleistet ist.

(4) Die Vertragsstaaten weisen durch geeignete Aufdrucke auf den besonderen Geheimhaltungsschutz hin.

Abschnitt V

Schutz des Steuerpflichtigen und Verständigung

Artikel 38

Verbot der Diskriminierung

(1) Staatsangehörige eines Vertragsstaats dürfen im anderen Vertragsstaat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtungen unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung

2. Upplysningarna får endast användas för sådana ändamål som fastställande av skatt, prövning som överordnad myndighet företar av påford skatt eller revision och endast yppas för sådana personer som direkt handlägger dessa uppgifter. Detta gäller också om den stat som mottagit uppgifterna eller den stat som lämnat uppgifterna enligt dess interna rätt har en mer vidsträckt rätt att använda eller offentliggöra upplysningar såvida inte de behöriga myndigheterna i den andra staten vid varje tillfälle ger tillåtelse. Upplysningar av betydelse för förfarandet eller processen får också omedelbart offentliggöras för berörda personer i ett rättsligt förfarande eller i en brottmålsprocess eller i ett förfarande för att förelägga vite, om förfarandet eller processen har samband med fastställandet av skatt eller prövning av sådant fastställande. De får offentliggöras i offentliga förhandlingar inför domstol eller vid offentliggörandet av domar endast om de behöriga myndigheterna i den uppgiftslämnande staten inte invänder däremot.

Vid annat bistånd med handräckning skall motsvarande gälla.

3. Upplysningar som en avtalsslutande stat har lämnat till den andra avtalsslutande staten får av den senare överlämnas till en tredje stat under förutsättning att den behöriga myndigheten i den förstnämnda staten i förväg samtycker därtill samt att uppgifterna ges samma sekretesskydd i denna tredje stat.

4. De avtalsslutande staterna skall genom lämplig påståmpling ange det särskilda sekretesskyddet.

Kapitel V

Skydd för den skattskyldige och ömsesidig överenskommelse

Artikel 38

Förbud mot diskriminering

1. Medborgare i en avtalsslutande stat skall inte i den andra avtalsslutande staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sam-

und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Staatsangehörige des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können. Diese Bestimmung gilt ungeachtet des Artikels 2 Absatz 4 auch für Personen, die in keinem Vertragsstaat ansässig sind.

(2) Die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, darf im anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben. Diese Bestimmung ist nicht so auszulegen, als verpflichte sie einen Vertragsstaat, den im anderen Vertragsstaat ansässigen Personen Steuerfreibeträge, -vergünstigungen und -ermäßigungen zu gewähren, die er seinen ansässigen Personen gewährt.

(3) Sofern nicht Artikel 9 Absatz 1, Artikel 11 Absatz 4 oder Artikel 12 Absatz 4 anzuwenden ist, sind Zinsen, Lizenzgebühren und andere Entgelte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Gewinne dieses Unternehmens unter den gleichen Bedingungen wie Zahlungen an eine im erstgenannten Staat ansässige Person zum Abzug zuzulassen. Dementsprechend sind Schulden, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats gegenüber einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person hat, bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens dieses Unternehmens unter den gleichen Bedingungen wie Schulden gegenüber einer im erstgenannten Staat ansässigen Person zum Abzug zuzulassen.

(4) Unternehmen eines Vertragsstaats, deren Kapital ganz oder teilweise unmittelbar oder mittelbar einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person oder mehreren solchen Personen gehört oder ihrer Kontrolle unterliegt, dürfen im erstgenannten Staat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen andere ähnliche Unternehmen des erstgenannten Staates unterworfen sind oder unterworfen werden können.

manhängande krav som medborgare i denna andra stat under samma förhållanden är eller kan bli underkastad. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 2 punkt 4 tillämpas denna bestämmelse även på person som inte har hemvist i någon av de avtalsslutande staterna.

2. Beskattningen av fast driftställe, som företag i en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten, skall i denna andra stat inte vara mindre fördelaktig än beskattningen av företag i denna andra stat, som bedriver verksamhet av samma slag. Denna bestämmelse innebär inte skyldighet för en avtalsslutande stat att medge person med hemvist i den andra avtalsslutande staten sådant personligt avdrag vid beskattningen, sådan skattebefrielse eller skattenedsättning som medges person med hemvist i den egna staten.

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 betalning från företag i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten avdragsgilla vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i den förstnämnda staten. På samma sätt är skuld som företag i en avtalsslutande stat har till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten 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 den andra avtalsslutande staten, skall inte i den förstnämnda staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som annat liknande företag i den förstnämnda staten är eller kan bli underkastat.

(5) Dieser Artikel gilt ungeachtet des Artikels 2 für Steuern jeder Art und Bezeichnung.

Artikel 39

Konsultation

(1) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens im allgemeinen oder im Einzelfall entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam darüber beraten, wie in Fällen, die im Abkommen nicht behandelt sind, eine Doppelbesteuerung vermieden werden kann oder wie durch eine besondere Vereinbarung Fragen geklärt werden, die im Zusammenhang mit den Steuern im Sinne des Abkommens stehen und die sich durch unterschiedliche Maßstäbe der Vertragsstaaten für die Besteuerungsgrundlagen oder aus anderen Gründen ergeben. Sie können sich ferner beraten, um andere Schwierigkeiten, die sich aus Unterschieden ihrer Steuerrechte ergeben, zu mildern oder zu beseitigen, und der internationalen Steuerverkürzung und -umgehung zu begegnen.

(2) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können im Wege der Konsultation Vereinbarungen treffen, um

- a) künftige Zweifel zu klären, für welche Steuern das Abkommen nach seinem Artikel 2 Absatz 3 gilt;
- b) festzulegen, wie die Begrenzungsbestimmungen des Abkommens, insbesondere der Artikel 10 bis 12, durchzuführen sind.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können gemeinsam über allgemeine Regelungen beraten, um auf der Grundlage des Abkommens den Anspruch der Steuerpflichtigen auf abgestimmte Anwendung des Abkommens in beiden Staaten durch gemeinsame Auslegungen oder durch besondere Verfahren zu sichern.

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

Artikel 39

Överläggningar

1. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall genom ömsesidig överenskommelse söka avgöra svårigheter eller tvivelsmål som uppkommer i fråga om tolkningen eller tillämpningen av avtalet i allmänhet eller i enskilda fall. De kan även rådgöra med varandra hur dubbelbeskattning skall undvikas i fall som inte omfattas av avtalet eller hur man genom särskild överenskommelse skall lösa frågor som har samband med de skatter som avses i avtalet och som uppkommer på grund av olikheter i de avtalslutande staternas principer för att bestämma beskattningsunderlaget eller av andra skäl. De kan vidare rådgöra för att lindra eller undanröja andra svårigheter som uppkommer på grund av olikheter i skattelagstiftningarna samt för att bekämpa internationellt skatteundrande eller internationell skatteflykt.

2. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna kan överlägga och ingå överenskommelser för att

- a) undanröja framtida tvivel om vilka skatter som omfattas av avtalet enligt artikel 2 punkt 3,
- b) bestämma hur avtalets bestämmelser om begränsningar, särskilt de i artiklarna 10–12, skall genomföras.

3. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna kan tillsammans rådgöra om generella bestämmelser för att på grundval av avtalet uppfylla de skattskyldigas anspråk på en likformig tillämpning av avtalet i båda staterna genom gemensam tolkning eller genom särskilt förfarande.

Artikel 40

Verständigung

(1) Ist eine Person der Auffassung, daß Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsbehelfe ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig ist, oder, sofern ihr Fall von Artikel 38 Absatz 1 erfaßt wird, der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, dessen Staatsangehöriger sie ist.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats so zu regeln, daß eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Die Verständigungsregelung ist ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten durchzuführen.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können einander nach Artikel 39 oder nach den vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels insbesondere konsultieren, um nach Möglichkeit eine Einigung darüber zu erreichen, daß

- a) Gewinn, der auf ein Unternehmen eines Vertragsstaats und auf seine im anderen Vertragsstaat gelegene Betriebsstätte entfällt, übereinstimmend zugerechnet wird;
- b) Gewinne verbundener Unternehmen im Sinne des Artikels 9 Absatz 1 übereinstimmend abgegrenzt werden;
- c) Einkünfte, die im Quellenstaat den Einkünften aus Anteilen an Gesellschaften steuerlich gleichgestellt sind, im anderen Staat als Einkünfte aus Ausschüttungen auf Beteiligungen an Kapitalgesellschaften behandelt werden;
- d) Schulden bei den Steuern vom Vermögen, von Nachlässen, Erbschaften und Schenkungen übereinstimmend behandelt werden.

Artikel 40

Ömsesidig överenskommelse

1. Om en person anser att en avtalsslutande stat eller båda avtalsslutande staterna vidtagit åtgärder som för honom medför eller kommer att medföra beskattning som strider mot bestämmelserna i detta avtal, kan han, utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de besvärsmöjligheter som finns i dessa staters interna rättsordning, framlägga saken för den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat där han har hemvist eller, om fråga är om tillämpning av artikel 38 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 den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten i syfte att undvika beskattning som strider mot avtalet. Överenskommelse som träffats genomförs utan hinder av tidsgränser i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning.

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan överlägga med varandra enligt artikel 39 eller överlägga särskilt enligt föregående bestämmelser i denna artikel för att såvitt möjligt nå enighet om

- a) beräkningen av vinst som tillfaller ett företag i en avtalsslutande stat och dess fasta driftställe i den andra avtalsslutande staten,
- b) fördelningen av vinst mellan sådana företag med intressegemenskap som avses i artikel 9 punkt 1,
- c) behandlingen av inkomst som i källstaten vid beskattningen jämföras med inkomst av andel i bolag och som i den andra staten anses utgöra utdelning på andelar i aktiebolag ("Kapitalgesellschaft");
- d) behandlingen av skulder vid beskattningen av förmögenhet, kvarlåtenskap, arv och gåva.

Artikel 41

Verfahren

(1) Die Zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der Artikel 39 und 40 unmittelbar miteinander verkehren.

(2) Erscheint ein mündlicher Meinungsaustausch für die Herbeiführung der Einigung zweckmäßig, so kann ein solcher Meinungsaustausch in einer Kommission durchgeführt werden, die aus Vertretern der zuständigen Behörden der Vertragsstaaten besteht.

(3) Die zuständigen Behörden können gemeinschaftlich ein unabhängiges Gremium beauftragen, eine gutachterliche Äußerung zu einer Frage abzugeben, die sie diesem Gremium vorlegen.

(4) Bezieht sich das Verfahren auf einen Einzelfall, so sind die Betroffenen zu hören; sie haben das Recht, eigene Anträge zu stellen.

(5) Für die Beilegung völkerrechtlicher Streitigkeiten aus diesem Abkommen gelten die Bestimmungen der Kapitel I, II und IV des Europäischen Übereinkommens vom 29. April 1957 zur friedlichen Beilegung von Streitigkeiten. Die Vertragsstaaten können jedoch vereinbaren, anstelle der dort vorgesehenen Verfahren ein Schiedsgericht anzurufen, dessen Entscheidung für sie bindend ist. Dieses Schiedsgericht soll aus Berufsrichtern der Vertragsstaaten oder dritter Staaten oder internationaler Organisationen bestehen. Sein Verfahren wird nach den für Schiedsverfahren international anerkannten Grundsätzen geregelt. Den Beteiligten ist volles rechtliches Gehör und das Recht zur Stellung eigener Anträge zu geben. Die Entscheidung ergeht auf der Grundlage der zwischen den Vertragsstaaten geltenden Verträge und des allgemeinen Völkerrechts; eine Entscheidung *ex aequo et bono* ist nicht zulässig. Solange eine Einigung über die Anrufung und Zusammensetzung des Schiedsgerichts sowie über dessen Verfahrensregeln noch nicht zustande gekommen ist, bleibt es jedem der Vertragsstaaten unbenommen, nach Satz 1 vorzugehen.

Artikel 41

Förfarande

1. De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna kan träda i direkt förbindelse med varandra i syfte att träffa överenskommelse i de fall som avses i artiklarna 39 och 40.

2. Om muntliga överläggningar anses underlätta en överenskommelse, kan sådana överläggningar äga rum inom en kommission som består av representanter för de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna.

3. De behöriga myndigheterna kan gemensamt uppdra åt ett fristående organ att avge ett expertutlåtande i ärende som de förelägger detta organ.

4. Avser detta förfarande ett enskilt ärende, skall de personer som berörs av ärendet höras. Dessa har rätt att framställa egna yrkanden.

5. För att lösa folkrättsliga tvister på grund av detta avtal tillämpas bestämmelserna i kapitel I, II och IV i Europakonventionen den 29 april 1957 om fredlig lösning av tvister. De avtalsslutande staterna kan emellertid komma överens om att, i stället för det i konventionen anvisade förfarandet, tillsätta en skiljenämnd, vars beslut är bindande för staterna. Sådan skiljenämnd skall vara sammansatt av yrkesdomare från de avtalsslutande staterna, från tredje stat eller från internationella organisationer. Förfarandet i nämnden regleras av de internationellt vedertagna principer som gäller för skiljemannaförfarande. De personer som berörs av ärende i nämnden har rätt att föra talan och rätt att framställa egna yrkanden. Nämndens beslut sker på grundval av mellan de avtalsslutande staterna gällande fördrag och allmän folkrätt. Beslut "*ex aequo et bono*" är inte tillåtna. Så länge enighet inte nåtts om att vädja till skiljenämnd och om dess sammansättning eller förfaranderegler, är vardera staten oförhindrad att förfara enligt första meningen.

Abschnitt VI
Besondere Bestimmungen

Artikel 42

Luftfahrtkonsortien

(1) Hinsichtlich des schwedisch-dänisch-norwegischen Luftfahrtkonsortiums „Scandinavian Airlines System“ gilt folgendes:

- a) für die Gewinne des Konsortiums, seine Veräußerungsgewinne sowie für Vermögen, die auf den schwedischen Teilhaber des Konsortiums entfallen, gelten die Bestimmungen des Artikels 8, des Artikels 13 Absatz 3 und des Artikels 22 Absatz 3;
- b) Vergütungen für unselbständige Arbeit, die von einer in Schweden ansässigen Person an Bord eines im internationalen Verkehr betriebenen Luftfahrzeugs des Konsortiums ausgeübt wird, können nur in Schweden besteuert werden.

(2) Die Bestimmungen des Absatzes 1 gelten entsprechend, falls die Bundesrepublik Deutschland oder die Lufthansa AG einem entsprechenden Konsortium beitreten.

Artikel 43

Abkommensanwendung in besonderen Fällen

(1) Der Wohnsitzstaat vermeidet die Doppelbesteuerung anstelle einer nach Artikel 23 zu gewährenden Steuerbefreiung durch eine Steueranrechnung nach den Grundsätzen des genannten Artikels,

- a) wenn in den Vertragsstaaten Einkünfte oder Vermögen unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zugeordnet oder verschiedenen Personen zugerechnet werden (außer nach Artikel 9) und dieser Konflikt sich nicht durch ein Verfahren nach Abschnitt V regeln läßt und
 - aa) wenn aufgrund dieser unterschiedlichen Zuordnung oder Zurechnung die betreffenden Einkünfte oder Vermögenswerte doppelt besteuert würden oder
 - bb) wenn aufgrund dieser unterschied-

Kapitel VI
Särskilda bestämmelser

Artikel 42

Luftfartskonsortier

1. Beträffande det svensk-dansk-norska luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System gäller följande:

- a) Bestämmelserna i artikel 8, artikel 13 punkt 3 och artikel 22 punkt 3 tillämpas beträffande den rörelseinkomst, realisationsvinst och förmögenhet som är hänförlig till den svenske delägaren i konsortiet.
- b) Ersättning för arbete som en person med hemvist i Sverige utför ombord på luftfartyg i internationell trafik som tillhör konsortiet beskattas endast i Sverige.

2. Bestämmelserna i punkt 1 gäller i motsvarande mån i det fall Förbundsrepubliken Tyskland eller Lufthansa AG bildar ett motsvarande konsortium.

Artikel 43

Kvalifikationskonflikter

1. Hemviststaten undviker dubbelbeskattning genom avräkning enligt de principer som anges i artikel 23 i stället för att medge skattebefrielse när

- a) de avtalsslutande staterna i fråga om inkomst eller förmögenhet tillämpar sinsemellan olika bestämmelser i avtalet eller inkomst eller förmögenhet tillgodo-räknas olika personer, utom i fall som avses i artikel 9, och dessa olikheter i tillämpningen inte kan undanröjas genom ett förfarande enligt kapitel V, och
 - 1) om de ifrågavarande inkomsterna eller förmögenhetstillgångarna blir dubbelbeskattade på grund av dessa olikheter i tillämpningen, eller
 - 2) om de ifrågavarande inkomsterna

lichen Zuordnung oder Zurechnung die betreffenden Einkünfte oder Vermögenswerte unbesteuert blieben oder zu niedrig besteuert würden, oder

- b) wenn er nach gehöriger Konsultation und vorbehaltlich der Beschränkungen seines innerstaatlichen Rechts dem anderen Vertragsstaat auf diplomatischem Weg andere Einkünfte notifiziert hat, auf die er diesen Absatz anzuwenden beabsichtigt. Die Notifikation wird erst ab dem ersten Tag des Kalenderjahrs wirksam, das auf das Jahr folgt, in dem die Notifikation übermittelt wurde und alle rechtlichen Voraussetzungen nach dem innerstaatlichen Recht des notifizierenden Staates für das Wirksamwerden der Notifikation erfüllt sind.

(2) Dieses Abkommen ist nicht so auszulegen, als

- a) könne nach ihm die Steuerpflicht in einem Vertragsstaat durch den Mißbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts umgangen werden;
- b) hindere es die Bundesrepublik Deutschland daran, ihre Steuern auf Beträge zu erheben, die nach dem Vierten Teil des deutschen Außensteuergesetzes dem Einkommen einer in der Bundesrepublik Deutschland, ansässigen Person zuzurechnen sind;
- c) hindere es Schweden daran, seine Steuern aufgrund von Vorschriften zu erheben, die den in Buchstabe b genannten Vorschriften nach Ziel und Wirkung entsprechen.

Wenn die vorstehenden Bestimmungen zu einer Doppelbesteuerung führen, beraten die zuständigen Behörden gemäß Artikel 40 Absatz 3 über die Vermeidung der Doppelbesteuerung.

(3) Im Sinne der Artikel 10 bis 12 gilt eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Nutzungsberechtigter von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, wenn sie nach der Gesetzgebung dieses Staates dieser Person steuerlich zuzurechnen sind. Diese Person ist jedoch nicht Nutzungsberechtigter, wenn nach dem Recht des anderen Staates diese Ein-

eller förmögenhetstillgångarna blir obeskattade eller för lågt beskattade på grund av dessa olikheter i tillämpningen, eller

- b) hemviststaten efter vederbörlig konsultation och med förbehåll för inskränkningar i sin interna rätt på diplomatisk väg har underrättat den andra avtalsslutande staten om andra inkomster på vilka man avser att tillämpa detta stycke. Underrättelsen får verkan från och med den första dagen i det kalenderår som följer närmast efter det år då underrättelsen överlämnats och alla rättsliga förutsättningar enligt lagstiftningen i den underrättande staten uppfyllts för att underrättelsen skall bli verksam.

2. Detta avtal skall inte tolkas så

- a) att någon kan undgå skattskyldighet i en avtalsslutande stat genom missbruk av de möjligheter till tolkning av avtalet som intern lagstiftning medger,
- b) att det hindrar Förbundsrepubliken Tyskland att ta ut skatt på belopp som inräknas i den inkomst som person med hemvist i Förbundsrepubliken uppbär i enlighet med del fyra i den tyska "Aus-sensteuergesetz",
- c) att det hindrar Sverige att ta ut skatt enligt bestämmelser med samma syfte och verkan som de i punkt b nämnda bestämmelserna.

I fall då dessa bestämmelser föranleder dubbelbeskattning skall de behöriga myndigheterna enligt bestämmelserna i artikel 40 punkt 3 överlägga om undvikande av dubbelbeskattning.

3. En person med hemvist i en avtalsslutande stat skall vid tillämpningen av artiklarna 10–12 anses ha rätt till utdelning, ränta eller royalty om han enligt lagstiftningen i denna stat är den person som i beskattningshänseende anses ha förvärvat inkomsten. Sådan person skall emellertid inte anses ha rätt till ersättningen, när ersättningen enligt lagstift-

künfte steuerlich anderen Personen zuzurechnen sind, denen die Nutzung für diese Einkünfte zusteht und die nicht in dem erstgenannten Staat ansässig sind.

Artikel 44

Inanspruchnahme von Ermäßigungen und Befreiungen

(1) Werden in einem Vertragsstaat die Steuern von Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder sonstigen von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person bezogenen Einkünften im Abzugsweg (an der Quelle) erhoben, so wird das Recht des erstgenannten Staates zur Vornahme des Steuerabzugs zu dem nach seinem innerstaatlichen Recht vorgesehenen Satz durch dieses Abkommen nicht berührt. Die im Abzugsweg (an der Quelle) erhobene Steuer ist jedoch auf Antrag des Steuerpflichtigen zu erstatten, wenn und soweit sie durch das Abkommen ermäßigt wird oder entfällt. Der Empfänger kann jedoch die unmittelbare Anwendung des Abkommens im Zeitpunkt der Zahlung beantragen, wenn das innerstaatliche Recht des betreffenden Staates dies zulässt.

(2) Die Anträge auf Erstattung müssen vor dem Ende des vierten auf das Kalenderjahr der Zahlung der Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder anderen Einkünfte folgenden Jahres eingereicht werden.

(3) Die Steuerpflichtigen müssen jedem nach Absatz 1 eingereichten Antrag eine Wohnsitzbestätigung von den Steuerbehörden des Vertragsstaats beifügen, in dem sie ansässig sind.

(4) Die zuständigen Behörden können in gegenseitigem Einvernehmen die Durchführung dieses Artikels regeln und gegebenenfalls andere Verfahren zur Durchführung der im Abkommen vorgesehenen Steuerermäßigungen oder -befreiungen festlegen.

Artikel 45

Mitglieder diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen

(1) Dieses Abkommen berührt nicht die

ningen i den andra staten i beskattningshänseende anses ha tillfallit andra personer som kunnat tillgodogöra sig inkomsten och som inte har hemvist i den förstnämnda staten.

Artikel 44

Villkor för skattelindring och skattebefrielse

1. Om i en avtalsslutande stat källskatt uttas på utdelning, ränta, royalty eller annan inkomst som betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, påverkar inte bestämmelserna i detta avtal den förstnämnda statens rätt att ta ut skatt enligt den skattesats som bestäms i denna stats interna bestämmelser. Den vid källan innehållna skatten skall emellertid efter ansökan av den skattskyldige återbetalas när och i den omfattning som nämnda skatt reduceras eller bortfaller enligt detta avtal. Mottagaren kan likväl begära att avtalets bestämmelser om begränsning av skattskyldighet skall tillämpas direkt vid tidpunkten för inkomstens utbetalning i den mån ett sådant förfarande är möjligt enligt den berörda statens interna bestämmelser.

2. Ansökan om återbetalning av innehållen källskatt på utdelning, ränta, royalty eller annan inkomst måste göras före utgången av det fjärde kalenderåret efter det år då utbetalningen gjordes.

3. En skattskyldig måste till varje ansökan enligt punkt 1 bifoga ett bosättningsintyg utfärdat av skattemyndigheterna i den avtalsslutande stat där han har hemvist.

4. De behöriga myndigheterna kan genom ömsesidig överenskommelse fastställa hur bestämmelserna i denna artikel skall genomföras samt om hur andra skattelindringar och skattebefrielser enligt detta avtal skall genomföras.

Artikel 45

Diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän

1. Bestämmelserna i detta avtal berör inte

steuerlichen Vorrechte, die den Mitgliedern diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen sowie internationaler Organisationen nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder aufgrund besonderer Übereinkünfte zustehen.

(2) Soweit Einkünfte oder Vermögenswerte wegen solcher Vorrechte im Empfangsstaat nicht besteuert werden, steht das Besteuerungsrecht dem Entsendestaat zu.

(3) Ungeachtet der Vorschriften des Artikels 4 wird eine natürliche Person, die Mitglied einer diplomatischen Mission oder einer konsularischen Vertretung ist, welche ein Vertragsstaat im anderen Vertragsstaat oder in einem dritten Staat hat, für Zwecke des Abkommens als eine im Entsendestaat ansässige Person angesehen, wenn sie

- a) nach dem Völkerrecht im Empfangsstaat mit Einkünften aus Quellen außerhalb dieses Staates nicht besteuert wird und
- b) im Entsendestaat mit ihrem Welteinkommen denselben steuerlichen Verpflichtungen unterliegt wie eine dort ansässige Person.

(4) Das Abkommen gilt nicht für zwischenstaatliche Organisationen, ihre Organe oder Beamten sowie nicht für Mitglieder diplomatischer Missionen oder konsularischer Vertretungen eines dritten Staates und ihnen nahestehende Personen, die in einem Vertragsstaat anwesend sind, aber in keinem der beiden Vertragsstaaten für Zwecke der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wie dort ansässige Personen behandelt werden.

Abschnitt VII Schlußbestimmungen

Artikel 46

Inkrafttreten

(1) Dieses Abkommen bedarf der Ratifikation; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich in Stockholm ausgetauscht.

(2) Dieses Abkommen tritt einen Monat nach Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist anzuwenden in beiden Vertragsstaaten

de privilegier vid beskattningen som enligt folkrättens allmänna regler eller bestämmelser i särskilda överenskommelser tillkommer person som tillhör diplomatisk beskickning, konsulat eller internationell organisation.

2. I den mån inkomst eller förmögenhetstillgång på grund av sådana privilegier inte beskattas i den mottagande staten, tillkommer beskattningsrätten den sändande staten.

3. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 4 anses en fysisk person, som tillhör diplomatisk beskickning eller konsulat som en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten eller i tredje stat, ha hemvist i den sändande staten vid tillämpningen av avtalet, om

- a) han enligt folkrättens allmänna regler inte är skattskyldig i den mottagande staten för inkomst från källa utanför denna stat och
- b) han i den sändande staten är underkastad samma skyldigheter i fråga om skatt på hela sin världsvida inkomst som person med hemvist i denna stat.

4. Avtalet tillämpas inte på mellanstatliga organisationer, dess organ eller tjänstemän och inte heller på en person som tillhör en tredje stats diplomatiska beskickning eller konsulat – eller närstående till sådan person – och som vistas i en avtalsslutande stat utan att i någondera avtalsslutande staten vid beskattningen för inkomst och för förmögenhet behandlas som person med hemvist där.

Kapitel VII Slutbestämmelser

Artikel 46

Ikraftträdande

1. Detta avtal skall ratificeras och ratifikationshandlingarna skall utväxlas i Stockholm snarast möjligt.

2. Detta avtal träder i kraft en månad efter det att ratifikationshandlingarna har utväxlats och tillämpas i båda avtalsslutande staterna

- a) bei den Steuern vom Einkommen auf Einkommen, das in Zeiträumen ab dem 1. Januar des Kalenderjahrs erzielt wird, das auf das Jahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist, und bei den Steuern vom Vermögen auf die Steuern, die für Vermögenswerte erhoben werden, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs vorhanden sind, das auf das Jahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist;
 - b) bei der Erbschaftsteuer auf Nachlässe von Personen, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs gestorben sind, das auf das Jahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist, und bei der Schenkungsteuer auf Schenkungen, die am oder nach dem 1. Januar des genannten Jahres ausgeführt werden;
 - c) bei Beistandshandlungen, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs vorgenommen werden, das auf das Jahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist.
- (3) Abweichend von den Vorschriften dieses Abkommens gilt für Dividenden im Sinne des Artikels 10 Absatz 3, die zwischen dem 1. Januar 1990 und dem 31. Dezember 1991 gezahlt werden, folgendes:
- a) bei Dividenden, die von einer in Schweden ansässigen Aktiengesellschaft gezahlt werden, ist der Steuersatz anzuwenden, der in Artikel 9 Absätze 3 und 4 des Abkommens vom 17. April 1959 zwischen dem Königreich Schweden und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern in der Fassung des Protokolls vom 22. September 1978 vorgesehen ist;
 - b) bei Dividenden, die von einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Kapitalgesellschaft gezahlt werden, darf die Steuer 10 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden nicht übersteigen.
- a) beträffande inkomstskatt, på inkomst som förvärfvas från och med den 1 januari kalenderåret närmast efter det då avtalet trädde i kraft och beträffande skatt på förmögenhet, på skatt som tas ut på förmögenhetstillgångar som innehas den 1 januari kalenderåret närmast efter det då avtalet trädde i kraft eller senare,
 - b) beträffande arvsskatt, på kvarlåtenskap efter person som avlider den 1 januari kalenderåret närmast efter det då avtalet trädde i kraft eller senare och beträffande gåvoskatt, på gåva som sker den 1 januari nämnda kalenderår eller senare,
 - c) beträffande handräckning, som verkställs den 1 januari kalenderåret närmast efter det då avtalet trädde i kraft eller senare.
3. Med avvikelse från bestämmelserna i detta avtal gäller beträffande utdelning som avses i artikel 10 punkt 3, vilken betalas mellan den 1 januari 1990 och den 31 december 1991 följande.
- a) Beträffande utdelning som betalas av ett i Sverige hemmahörande aktiebolag tillämpas fortfarande den skattesats som anges i artikel 9 punkterna 3 och 4 i avtalet den 17 april 1959 mellan Konungariket Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet ävensom beträffande vissa andra skatter, i dess lydelse enligt protokollet den 22 september 1978.
 - b) Beträffande utdelning som utbetalas av ett i Förbundsrepubliken Tyskland hemmahörande "Kapitalgesellschaft" får skatten inte överstiga 10 procent av utdelningens bruttobelopp.

För Dividenden dieser Art, die nach dem 31. Dezember 1991 gezahlt werden, gelten die Vorschriften dieses Abkommens.

(4) Mit dem Inkrafttreten dieses Abkommens treten

- a) das Abkommen vom 17. April 1959 zwischen dem Königreich Schweden und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern in der Fassung des Protokolls vom 22. September 1978;
- b) das Abkommen vom 14. Mai 1935 zwischen dem Königreich Schweden und dem Deutschen Reich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Erbschaftsteuern und
- c) der Vertrag vom 14. Mai 1935 zwischen dem Königreich Schweden und dem Deutschen Reich über Amts- und Rechtshilfe in Steuersachen

außer Kraft; sie sind aber noch anzuwenden auf Einkommen, Vermögen, Nachlässe, Schenkungen und Beistandshandlungen, für die dieses Abkommen nicht gilt.

Artikel 47

Außerkräfttreten

Dieses Abkommen bleibt auf unbestimmte Zeit in Kraft, jedoch kann jeder der Vertragsstaaten bis zum 30. Juni eines jeden Kalenderjahrs nach Ablauf von fünf Jahren, vom Tag des Inkrafttretens an gerechnet, das Abkommen gegenüber dem anderen Vertragsstaat auf diplomatischem Weg schriftlich kündigen; in diesem Fall ist das Abkommen nicht mehr anzuwenden in beiden Staaten

- a) bei den Steuern vom Einkommen auf das Einkommen, das für Zeiträume ab dem 1. Januar des Kalenderjahrs erzielt wird, das auf das Kündigungsjahr folgt, und bei den Steuern vom Vermögen auf die Steuern, die für Vermögenswerte erhoben werden, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs vorhanden sind, das auf das Kündigungsjahr folgt;

Beträffande utdelning av detta slag som betalas efter den 31 december 1991 gäller bestämmelserna i detta avtal.

4. Vid ikraftträdandet av avtalet skall

- a) avtalet den 17 april 1959 mellan Konungariket Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet ävensom beträffande vissa andra skatter, i dess genom protokollet den 22 september 1978 ändrade lydelse,
- b) avtalet den 14 maj 1935 mellan Konungariket Sverige och Tyska Riket för undvikande av dubbelbeskattning å kvarlåtenskap, och
- c) avtalet den 14 maj 1935 mellan Konungariket Sverige och Tyska Riket angående handräckning i beskattningsärenden upphöra att gälla.

Avtalen skall dock alltjämt tillämpas i fråga om inkomst, förmögenhet, kvarlåtenskap, gåva och handräckningsåtgärd på vilka förevärande avtal inte är tillämpligt.

Artikel 47

Upphörande

Detta avtal förblir i kraft utan tidsbegränsning, men envar av de avtalsslutande staterna kan, senast den 30 juni under något kalenderår som infaller sedan fem år förflutit räknat från dagen för ikraftträdandet, på diplomatisk väg skriftligen säga upp avtalet hos den andra avtalsslutande staten. I händelse av sådan uppsägning skall avtalet inte längre tillämpas i någon av staterna

- a) beträffande inkomstskatt, på inkomst som förvärfas från och med den 1 januari kalenderåret närmast det då uppsägning skedde och beträffande skatt på förmögenhet, på skatt som tas ut på förmögenhetstillgångar som innehas den 1 januari kalenderåret närmast efter det då uppsägning skedde eller senare,

- b) bei der Erbschaftsteuer auf Nachlässe von Personen, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs sterben, das auf das Kündigungsjahr folgt, und auf Schenkungen, die am oder nach dem 1. Januar des genannten Jahres ausgeführt werden;
- c) bei Beistandshandlungen, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs vorgenommen werden, das auf das Kündigungsjahr folgt.

Geschehen zu Bonn am 14 Juli 1992 in zwei Urschriften, jede in schwedischer und deutscher Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

Für das Königreich Schweden
Torsten Örn

Für die Bundesrepublik Deutschland
Theodor Waigel
Harmut Hillgenberg

- b) beträffande arvsskatt, på kvarlåtenskap efter person som avlider den 1 januari kalenderåret närmast efter det då uppsägning skedde eller senare och beträffande gåva som sker den 1 januari nämnda kalenderår eller senare,
- c) beträffande handräckning, som verkställs den 1 januari kalenderåret närmast efter det då uppsägning skedde eller senare.

Som skedde i Bonn den 14 juli 1992 i två exemplar på tyska och svenska språken, vilka båda texter äger lika vitsord.

För Konungariket Sverige:
Torsten Örn

För Förbundsrepubliken Tyskland:
Theodor Waigel
Harmut Hillgenberg

Anlage zum Abkommen zwischen dem Königreich Schweden und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie bei den Erbschaft und Schenkungsteuern und zur Leistung gegenseitigen Beistands bei den Steuern.

Zu den zur Zeit bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören

1. In der Bundesrepublik Deutschland:

Abschnitt II

- a) die Einkommensteuer,
- b) die Körperschaftsteuer,
- c) die Vermögensteuer,
- d) die Gewerbesteuer,
- e) die Grundsteuer,

Abschnitt III

die Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer),

Abschnitt IV

- a) die Steuern der Abschnitte II und III,
- b) die Umsatzsteuer,
- c) die Grunderwerbsteuer,
- d) die Getränkesteuer,
- e) die Vergnügungssteuer,
- f) die Kraftfahrzeugsteuer,
- g) die Verspätungszuschläge, Säumniszuschläge, Zinsen und Kosten,

2. In Schweden:

Abschnitt II

- a) die staatliche Einkommensteuer (einschließlich der Kuponsteuer und der Seemannsteuer),
- b) die staatliche besondere Einkommensteuer für beschränkt Steuerpflichtige,
- c) die staatliche besondere Einkommensteuer für beschränkt steuerpflichtige Künstler,
- d) die Gemeindeeinkommensteuer,
- e) die staatliche Vermögensteuer,
- f) die Grundsteuer,

Abschnitt III

Die Erbschaft- und Schenkungssteuer,

Bilaga till avtalet mellan Konungariket Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet och på arv och gåva samt för att lämna ömsesidig handräckning vid beskattning.

De för närvarande utgående skatter, på vilka avtalet tillämpas, är:

1. I Förbundsrepubliken Tyskland:

Kapitel II

- a) Inkomstskatten,
- b) bolagsskatten,
- c) förmögenhetsskatten,
- d) näringsskatten,
- e) fastighetsskatten,

Kapitel III

Arvsskatten (gåvoskatten),

Kapitel IV

- a) Skatterna enligt kapitel II och III,
- b) omsättningsskatten,
- c) jordförvärvsskatten,
- d) dryckesskatten,
- e) nöjesskatten,
- f) motorfordonsskatten,
- g) förseningstillägg, dröjsmålstillägg, ränta och kostnader,

2. I Sverige:

Kapitel II

- a) Den statliga inkomstskatten, kupongskatten och sjömansskatten här inbegripna,
- b) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta,
- c) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl.,
- d) kommunalskatten,
- e) den statliga förmögenhetsskatten,
- f) fastighetsskatten,

Kapitel III

Arvs- och gåvoskatten,

Abschnitt IV

- a) die Steuern der Abschnitte II und III,
- b) die Mehrwertsteuer,
- c) die Steuer auf die Veräußerung von Kraftfahrzeugen,
- d) die Steuer auf Charterflüge,
- e) die Straßenverkehrssteuer,
- f) die Straßenverkehrssteuer auf bestimmte Fahrzeuge, die nicht in Schweden zugelassen sind,
- g) die Steuerzuschläge, Verspätungszuschläge, Säumniszuschläge, Zinsen und Kosten.

Kapitel IV

- a) Skatterna enligt kapitel II och III,
- b) mervärdeskatten,
- c) försäljningsskatten på motorfordon,
- d) charterskatten,
- e) vägtrafikskatten,
- f) vägtrafikskatten på vissa fordon som icke är registrerade i riket,
- g) skattetillägg, förseningsavgifter, dröjsmålsavgifter, räntor och kostnader.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 1 oktober 1992

Närvarande: statsrådet B. Westerberg, ordförande, och statsråden Friggebo, Johansson, Laurén, Hörnlund, Olsson, Svensson, af Ugglas, Dinkel-spiel, Thurdin, Hellsvik, Wibble, Björck, Davidson, Odell, Lundgren, Unc-
kel, P. Westerberg, Ask

Föredragande: statsrådet Lundgren

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Tyskland

1 Inledning

Samarbetet på skatteområdet mellan Sverige och Tyskland inleddes redan på 1920-talet. Nu gällande avtal angående handräckning i skatteärenden respektive för undvikande av dubbelbeskattnings beträffande arvsskatt ingicks 1935 med Tyska riket, SFS 1935:567, 568 (SÖ 1935:28) och 572. Den 17 april 1959 undertecknades det nu gällande avtalet mellan Sverige och Tyskland för undvikande av dubbelbeskattnings beträffande skatter på inkomst och förmögenhet ävensom beträffande vissa andra skatter. Avtalet tillämpades första gången vid 1960 års taxering (prop. 1959:157, bet. 1959:BevU51, rskr 1959:312, SFS 1960:549). Detta avtal liksom avtalen från 1935 är fr.o.m. den 1 januari 1991 tillämpliga avseende det återförenade Tyskland i sin helhet (prop. 1990/91:57, SFS 1990:1458).

Avtalen är med hänsyn till ändringarna i resp. skattelagstiftningar och utvecklingen på avtalsområdet starkt föråldrade. Förhandlingar om en revision av avtalen inleddes därför redan 1978. I juli 1985 paraferades ett utkast till ett avtal avsett att ersätta de tre avtalen. Stark kritik kom emellertid att riktas mot förslaget bl.a. från ordföranden i förbundsdagens finansutskott.

Efter det att förhandlingarna återupptagits ändrades utkastet bl.a. beträffande bestämmelserna om handräckning, beskattningen av realisationsvinst vid flyttning samt beskattningen av pensioner, vilka var de bestämmelser i det tidigare utkastet som främst kritiserats. Med hänsyn till utvecklingen inom den gemensamma marknaden ändrades också reglerna om beskattningen av utdelningsinkomster.

Den 4 maj 1990 paraferades ett nytt utkast till avtal. Detta utkast har underhandsgranskats av förbundsdagens finansutskott och lämnats utan erinringar. Efter paraferingen har ytterligare förhandlingar ägt rum och bl.a. har för Sveriges vidkommande metoden för undvikande av dubbelbeskattnings beträffande inkomst av fastighet och inkomst av rörelse ändrats från undantagande- till avräkningsmetoden.

Det paraferade utkastet var upprättat på tyska språket. En svensk text har därefter upprättats och utkasten har remitterats till *Kammarrätten i Jönkö-*

ping, Kammarkollegiet och Riksskatteverket. En del påpekanden av teknisk natur har gjorts vilka föranlett vissa ändringar i avtalsförslaget. Vidare har remissinstanserna uttryckt önskemål om att vissa avtalsbestämmelser förklaras närmare i propositionen.

Prop. 1992/93:3

Avtalet undertecknades den 14 juli 1992. Ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Tyskland har upprättats inom Finansdepartementet.

2 Lagen om dubbelbeskattningsavtal

Lagförslaget består dels av paragraferna 1–5, dels av en bilaga som innehåller den överenskomna avtalstexten. Här redovisas paragrafernas innehåll medan avtalets innehåll presenteras i avsnitt 4.

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla som lag här i landet (1 §). Vidare regleras där frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (2 §). I 3 § har intagits en hänvisning till 2 § kungörelsen (1967:721) om förfarandet rörande eftergift av arvsskatt eller gåvoskatt vid dubbelbeskattnings som föreskriver att ansökan eller befrielse från eller nedsättning av sådan skatt skall göras skriftligen hos Kammarkollegiet. I förslaget anges också med vilket belopp anstånd enligt 3 § nämnda kungörelse högst får ske (4 §). I 5 § i förslaget föreskrivs att då en här bosatt person uppbär inkomst som enligt avtalet skall undantas från svensk skatt skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen här, dvs. någon progressionsuppräknings skall då inte ske.

Sverige har genom progressionsregeln i art. 23 punkt 2 d i avtalet i där angivna fall rätt att höja skatteuttaget på denna persons övriga inkomster. Sverige har tidigare bl.a. i förhållande till de nordiska staterna avstått från att utnyttja den möjlighet till progressionsuppräknings som ges i dubbelbeskattningsavtalet. Skälen härtill var bl.a. den minskade arbetsbördan för skattemyndigheterna och den förenkling av regelsystemet som ett slopande av progressionsuppräknings innebär. Dessa skäl motiverar även ett slopande av progressionsuppräknings i förhållande till Tyskland. Vidare är det i nu förevarande avtal endast ett fåtal inkomster som Sverige tillämpar undantagandemetoden på. Detta innebär att det bortfall av skatt som blir följden av en slopad progressionsuppräknings torde vara helt försumbar ur statsfinansiell synpunkt.

Enligt art. 46 i avtalet träder detta i kraft en månad efter det att ratifikationshandlingarna utväxlats. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I förslaget till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Tyskland har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

3 Skattelagstiftningen i Tyskland

I Tyskland beskattas bolag dels med en federal skatt (Körperschaftsteuer, "bolagsskatten") dels med en lokal skatt (Gewerbsteuer, "näringskatten") samt också med en federal förmögenhetsskatt (Vermögensteuer).

Bolagsskattesystemet är ett fullständigt avräkningssystem avsett att helt undanröja dubbelbeskattning av utdelad bolagsvinst. Beskattning sker på bolagsnivå men aktieägaren kan tillgodoräkna sig denna skatt när beskattning slutligen sker hos aktieägaren. Skattegottgörelse medges enligt tysk lagstiftning endast aktieägare som är hemmahörande i Tyskland. Tyskland är inte berett att genom dubbelbeskattningsavtal utsträcka denna rätt till personer hemmahörande i annan stat. Skatten utgår med 50 % av skattepliktig inkomst som inte utdelas och med 36 % av utdelad. Skattskyldiga är bl.a. aktiebolag (Aktiengesellschaft, AG) och bolag med begränsad ansvarighet för delägarna (Gesellschaften mit beschränkter Haftung, GmbH) liksom aktiekommanditbolag (Kommanditgesellschaft auf Aktien, KGaA). Vanliga handelsbolag är inte skattesubjekt. Delägarna beskattas i stället individuellt för deras resp. andel av vinsten.

Bolag som är hemmahörande i Tyskland är skattskyldiga där för all inkomst oavsett varifrån den härrör (obegränsad skattskyldighet) medan bolag som inte är hemmahörande där endast är skattskyldiga för den inkomst som uppbärs därifrån (begränsad skattskyldighet). När ett bolag har sitt säte eller styrs från Tyskland anses det hemmahörande där. I den särskilda utlandsskattelagen ("Aussensteuergesetz") anges att armlängdsprincipen skall tillämpas när ett tyskt företag har affärsförbindelser med ett närstående utländskt företag. Vidare finns bestämmelser enligt vilka i Tyskland hemmahörande skattskyldiga kan beskattas för icke-remitterad vinst i bolag i lågskatteländer. Internationell dubbelbeskattning av utländska inkomster undanröjs enligt intern lagstiftning med hjälp av avräkningsmetoden. Kedjebeskattnings av bolagsvinst avseende utdelning från utländska dotterbolag undviks genom avräkning av i utlandet uttagen bolagsskatt jämte källskatt. I dubbelbeskattningsavtal använder dock Tyskland ofta undantagandemetoden. Inkomst som sålunda undantagits från skatt beskattas inte om den behålls av mottagande bolag men blir föremål för en skatt uppgående till 56,25 % av utdelningens belopp om den utdelas, vilket ger en kvarhållen skatt på 36 %. Förluster hänförliga till fasta driftställen vars inkomster genom dubbelbeskattningsavtal undantagits från beskattning i Tyskland kan dras av vid beskattningen av företagets tyska inkomster. Avdragen återförs till beskattning under senare år i den mån det fasta driftstället då redovisar överskott. Sådan återläggning behöver dock inte ske om det inte finns möjlighet till framtida förlustutjämning i den främmande staten.

Ett i Tyskland icke hemmahörande bolag som bedriver verksamhet från fast driftställe där beskattas med en proportionell skatt med 46 % utan nedsättning när inkomst överförs till hemlandet. Vidare utgår källskatt på vissa slags inkomster som uppbärs från Tyskland. Detta gäller beträffande inkomst av jordbruk, skogsbruk och de flesta former av verksamhet beträffande fastigheter, utdelningar, räntor som inte betalas mellan banker och beträffande uthyrningsinkomster och royalty.

Skillnaden mellan värdet av nettotillgångarna vid beskattningsårets ingång resp. dess utgång justerat för ändringar av det egna kapitalet utgör utgångspunkt vid fastställandet av den beskattningsbara inkomsten. Värderingen av tillgångarna sker enligt civilrättslig lagstiftning utom i de fall när avvikande tvingande regler givits i skattelagstiftningen. Linjär avskrivning,

degressiv avskrivning och avskrivning med hänsyn till naturtillgångs utnyttjande är de vanligaste avskrivningsmetoderna. För anläggningstillgångar kan linjär eller degressiv avskrivning användas. Förvärvat goodwill kan avskrivas under en 15-årsperiod. Förluster får avräknas från vinster uppburna under de två föregående åren (carry-back) eller från senare års vinster (carry forward). I första hand måste carry-back användas. Carry forward kan ske under obegränsad tid. Bolag hemmahörande i Tyskland som är organiserade som en koncern kan göra en gemensam resultatberäkning i moderbolagets namn om verksamheten är så integrerad att dotterbolagen är helt beroende av moderbolaget.

Näringskatten, som är en lokal skatt, utgår med 12–20 % av den för bolagsskatten beräknade beskattningsbara inkomsten. Skatten är för övrigt avdragsgill vid denna beräkning. Skattskyldiga är såväl fysiska personer som bedriver näringsverksamhet som juridiska personer som bedriver sådan verksamhet. Skatten beräknas på två baser, dels på 5 % av rörelseinkomsten och dels på 0,2 % av rörelsekapitalet. Skattesatserna bestäms lokalt. Rörelseinkomsten beräknas med utgångspunkt i balansräkningen. Ränta på långa lån läggs t.ex. till basen liksom i vissa fall hälften av hyreskostnaden för lös egendom som används i näringsverksamheten. Rörelsekapitalets värde baseras på det för förmögenhetsskatten fastställda värdet. Från detta värde dras bl.a. värdet av fast egendom som används i verksamheten.

Bolag hemmahörande i Tyskland är skattskyldiga för förmögenhetsskatt för all egendom oavsett var den är belägen medan bolag som inte är hemmahörande där är skattskyldiga för sina tyska tillgångar. Den beskattningsbara förmögenheten uppgår till 75 % av taxerat värde och skattesatsen är 0,6 %.

I Tyskland bosatta fysiska personer är skattskyldiga för inkomstskatt och förmögenhetsskatt för all inkomst och förmögenhet. Detta gäller i princip oavsett varifrån inkomsten härrör eller var förmögenheten är belägen. Fysisk person anses bosatt i Tyskland om han har en stadigvarande bostad där eller vistas stadigvarande i Tyskland. Makar som lever tillsammans samtaxeras om de inte väljer att taxeras separat. Om ett barn har inkomst beskattas barnet för denna, dvs. sådan inkomst beskattas normalt inte hos föräldrarna. Följande inkomstslag finns: inkomst av jordbruk och skogsbruk, inkomst av näringsverksamhet, inkomst av självständig yrkesutövning, inkomst av tjänst, inkomst av kapital, uthyrningsinkomst och royalty samt annan inkomst. Till sistnämnda inkomstslag hänförs spekulationsvinster, vissa inkomster av periodisk natur samt övrig inkomst. Metoden för att beräkna den beskattningsbara inkomsten varierar beroende på inkomstslag. Beträffande inkomst av jordbruk och skogsbruk, inkomst av näringsverksamhet samt inkomst av självständig yrkesutövning används metoden att jämföra tillgångarnas värde vid beskattningsårets utgång med motsvarande värde från föregående år. Om inkomsten från självständig yrkesverksamhet inte överstiger 36 000 DM eller om omsättningen inte överstiger 125 000 DM får i stället nettoinkomstmetoden väljas. Denna metod används också beträffande övriga inkomstslag. Det finns flera inkomster som är skattebefriade. Detta gäller bl.a. utfallande olycksfallsförsäkringar, åtskilliga socialförsäkringsersättningar, ränta på vissa obligationer, stipendier för vetenskaplig verksamhet och för vetenskaplig eller artistisk utbildning samt vissa i inkomstskattelagen

inte angivna inkomster såsom vissa premier till anställda. Styrelsemedlem som är bosatt i Tyskland anses som anställd medan där inte bosatta styrelsemedlemmar i tyska bolagsstyrelser beskattas med en definitiv källskatt med 30 %. Pension beskattas i allmänhet fullt ut men ett avdrag med 40 % av pensionen eller högst 4 800 DM per år medges. Realisationsvinst som har samband med affärsverksamhet beskattas medan privata överlåtelse mellan i Tyskland bosatta personer normalt inte beskattas. Dock beskattas alltid vinst från försäljning av aktier eller obligationer som innehafts kortare tid än sex månader och av fast egendom som innehafts mindre än två år liksom av försäljning av mer än 1 % av ett bolags samtliga aktier under ett år om säljaren äger eller under de fem närmast föregående åren ägt, direkt eller indirekt, mer än 25 % av aktiekapitalet (väsentligt innehav). Vinst vid försäljning av tillgångar i en förvärvskälla eller av del av väsentligt innehav beskattas med nedsatt skattesats till den del inkomsten understiger 30 miljoner DM. Speciella utgifter (Sonderausgaben) och extraordinära utgifter (aussergewöhnliche Belastungen) är personliga levnadskostnader för vilka avdrag medges vid inkomstbeskattningen. I de flesta fall måste skattebetalaren visa hur stor utgiften varit men i vissa fall medges avdrag med fasta belopp. Som exempel på speciella utgifter för vilka avdrag sålunda medges kan nämnas underhållsbidrag till förutvarande make/maka med upp till 36 000 DM årligen och kostnader för anskaffande av privatbostad med högst 15 000 DM årligen under anskaffningsåret och de följande sju åren. Extraordinära utgifter medför avdragsrätt om de är oundvikliga och överstiger en för den skattskyldige rimlig belastning. Såsom sådana utgifter anses vissa kostnader för gamla och handikappade och för barns utbildning och uppehälle. Grundavdrag medges med 5 616 DM för ensamstående och med 11 232 DM för samtaxerade makar. Avdrag för barn medges med 3 024 DM per barn och år för makar gemensamt. Inkomstskatten utgår efter en skiktad skala med 19 % i lägsta skikt och med 53 % i högsta. På utdelning och ränta innehålls en preliminär källskatt med 25 %. Förmögenhetsskatten utgår med 0,5 % på nettoförmögenhet som för en enskild skattskyldig överstiger 70 000 DM (140 000 DM för gifta) samt ytterligare 70 000 DM för varje underårigt barn. Personer bosatta i Tyskland som är äldre än 60 resp. 65 år får avdrag med ytterligare 10 000 resp. 50 000 DM.

Fysisk person som inte är bosatt i Tyskland beskattas för inkomst som härrör från Tyskland. Såsom sådana inkomster anses bl.a. inkomst från i Tyskland bedrivit jord- eller skogsbruk, inkomst av näringsverksamhet bedriven genom fast driftställe i Tyskland, inkomst från självständig yrkesutövning där, inkomst av tjänst utövad i Tyskland samt inkomst från kapitalinvestering i Tyskland. Som inkomst från kapitalinvestering anses bl.a. vinst som delägare i handelsbolag är skattskyldig för och vinst från lån med rätt att delta i vinst hos i Tyskland hemmahörande låntagare samt ränta på lån som säkerställts genom inteckning i fast egendom i Tyskland. Inkomst från uthyrning av fast egendom i Tyskland eller viss där belägen lös egendom liksom inkomst av royalty anses också i vissa fall härröra därifrån. Beträffande vissa inkomster tillämpas samma skatteskala som för person som är bosatt i Tyskland (skatteskalan börjar dock i detta fall med 25 %) men avdragsrätten är i princip begränsad till utgifter för inkomstens förvärvande. Beträffande vissa

inkomster tillämpas i stället systemet med en definitiv källskatt. Detta gäller bl.a. viss inkomst av tjänst och olika slag av kapitalinkomster. Skatten är då normalt 30 %. Detta gäller dock inte utdelning och annan vinstdistribution eller beträffande ränta och royalty då skatten i stället utgår med 25 %.

Fysisk person som inte är bosatt i Tyskland och där inte hemmahörande juridisk person beskattas för viss i Tyskland nedlagd förmögenhet i den mån värdet överstiger 20 000 DM. Sådan i Tyskland nedlagd förmögenhet är bl.a. egendom som används i jord- eller skogsbruk där, i Tyskland belägen fast egendom, rörelsetillgångar tillhörande fast driftställe i Tyskland, aktier i tyskt bolag, om innehavet uppgår till 10 % av aktiekapitalet, samt rättigheter som hänför sig till fast egendom i Tyskland.

En federal skatt (Erbschaft- und Schenkungsteuer) utgår på arv och gåva. Skatten beräknas för varje arv- och gåvomottagare för sig. I princip utgör marknadsvärdet skattebas. Fast egendom värderas dock efter speciellt förmånliga regler. Skattesatsen varierar mellan 3–70 % beroende på släktskap och värdet av det erhållna. Skatten utgår på egendom såväl inom som utom Tyskland om antingen arvlåtaren/givaren eller arvtagaren/gåvomottagaren var bosatt i Tyskland vid dödsfallet resp. gåvotillfället.

4 Avtalets innehåll

Avtalet som avses ersätta de tre nu gällande skatteavtalen mellan Sverige och Tyskland är utformat i nära överensstämmelse med de bestämmelser som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) rekommenderat dels för bilaterala dubbelbeskattningsavtal ("Model Double Taxation Convention on Income and on Capital", 1977 resp. "Model Double Taxation Convention on Estates and Inheritances and on Gifts", 1983) dels för bilaterala handräkningsavtal ("Model Convention for Mutual Administrative Assistance in the Recovery of Tax Claims", 1981). På grund av att avtalet avses täcka samtliga de tre ämnen som avhandlas i angivna modellavtal har förevarande avtal fått en från modellerna delvis avvikande utformning. Även i övrigt förekommer avvikelser som betingats av de speciella förhållandena mellan Tyskland och Sverige. Inom den gemensamma marknaden gäller fr.o.m. den 1 januari 1992 (the Parent-Subsidiary Directive) att källskatt i princip inte får tas ut på utdelning som betalas mellan dotter- och moderbolag. Tyskland har dock erhållit rätt att, så länge som skatten på utdelad bolagsinkomst understiger skatten på icke utdelad bolagsinkomst med minst 11 procentenheter, dock längst t.o.m. den 1 juli 1996, ta ut källskatt på utdelning från dotterbolag i Tyskland med högst 5 % (art. 5 punkt 3 i angivet direktiv). I förevarande avtal föreskrivs att Tyskland fr.o.m. den 1 januari 1990 skall sänka skatten på utdelning som betalas från dotterbolag i Tyskland till moderbolag i Sverige från nuvarande 15 % till 10 % (art. 46 punkt 3). Vidare föreskrivs att reglerna i art. 10 punkt 3 i avtalet, som anger att denna tyska skatt inte får överstiga 5 % i detta fall, skall gälla beträffande utdelning som betalas fr.o.m. den 1 januari i år. Utdelning som betalas från dotterbolag i Sverige till moderbolag i Tyskland skall från samma datum inte beskattas. Genom regleringen uppnås att svenskägda dotterbolag i Tyskland i detta

hänseende jämföras med dotterbolag med ägare inom gemenskapen. En annan viktig nyhet i förevarande avtal är att Sverige enligt detta skall använda avräkningsmetoden för att undvika dubbelbeskattning beträffande såväl inkomst som förmögenhet som enligt avtalet får beskattas i Tyskland. Det sagda gäller även beträffande arv och gåva. I nu gällande avtal, som inte omfattar gåva, är i stället undantagandemetoden huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning.

4.1 Allmänna bestämmelser

Art. 1 anger avtalets övergripande syften, dvs. att undvika dubbelbeskattning och att bidra till ökat samarbete dels genom ömsesidig handräckning dels genom framtida ömsesidiga överenskommelser för att lindra uppkommen dubbelbeskattning i enskilda fall eller för att uppnå en samstämmig tolkning och tillämpning av avtalet. På grund av den snabba utvecklingen på skatteområdet har införts en skyldighet att informera den andra staten om utvecklingen inom resp. stats skattelagstiftning och att från tid till annan rådgöra om hur de angivna syftena skall uppnås.

Art. 2 anger vilka slags skatter som omfattas av avtalet, på vilka personer avtalet skall tillämpas samt vilken kvarlåtenskap resp. gåva som avtalet är tillämpligt på. För att avtalet skall vara tillämpligt beträffande viss person krävs sålunda dels att fråga är om sådan person som anges i art. 3 punkt 1 d eller e, dels att denna person enligt bestämmelserna i art. 4 punkt 1 har hemvist i en avtalsslutande stat. Som framgår av angivna bestämmelser är avtalets regler om fördelning av beskattningsrätten resp. om undvikande av dubbelbeskattning endast tillämpliga beträffande personer som är oinskränkt skattskyldiga i en avtalsslutande stat resp., beträffande arvsskatt och gåvoskatt, på person vars arv eller gåva är skattepliktig i en avtalsslutande stat.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Definitionerna överensstämmer i princip med de som återfinns i OECD:s modellavtal. Definitionerna av de avtalsslutande staterna inkluderar dess kontinentalsocklar, punkt 1 a och b. Begreppet fast egendom inbegriper byggnader, punkt 1 h. Definitionen av "internationell trafik" avviker något från modellavtalets definition. Anledningen till avviken är att hemviststaten givits beskattningsrätten till ifrågavarande inkomster i art. 8 medan i modellavtalet den stat där företaget har sin verkliga ledning i stället givits denna rätt. Definitioner förekommer även i andra artiklar t.ex. art. 10, 11 och 12, där den inkomst som behandlas i resp. artikel definieras. Observeras bör att dessa definitioner endast har betydelse för tillämpningen av dessa artiklar medan de i art. 3 angivna definitionerna har betydelse också för tolkningen av bestämmelser i andra artiklar. När det gäller tolkning av dubbelbeskattningsavtal och då bl.a. den i art. 3 punkt 2 intagna bestämmelsen får jag hänvisa till vad som anförts därom i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 ff.). I den angivna punkten i förevarande avtal har intagits en påminnelse om möjligheten att de behöriga myndigheterna för att uppnå en gemensam tolkning kan ingå en särskild överenskommelse. En sådan överenskommelse måste ha införlivats i svensk rätt genom författning för att gälla på svensk sida.

Art. 4 innehåller regler om var en person skall anses ha hemvist i avtalets mening. Dessa regler har således inte betydelse för var en person skall anses bosatt eller hemmahörande enligt interna skatteförfattningar utan avser endast att reglera frågan om var en fysisk eller juridisk person vid tillämpningen av avtalet skall anses ha hemvist. Däremot inverkar reglerna i de avtalsslutande staternas interna rätt på avtalets hemvistbegrepp, eftersom frågan om var en person vid tillämpningen av avtalet skall anses ha hemvist i första hand avgörs med ledning av lagstiftningen i resp. stat. Artikeln har utformats i överensstämmelse med OECD:s modellavtal.

Art. 5 definierar uttrycket "fast driftställe" i avtalet. Definitionen är av avgörande betydelse för beskattningen av inkomst av rörelse (art. 7) och har även betydelse bl.a. för tillämpningen av 183-dagarsregeln i art. 15 punkt 2. Definitionen överensstämmer med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal.

4.2 Beskattning av inkomst och förmögenhet

4.2.1 Avtalets beskattningsregler

Art. 6–22 innehåller regler om fördelning av beskattningsrätten till olika inkomster och förmögenhetstillgångar. Avtalets uppdelning i olika inkomster har endast betydelse för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag eller till vilken förvärvskälla inkomsten skall hänföras enligt svensk skatterätt. I de fall en inkomst eller tillgång "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i art. 6–22 innebär detta inte att den andra staten frångästs rätten att beskatta inkomsten eller tillgången i fråga. Beskattning får – om inget annat är föreskrivet i annan bestämmelse i avtalet – ske även i den andra staten om så kan ske enligt dess interna beskattningsregler, men denna stat måste i så fall undanröja den dubbelbeskattning som därvid uppkommer. Hur detta skall gå till framgår av art. 23.

Art. 6 innehåller bestämmelser om beskattning av inkomst av fast egendom. Inkomst som omfattas av artikeln får beskattas i den avtalsslutande stat där den fasta egendomen är belägen. Vad som i avtalets mening avses med fast egendom har angivits i art. 3 punkt 1 h. Förevarande artikel överensstämmer med motsvarande reglering i OECD:s modellavtal. Observera att artikelns tillämpningsområde inskränker sig till inkomst av fast egendom som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar av fast egendom belägen i den andra avtalsslutande staten. Inkomst av fast egendom belägen i den stat där personen som uppbär inkomsten har hemvist eller i en tredje stat beskattas i stället enligt bestämmelserna i art. 21. Genom att definitionen av fast egendom omfattar byggnader blir uthyrningsinkomst från uthyrning av svensk bostadsrättslägenhet inkomst av fast egendom vid tillämpningen av avtalet. I avtalet använder Sverige avräkningsmetoden för att undvika dubbelbeskattning av inkomst som omfattas av art. 6. I gällande avtal används i stället undantagandemetoden. Genom att avräkningsmetoden kommer att användas på svensk sida beträffande såväl inkomstskatt som förmögenhetsskatt avseende fastighet kommer det inte längre att föreligga nå-

got hinder att ta ut fastighetsskatt på fastighet i Tyskland [jfr 2 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt].

Art. 7 reglerar beskattningen av rörelseinkomst. Artikeln överensstämmer helt med motsvarande artikel i OECD:s modellavtal. Rörelseinkomst som uppbärs av ett företag i en avtalsslutande stat får enligt artikeln beskattas i den andra staten endast om företaget har ett fast driftställe där. Vad som avses med fast driftställe framgår av art. 5.

I *art. 8* har intagits regler om beskattningen av inkomst genom internationell trafik som i princip överensstämmer med reglerna i OECD:s modellavtal. Dessutom har intagits regler om inkomst av användandet av containers i internationell trafik. Beträffande all inkomst som omfattas av förevarande artikel gäller att sådan inkomst endast skall beskattas i den stat där personen som bedriver verksamheten har hemvist. Såsom framgår av art. 3 punkt 1 f åsyftas med "företag i en avtalsslutande stat" företag som bedrivs av person med hemvist i en avtalsslutande stat. I art. 42 har intagits särskilda bestämmelser om luftfartskonsortier.

Art. 9 innehåller regler om skyldighet i vissa fall för en stat att vidta justering av skattebelopp som påförts företag i den egna staten. I punkt 1 beskrivs situationen att en stat, på grund av avvikelser från villkor som skulle ha avtalats mellan oberoende företag, beskattat ett företag i den egna staten för inkomst som skulle ha tillkommit företaget utan sådana villkor. I fall då inkomsten även inräknats i inkomsten för ett företag i den andra avtalsslutande staten skall, enligt punkt 2, denna andra stat vidta justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten i denna stat. Skyldigheten att vidta sådan justering föreligger endast i den mån situationen är sådan som den har beskrivits i punkt 1 samt inkomsten rätteligen är sådan att den skulle ha tillkommit företaget i den förstnämnda staten. I punkt 2 har i detta avtal den ytterligare begränsningen föreskrivits att justeringen skall vara nödvändig för att förhindra ekonomisk dubbelbeskattning. Bestämmelserna i punkt 1 innebär givetvis inte någon inskränkning i möjligheterna att vidta en justering enligt intern svensk lagstiftning.

I *art. 10* behandlas beskattningen av utdelning. Vad som i denna artikel förstås med utdelning framgår av punkt 4. Definitionen överensstämmer i huvudsak med motsvarande definition i OECD:s modellavtal. Beträffande Tyskland har särskilt anmärkts att uttrycket utdelning även omfattar inkomst som delägare i tyst bolag uppbär i denna egenskap, vinstandelslån, inkomst av obligationer på vilka avkastning utgår i förhållande till vinsten och liknande vinstberoende ersättningar samt utdelning på andelsbevis i en "Investmentvermögen". De angivna inkomsterna är sådana att de redan i gällande avtal omfattas av reglerna om begränsning av källskatten på utdelning, se §§ 3 och 4 i art. 9 i 1959 års avtal i den lydelse dessa erhöll genom protokollet den 22 september 1978 (prop. 1978/79:78, SFS 1980:762). På svensk sida har särskilt anmärkts att utdelning på andel i aktiefond skall omfattas av reglerna i art. 10. Liksom i gällande avtal (se den angivna propositionen) har i förevarande avtal föreskrivits att de avtalsslutande staterna har rätt att beträffande vissa inkomster ta ut en högre skatt i den mån inkomsten varit avdragsgill vid beräkningen av gäldenärens vinst (punkt 5). Bestämmelsen avser inte utdelning på aktier och omfattar givetvis inte utdelning för vilken avdrag

medgivits enligt lagen (1967:94) om avdrag vid inkomsttaxeringen för viss aktieutdelning. I vissa fall skall rätten att beskatta utdelning fördelas med tillämpning av avtalets regler för beskattning av inkomst av rörelse, art. 7, eller av självständig yrkesutövning, art. 14. Dessa fall anges i punkt 6. Bestämmelserna om utdelning innebär i övrigt följande. Enligt punkt 1 får utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten beskattas i denna andra stat. I detta sammanhang bör erinras om bestämmelserna i art. 23 (undvikande av dubbelbeskattning i hemviststaten) punkterna 1 a och 3 som innebär att utdelning i vissa fall skall undantas från skatt i mottagande bolags hemviststat. Enligt punkt 2 i förevarande artikel får utdelningen beskattas i källstaten men skatten får inte överstiga 15 % av utdelningens bruttobelopp om mottagaren har rätt till utdelningen. Det angivna villkoret, vilket även förekommer i artiklarna om ränta resp. royalty, innebär att den i punkten angivna begränsningen av källstatens beskattningsrätt inte gäller när en mellanhand, exempelvis en representant eller ställföreträdare, sätts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren, om inte den som har rätt till utdelningen har hemvist i den andra avtalsslutande staten. Är den som har rätt till utdelningen ett bolag (moderbolag) som direkt äger minst 10 % av utbetalande bolags (dotterbolag) kapital skall, i det fall Sverige är källstat, dock inte någon källskatt utgå. Är i sådant fall Tyskland källstat och utbetalande bolag ett "Kapitalgesellschaft" skall skatten begränsas till 5 % av utdelningens bruttobelopp. Rätten att ta ut skatt med 5 % gäller dock endast så länge skillnaden i bolagskattesatsen i Tyskland på utdelad och fonderad vinst uppgår till 5 procentenheter eller mer.

Enligt nu gällande avtal har Tyskland som källstat rätt att ta ut skatt på utdelning med i normalfallet 15 % (art. 9 § 2). I förevarande avtal (art. 46 punkt 3) föreskrivs dock att begränsningen till 5 % i dotter- moderbolagsfallet skall genomföras i två steg. På utdelning som betalas mellan den 1 januari 1990 och den 31 december 1991 skall källskatt i Tyskland i detta fall tas ut med högst 10 % och på utdelning som betalas fr.o.m. den 1 januari i år skall skatten begränsas till 5 %. På svensk sida skall kupongskatt inte längre utgå på utdelning mellan dotterbolag i Sverige och moderbolag i Tyskland som betalas efter den 31 december 1991. Genom den angivna regleringen uppnås att utdelning från svenskägda dotterbolag i Tyskland får samma behandling i detta avseende som utdelning från dotterbolag i Tyskland med moderbolag i annat land inom EG fr.o.m. den 1 januari i år erhållit med stöd av "the Parent-Subsidiary Directive". I ett protokoll som undertecknats av förhandlingsordförandena den 4 maj 1990 har angivits att i det fall Tyskland skulle medge att helt befria utdelning som betalas till bolag i en EG-stat från skatt, skall förnyade förhandlingar äga rum med syfte att medge sådan befrielse också för svenska bolag.

Punkt 7 innehåller förbud mot s.k. extra-territoriell beskattning av utdelning (beträffande detta slag av beskattning, se punkterna 32–35 i kommentaren till art. 10 punkt 5 i OECD:s modellavtal).

Ränta skall enligt art. 11 punkt 1 endast beskattas i mottagarens hemviststat om mottagaren har rätt till räntan. Regleringen överensstämmer i princip med gällande avtal. Vad som här avses med ränta framgår av punkt 2.

Definitionen av "ränta" överensstämmer i huvudsak med definitionen i OECD:s modellavtal. Dock föreskrivs att uttrycket inte omfattar sådan inkomst som behandlas som utdelning enligt art. 10. Såsom angavs vid redovisningen av sistnämnda artikel anses t.ex. avkastningen på vissa obligationer som utdelning vid tillämpningen av art. 10. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte i de fall som anges i punkt 3, dvs. då räntan är hänförlig till fordran som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till räntan har i utbetalarstaten. I sådant fall skall beskattningsrätten till räntan i stället fördelas med tillämpning av art. 7 resp. 14 som behandlar inkomst av rörelse resp. självständig yrkesutövning. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte heller då räntan på grund av särskilda förbindelser överstiger normal marknadsränta. I detta fall tillämpas bestämmelserna endast på den marknadsmässiga delen (art. 11 punkt 4).

Royalty skall enligt art. 12 punkt 1, i likhet med ränta, endast beskattas i mottagarens hemviststat om mottagaren har rätt till royaltyn. Detta gäller i princip även enligt gällande avtal. Definitionen av uttrycket "royalty" (punkt 2) omfattar i likhet med nuvarande lydelse av OECD:s modellavtal inte leasingavgifter och andra ersättningar för rätten att nyttja lös egendom. I fråga om sådana avgifter och ersättningar skall i stället bestämmelserna i art. 7 om inkomst av rörelse tillämpas. Har den som har rätt till royaltyn fast driftställe eller stadigvarande anordning i utbetalarstaten och har den rättighet eller egendom för vilken royaltyn betalas verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen skall beskattningsrätten till royaltyn fördelas mellan staterna enligt bestämmelserna i art. 7 (inkomst av rörelse) resp. art. 14 (självständig yrkesutövning). Även art. 12 innehåller en regel om för höga betalningar på grund av intressegemenskap (art. 12 punkt 4).

Art. 13 behandlar beskattning av realisationsvinst. Fördelningen av beskattningsrätten till realisationsvinst sker på så sätt att antingen den stat där en tillgång är belägen eller den där överlåtaren har hemvist ges rätt att beskatta vinsten. Avtalet behandlar över huvud taget inte frågan om vid vilken tidpunkt, vid t.ex. köpeavtalets ingående eller vid erläggandet av köpeskillingen, som överlåtaren skall ha hemvist i hemviststaten för att hemviststaten skall få beskattningsrätten. Om t.ex. en person har hemvist i Sverige vid försäljningen av svenska aktier men hemvist i Tyskland vid erhållandet av köpeskillingen föreligger således inte något hinder i avtalet mot att beskatta vinsten i Sverige.

Bestämmelserna i punkterna 1–4 överensstämmer i princip med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. Enligt punkt 1 får vinst vid överlåtelse av fast egendom som person med hemvist i en avtalsslutande stat har i den andra staten beskattas i denna andra stat. Definitionen av fast egendom (art. 3 punkt 1 h) omfattar även nyttjanderätt till sådan egendom. Vinst vid överlåtelse av svensk bostadsrätt beskattas enligt intern svensk rätt i Sverige även om överlåtaren är bosatt i utlandet [6 § 1 mom. a lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL]. Den angivna regleringen i avtalet innebär att Sverige får beskatta vinst, som en person med hemvist i Tyskland förvärvar genom överlåtelse av svensk bostadsrätt. Sverige använder sig av avräkningsmetoden för att undvika dubbelbeskattning i det fall en person med hemvist i Sverige avyttrar fast egendom belägen i Tyskland (art. 23 punkt 2 a). Detta

innebär att vinsten också beskattas i Sverige men att den svenska skatten sätts ned med hänsyn till den skatt på vinsten som erlagts i Tyskland. I gällande avtal används i stället undantagandemetoden för undvikande av dubbelbeskattning.

Enligt punkt 1 får vinst vid överlåtelse av andel i bolag vars huvudsakliga ändamål är att direkt eller indirekt inneha eller förvalta fast egendom beskattas i den stat där den fasta egendomen är belägen om överlåtaren vid någon tidpunkt under de fem åren närmast före överlåtelsen innehaft minst 10 % i bolaget. Detta gäller dock ej fast egendom som används i eget jord- eller skogsbruk eller i näringsverksamhet. Vinst vid avyttring av lös egendom som är hänförlig till fast driftställe eller stadigvarande anordning liksom överlåtelse av driftstället eller anordningen får enligt punkt 2 beskattas i den stat där driftstället eller anordningen är belägen. Dock skall vinst vid överlåtelse av skepp, luftfartyg eller containers som används i internationell trafik eller lös egendom som är hänförlig till denna användning endast beskattas där företaget som bedriver verksamheten har hemvist (punkt 3). I art. 42 har intagits särskilda bestämmelser om luftfartskonsortier. Enligt punkt 4 har överlåtarens hemviststat den uteslutande beskattningsrätten till vinst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i punkterna 1–3, således också till fast egendom belägen i hemviststaten eller i en tredje stat. Punkt 5 ger dock Sverige möjlighet att enligt intern lagstiftning [jfr 53 § 1 mom. a kommunalskattelagen (1928:370), KL, och 6 § 1 mom. a SIL] beskatta vinst vid avyttring av aktier och andra andelar i svenska bolag m.m. som förvärfvas av person som tidigare haft hemvist i Sverige under minst två år och som erhållit hemvist i Tyskland. En förutsättning är dock att överlåtelsen sker under de första fem åren efter bytet av hemvist. Bestämmelsen ger Tyskland möjlighet att enligt intern lagstiftning beskatta en person som haft hemvist i Tyskland under minst två år och som erhållit hemvist i Sverige för värdestegring på aktier och andra andelar i bolag m.m. som är hemmahörande i Tyskland. I den mån Tyskland utnyttjar denna rätt och personen därefter överlåter egendomen, skall Sverige från sin skatt på sådan vinst avräkna den skatt som tagits ut på vinsten i Tyskland, däri inbegripet den skatt som i enlighet med denna bestämmelse tagits ut på värdestegringen. Detta gäller dock endast beträffande överlåtelse som skett inom tio år från bytet av hemvist (art. 23 punkt 2 b).

I art. 14 ges regler om beskattningen av inkomst av fritt yrke eller annan självständig verksamhet. Innebörden av begreppet belyses i punkt 2. Den uppräkningslista som där görs ger endast exempel på verksamheter som anses som utövande av fritt yrke. Det bör observeras att artikeln inte är tillämplig när fråga är om anställning, t.ex. läkare som tjänstgör som anställd företagsläkare eller ingenjör som är anställd i ett av honom ägt aktiebolag. Artikeln är inte heller tillämplig på sådan självständig verksamhet som artister eller idrottsmän utövar. Inkomst av fritt yrke eller annan självständig verksamhet beskattas i regel endast där yrkesutövaren har hemvist (punkt 1). Utövas verksamheten från en stadigvarande anordning i den andra staten som regelmässigt står till hans förfogande får dock så stor del av inkomsten som är hänförlig till den stadigvarande anordningen beskattas där. Regleringen

överensstämmer helt med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal.

Prop. 1992/93:3

Enligt *art. 15* beskattas inkomst av enskild tjänst i regel endast där tjänsteutövaren har hemvist. Utförs arbetet i den andra staten får dock denna stat beskatta inkomsten om inte den s.k. 183-dagarsregeln i punkt 2 är tillämplig. I punkt 4 har särskilt angivits att punkt 2 inte tillämpas beträffande ersättning för arbete inom ramen för yrkesmässig uthyrning av arbetskraft. Bestämmelsen saknar motsvarighet i OECD:s modellavtal och i gällande avtal. En liknande regel finns dock i det nordiska dubbelbeskattningsavtalet (SFS 1989:933, art. 15 punkt 2 d). I punkt VII:7 i protokollet till art. 15 i det avtalet finns också angivet vilka omständigheter som särskilt skall beaktas vid bedömningen av om uthyrning av arbetskraft föreligger. I punkt 4 i art. 15 i förevarande avtal har också föreskrivits att de behöriga myndigheterna skall träffa de överenskommelser som behövs för att undvika dubbelt uttag av skatt och för att säkra de båda staternas skatteanspråk. Vad här åsyftas är överenskommelser i enskilda fall för att t.ex. överenskomma om hur dagarna skall räknas vid tillämpningen av 183-dagarsregeln. I det nya avtalet används avräkningsmetoden för undvikande av dubbelbeskattning av inkomst av enskild tjänst medan undantagandemetoden används i gällande avtal.

Art. 16 behandlar beskattningen av styrelsearvode och annan liknande ersättning. Bestämmelsen omfattar även ersättning som verkställande direktör eller medlem av direktionen erhåller i denna egenskap. De här nämnda inkomsterna får i överensstämmelse med motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal alltid beskattas i den stat där bolaget har hemvist oberoende av om var arbetet utförts. Såväl Sverige som Tyskland använder avräkningsmetoden för att undvika dubbelbeskattning i detta fall (art. 23 punkterna 1 b och 2 a).

Beskattningen av inkomst som artist eller idrottsman uppbär genom sin verksamhet regleras i *art. 17*. Sådan inkomst får beskattas i den stat där verksamheten utövas (punkt 1). Detta gäller oavsett om inkomsten förvärfvas under utövande av fritt yrke eller enskild tjänst. Enligt punkt 2 får inkomsten beskattas i den stat där artisten eller idrottsmannen utövar verksamheten, även om ersättningen utbetalas till annan person (t.ex. arbetsgivare hos vilken artisten eller idrottsmannen är anställd) än artisten eller idrottsmannen själv. Undantag från nu behandlade bestämmelser görs dock om besöket av artisten eller idrottsmannen helt eller i väsentlig omfattning finansieras av allmänna medel från den andra avtalsslutande staten.

Art. 18 behandlar beskattningen av pension, livränta, socialförsäkringser-sättningar m.m. Pension på grund av tidigare offentlig tjänst omfattas dock inte av denna artikel utan av art. 19 punkt 2. Pension på grund av tidigare privat tjänst samt livränta, häri inbegripet pension på grund av egen pensionsförsäkring beskattas enligt punkt 1 endast i mottagarens hemviststat. Belopp som utbetalas enligt socialförsäkringslagstiftningen i en stat (häri inbegripet folkpension och allmän tilläggspension) till person som har hemvist i den andra avtalsslutande staten beskattas endast i utbetalarstaten (punkt 2). Är mottagaren av beloppet medborgare i hemviststaten utan att samtidigt vara medborgare i utbetalarstaten beskattas emellertid beloppet i stället

endast i hemviststaten. Bestämmelsen innebär t.ex. att svensk folkpension och allmän tilläggspension som utbetalas till en svensk medborgare med hemvist i Tyskland endast skall beskattas i Sverige. Person som är bosatt utomlands och uppbär skattepliktig inkomst av tjänst från Sverige beskattas fr.o.m. den 1 januari 1992 enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta. Enligt den nämnda lagen är pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring skattepliktig endast till den del beloppet överstiger uppburen folkpension (5 § punkt 4). Den särskilda inkomstskatten tas ut med 25 % (7 §). Detta innebär för en svensk pensionär som enligt avtalet har hemvist i Tyskland och som uppbär folkpension och allmän tilläggspension från Sverige att folkpensionen är skattefri medan den allmänna tilläggspensionen kommer att beskattas i Sverige med 25 %. Det sagda gäller dock endast om pensionären enligt svensk intern rätt inte är bosatt här. En person som enligt avtalet har hemvist i Tyskland, men som enligt svensk rätt är bosatt här, t.ex. på grund av väsentlig anknytning till Sverige, omfattas inte av lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta utan taxeras i stället i vanlig ordning. Ersättningar för skada på grund av krigshandlingar och politisk förföljelse som betalas av en avtalsslutande stat eller dess lokala myndigheter beskattas enligt punkt 3 endast i utbetalarstaten. Enligt punkt 5 är en person med hemvist i en avtalsslutande stat som erhåller belopp enligt socialförsäkringslagstiftningen i den andra avtalsslutande staten berättigad till samma förmåner vid beskattningen i hemviststaten som skulle ha medgivits om beloppet erhållits från denna stat. Detta innebär t.ex. att en svensk medborgare med hemvist här som inte samtidigt är tysk medborgare och som från Tyskland erhåller grundpension motsvarande svensk folkpension, skall vara berättigad, om han enligt reglerna i KL skulle ha varit detta om han i stället uppburit svensk folkpension, till särskilt kommunalt grundavdrag.

Inkomst av offentlig tjänst beskattas enligt *art. 19* i regel endast i den stat som betalar ut inkomsten i fråga (punkt 1). Detta gäller också sådan ersättning som anges i punkt 4. Om emellertid arbetet utförs i den andra staten och mottagaren är medborgare och har hemvist där utan att vara medborgare också i utbetalarstaten, beskattas inkomsten i stället endast i hemviststaten. Som jag redan nämnt i min redogörelse för *art. 18* återfinns i *art. 19* också bestämmelser rörande beskattningen av pension på grund av tidigare offentlig tjänst. Sådan pension, liksom pension som betalas av en av de i punkt 4 a nämnda institutionerna eller för deras räkning, beskattas enligt punkt 2 i regel endast i utbetalarstaten. Om emellertid mottagaren är medborgare och har hemvist i den andra staten utan att vara medborgare också i utbetalarstaten, beskattas inkomsten i stället endast i hemviststaten. När fråga är om rörelse som bedrivs i offentlig regi beskattas ersättning och pension som betalas till anställda i denna rörelse enligt reglerna för beskattning av lön eller pension på grund av enskild tjänst i *art. 15*, *16* och *18*. Kan sådan ersättning som avses i punkt 4 inte beskattas i den stat som enligt punkterna 1 och 2 erhållit beskattningsrätten, får i stället enligt punkt 5 den andra staten beskatta ersättningen.

I *art. 20* punkt 1 har intagits en bestämmelse enligt vilken underhållsbidrag som person med hemvist i en avtalsslutande stat betalar till person med hemvist i den andra staten skall undantas från beskattning i denna andra stat.

Detta skall dock inte gälla om underhållsbidraget är avdragsgillt i den förstnämnda staten. Socialt betingade avdrag beaktas dock inte i detta sammanhang. Punkt 2 innehåller regler om skattelättnader för studerande och praktikanter.

Inkomst som inte behandlas särskilt i art. 6–20 beskattas enligt art. 21 punkt 1 endast i inkomsttagarens hemviststat. Detta gäller t.ex. inkomst från en tredje stat. Undantag från regeln i punkt 1 gäller i de fall som anges i punkt 2. Bestämmelserna överensstämmer helt med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal.

Bestämmelserna om beskattning av förmögenhet finns i art. 22. Principerna för fördelningen av beskattningsrätten till olika slags tillgångar överensstämmer med de som gäller vid fördelningen av beskattningsrätten till inkomst och realisationsvinst. Enligt dessa bestämmelser får förmögenhet som består av fast egendom beskattas i den stat där den fasta egendomen är belägen (punkt 1). Förmögenhet som består av lös egendom hänförlig till fast driftställe eller stadigvarande anordning får beskattas i den stat där driftstället eller anordningen finns (punkt 2). Skepp, luftfartyg och containers som används i internationell trafik och lös egendom hänförlig till sådan verksamhet beskattas enligt punkt 3 endast i företagets hemviststat. Övriga förmögenhetstillgångar beskattas också endast i innehavarens hemviststat (punkt 4). I art. 42 har intagits särskilda bestämmelser om luftfartskonsortier.

4.2.2 Metoder för undvikande av dubbelbeskattning av inkomst och förmögenhet

Bestämmelserna om undvikande av dubbelbeskattning av inkomst och förmögenhet finns i art. 23.

Sverige tillämpar, till skillnad från vad som gäller enligt gällande avtal, genomgående avräkningsmetoden för att undvika dubbelbeskattning (punkt 2 a, b och c). Innebörden av avräkningsbestämmelserna är att en person med hemvist i Sverige taxeras här för inkomst resp. tillgång som enligt avtalet får beskattas i Tyskland. Den uträknade skatten minskas därefter i princip med den skatt på inkomsten resp. tillgången som enligt avtalet har tagits ut i Tyskland. Vid avräkningen av skatt på inkomst tillämpas i Sverige bestämmelserna i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

Sverige har erhållit rätten att beakta inkomst som enligt bestämmelserna i art. 18 resp. art. 19 beskattas endast i Tyskland för progressionsuppräkning. Såsom framgått av min redogörelse om lagen om dubbelbeskattningsavtal föreslår jag att denna rätt inte skall utnyttjas.

Utdelning från tyskt aktiebolag ("Kapitalgesellschaft") till bolag med hemvist i Sverige skall vara undantagen från svensk skatt i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från beskattning enligt svensk lagstiftning, om båda bolagen hade varit svenska (punkt 3). Enligt 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL är utdelning från utländskt bolag till svenskt moderbolag i vissa fall skattefri. Bestämmelserna i avtalet innebär givetvis ingen inskränkning i tillämpligheten av dessa regler utan ger i stället möjlighet till befrielse även i fall när någon sådan inte kan ske med tillämpning av de interna reglerna.

För befrielse enligt avtalets bestämmelser krävs att något av de ytterligare villkoren i punkt 3 a eller b är uppfyllt. Enligt punkt a krävs att den vinst ur vilken utdelningen betalas uteslutande eller nästan uteslutande utgörs av vinst som blivit beskattad med normal bolagsskatt i Tyskland eller en med svensk bolagsskatt jämförlik inkomstskatt. Beträffande begreppet "jämförlik inkomstskatt" se prop. 1990/91:107 s. 29 ff. I punkt b uppställs det alternativa villkoret att den vinst av vilken utdelningen betalas uteslutande eller nästan uteslutande består av utdelning som det utdelande bolaget erhållit och som skulle ha varit undantagen från svensk skatt om bolagsandelarna för vilka utdelningen betalas innehafts direkt av det svenska bolaget. Med att utdelningen skulle ha varit undantagen från svensk skatt avses dels det fall att utdelningen skulle ha varit skattefri med tillämpning av 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL dels att utdelningen skulle ha varit befriad från skatt med tillämpning av ett dubbelbeskattningsavtal. I det fall utdelningen dels består av vinst som uppfyller villkoren i punkt a dels av utdelning som uppfyller kraven i punkt b är avsikten att skattebefrielse skall medges. Skattebefrielse enligt punkt 3 medges dock inte beträffande utdelning från investeringsfonder eller utdelning för vilken avdrag medgivits vid fastställandet av det utdelande bolagets beskattningsbara vinst i Tyskland.

Tyskland använder, liksom i gällande avtal, undantagandemetoden som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning av inkomst och förmögenhet (punkt 1 a). Detta gäller även beträffande utdelning på andelar i ett svenskt aktiebolag som uppbärs av bolag med hemvist i Tyskland om det tyska bolaget direkt innehar minst 10 % av det svenska aktiebolagets kapital. Denna skattebefrielse gäller dock inte beträffande utdelning från investeringsfonder eller utdelning för vilken avdrag medgivits vid fastställandet av det svenska bolagets beskattningsbara vinst. Beträffande andelar i svenska bolag där utdelningen är skattefri enligt de angivna reglerna gäller att dessa är undantagna från förmögenhetsskatten på bolag. I fråga om de i punkt 1 b angivna inkomsterna tillämpar Tyskland avräkningsmetoden.

Bestämmelsen i punkt 4 har sin motsvarighet i gällande avtal (art. 19 § 3 a). Punkt 1 a innehåller såsom angivits bestämmelser enligt vilka inkomst som erhållits från Sverige under vissa förutsättningar inte skall medräknas vid fastställande av ett tyskt bolags inkomstskatt. Om bolaget använder sådan obeskattad inkomst för utdelning till aktieägare i Tyskland, är denne ändå berättigad att erhålla skattetillgodohavande, om han är oinskränkt skattskyldig i Tyskland. Som en kompensation för skattetillgodohavandet utgår i detta fall en särskild skatt på utdelningen. Denna skatt avräknas sedan mot aktieägarens personliga inkomstskatt. I punkt 4 har föreskrivits att bestämmelserna i punkt 1 inte hindrar tillämpningen av reglerna om utdelningsbeskattning ("Ausshüttungsbelastung") i skattelagstiftningen i Tyskland då bolag där använder inkomst från Sverige för utdelning.

4.3 Beskattning av kvarlåtenskap, arv och gåva

Avtalet har i denna del i stor utsträckning utformats enligt det modellavtal från 1983 för undvikande av dubbelbeskattning beträffande kvarlåtenskap, arv och gåva som OECD utarbetat. I denna del syftar avtalet i princip till att

lösa sådana fall av dubbelbeskattning då kvarlåtenskap efter en i Sverige eller i Tyskland bosatt person är underkastad såväl svensk som tysk arvsskatt. Vidare syftar avtalet till att lösa fall då gåva är underkastad såväl svensk som tysk gåvoskatt.

Avtalet omfattar i första hand överföring av tillgångar i form av arv eller gåva från en person som vid överföringstillfället hade hemvist i en av staterna eller i båda (*art. 2 punkt 4 b*). Avtalet omfattar också fall då arv- eller gåvotagare vid arvlåtarens död eller vid gåvotillfället hade hemvist i Tyskland resp. Sverige (*art. 26 punkt 1 b och punkt 2 b*).

Art. 3 innehåller vissa allmänna definitioner som också gäller vid tillämpningen av denna del av avtalet.

Frågan om den avlidne eller givaren vid tidpunkten för dödsfallet resp. gåvan hade hemvist i Sverige eller i Tyskland är i regel avgörande för tillämpningen av avtalet. Om den avlidne eller givaren vid tidpunkten för dödsfallet eller gåvan enligt lagstiftningen i Tyskland var bosatt där och enligt svensk lag var bosatt i Sverige, avgörs hans hemvist vid tillämpningen av avtalet enligt bestämmelserna i *art. 4* och *art. 27*. Vid bestämmandet av om en arvlåtare eller givare hade hemvist i Tyskland eller i Sverige skall med andra ord såväl bestämmelserna i *art. 4* som i *art. 27* beaktas. Det måste först fastslås i vilken av staterna arvlåtaren eller givaren hade hemvist enligt bestämmelserna i *art. 4*. Om arvlåtaren eller givaren enligt dessa bestämmelser skall anses ha haft hemvist i en stat (hemviststaten) men var medborgare endast i den andra, kan bestämmelserna i *art. 27* medföra att han ändå skall anses ha haft hemvist i den stat i vilken han var medborgare (medborgarskapsstaten). Detta är fallet om han enligt *art. 4 punkt 1 b* inte haft hemvist i hemviststaten under en längre tid än fem år och han vid den relevanta tidpunkten var oinskränkt skattskyldig i medborgarskapsstaten. En femårsregel av motsvarande sakliga innebörd finns i *art. 4 punkt 3* i arvs- och gåvoskatteavtalet med Amerikas Förenta Stater (SFS 1983:914).

Beskattningsreglerna för olika slag av egendom återfinns i *art. 24*. Här måste dock observeras de långtgående beskattningsbestämmelserna i *art. 26 punkt 1 b och punkt 2 b*. En stat har enligt dessa bestämmelser rätt att, oavsett avtalets övriga regler utom *art. 4*, beskatta arv- eller gåvotagares förvärv om *denne* vid arvlåtarens död eller vid gåvotillfället hade hemvist i staten i fråga.

För svensk del kan denna beskattningsrätt givetvis endast utnyttjas om Sverige enligt intern svensk rätt har rätt att beskatta arvet eller gåvan. Grunden för det svenska beskattningsanspråket, dvs. om detta grundar sig på att fråga är om arv efter någon som flyttat från Sverige mindre än tio år före dödsfallet eller på att fråga är om svenska aktier som efterlämnats av svensk medborgare, spelar härvid ingen roll. Föreligger enligt svensk rätt ett beskattningsanspråk och är förutsättningarna i *art. 26 punkt 2 b* uppfyllda skall arvet eller gåvan beskattas här. Hur dubbelbeskattning i detta fall skall undvikas återkommer jag till.

Enligt *art. 24 punkt 1* får fast egendom som ingår i kvarlåtenskap efter eller som överläts som gåva av person med hemvist i en av staterna och som är belägen i den andra staten, beskattas i den stat där egendomen är belägen. Detta gäller även om fastigheten utgör del av rörelsetillgångar i fast drift-

ställe i den andra staten eller utgör del i tillgångar som är hänförliga till stadigvarande anordning för utövande av fritt yrke eller självständig verksamhet i denna stat.

Rörelsetillgångar, som är lös egendom, nedlagda i fast driftställe som ingår i kvarlåtenskap efter eller som överläts som gåva av person med hemvist i en av staterna får, i det fall driftstället är beläget i den andra staten, beskattas i den stat där driftstället är beläget (art. 24 punkt 2 a). Motsvarande gäller enligt art. 24 punkt 2 b i fråga om sådana tillgångar hänförliga till stadigvarande anordning för utövande av självständig verksamhet.

Annan egendom än sådan som avses i art. 24 punkterna 1 och 2 beskattas enligt art. 24 punkt 3 endast i den stat där den avlidne eller gåvogivaren enligt avtalet hade hemvist vid tidpunkten för dödsfallet resp. gåvan. Detta gäller dock inte i fall som anges i art. 26 punkt 1 b och punkt 2 b.

I art. 25 ges regler om hur avdrag för skulder skall fördelas mellan de båda staterna vid arvs- resp. gåvobeskattningen. Reglerna överensstämmer i sak helt med motsvarande bestämmelser i nämnda modellavtal.

I art. 26 återfinns de tidigare nämnda reglerna som ger en stat rätt att, oavsett avtalets övriga regler utom art. 4, beskatta arv- eller gåvotagares förvärv om *denne* vid arvlåtarens död eller vid gåvotillfället hade hemvist i staten i fråga. I artikeln ges vidare föreskrifter hur dubbelbeskattning av arv och gåva skall undvikas. Både Sverige och Tyskland tillämpar här avräkningsmetoden som metod för undvikande av dubbelbeskattning. Detta innebär för Sveriges del att egendom skall beskattas här i den mån så kan ske enligt svensk lagstiftning, såvida inte avtalet uttryckligen förhindrar en sådan beskattning. Att märka är att Sverige som tidigare sagts har rätt att oavsett avtalets övriga bestämmelser beskatta förvärv om arv- eller gåvomottagaren vid arvlåtarens död eller vid gåvotillfället, enligt avtalets regler hade hemvist i Sverige. I fall då skatt påförts i Tyskland enligt art. 24 punkt 1 eller 2, skall Sverige enligt art. 26 punkt 2 a från den svenska skatten medge avräkning med belopp motsvarande den skatt som erlagts i Tyskland på grund av arvet eller gåvan. Likaså skall Sverige medge sådan avräkning i det fall arv- eller gåvomottagaren hade hemvist i Sverige vid dödsfallet resp. gåvotillfället och beskattning skett i Sverige med stöd av art. 26 punkt 2 b. Detta gäller dock inte om visserligen arv- eller gåvomottagaren hade hemvist i Sverige vid dödsfallet resp. gåvotillfället men Sverige får beskatta egendomen även enligt bestämmelserna i art. 24 punkterna 1 och 2. I detta fall skall Tyskland i stället medge avräkning enligt art. 26 punkt 1 a. Likaså skall Tyskland medge avräkning i det fall arv- eller gåvomottagaren vid arvlåtarens död resp. gåvotillfället hade hemvist i Tyskland och beskattning skett i Tyskland med stöd av art. 26 punkt 1 b.

Art. 28 innehåller regler enligt vilka sammanslutning eller organisation i en avtalsslutande stat, som uteslutande tjänar vissa allmännyttiga ändamål, under vissa förutsättningar skall vara undantagen från beskattning i den andra avtalsslutande staten. Motsvarande regler om likabehandling vid beskattning återfinns i tidigare svenska dubbelbeskattningsavtal, se bl.a. art. IX i dubbelbeskattningsavtalet med Israel beträffande skatter på kvarlåtenskap (SFS 1963:34).

I lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden anges de förutsättningar som måste föreligga för att en framställning från en främmande stat om handräckning i Sverige skall bifallas resp. i vilka fall en sådan framställning får göras till en annan stat. Med handräckning avses i lagen (3 §) såväl utbyte av upplysningar som bistånd vid indrivning, häri inbegripet säkringsåtgärder, samt delgivning av handlingar.

I nu föreliggande avtalsutkast har angivits, i enlighet med vad som redan tidigare var fallet, att de avtalsslutande staterna skall biträda med dessa former av handräckning (*art. 29 punkt 1*). Såsom framgår av den angivna lagen är Riksskatteverket behörig myndighet, dvs. den myndighet i Sverige som förordnar om handräckning åt en utländsk stat i varje särskilt fall (4 § andra stycket) resp. den myndighet som får begära biträde med handräckning i skatteärende i en främmande stat.

Bestämmelserna i denna del av avtalsutkastet överensstämmer till stor del med motsvarande regler i Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden (prop. 1989/90:14, SFS 1990:313). Jag får därför beträffande dessa hänvisa till vad föredraganden anförde i den propositionen.

Art. 30 och *31* behandlar utbyte av upplysningar för skatteändamål. Sådant utbyte avses kunna ske

1. spontant, dvs. utan särskild framställning eller överenskommelse,
2. på begäran, dvs. efter särskild framställning från den andra staten, eller
3. automatiskt, dvs. enligt överenskommelse om regelbundet utbyte av viss slags information.

Art. 30 behandlar utbyte på begäran av behörig myndighet i den andra avtalsslutande staten.

Art. 31 punkt 1 behandlar spontant utbyte av information och punkt 2 automatiskt. Det i punkt 1 avsedda utbytet rör normalt information som framkommit i samband med revision eller annan granskning för taxeringsändamål och som berör den andra staten. Sådana upplysningar får utbytas endast om de kan antas vara relevanta för fastställande av skatt i den andra staten. Av 9 § lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden följer att då svensk myndighet, efter begäran eller som spontan information, översänder uppgift rörande skatt till utländsk myndighet skall uppgiften normalt även tillställas den som berörs därav. I punkt 2 ges de behöriga myndigheterna möjlighet att under förutsättning av att båda staterna kan tillhandahålla liknande information, överenskomma om ett systematiskt utbyte av upplysningar som skattemyndigheterna regelmässigt erhåller t.ex. kontrolluppgifter från arbetsgivare i den egna staten som avser anställda bosatta i den andra staten.

Detta slags information gör det möjligt för myndigheterna att säkerställa att skatt inte sätts ned, återbetalas eller gottgörs på oriktiga grunder t.ex. vid tillämpning av avtalets regler om undantagande av skatt resp. avräkning av skatt.

Art. 32–35 innehåller regler om indrivning av skattefordringar, säkringsåtgärder, förmånsrätt för skattefordringar, anstånd, preskription av skattekrav, rättsliga åtgärder och delgivning av handlingar som i huvudsak över-

ensstämmer med motsvarande regler i Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden. Att märka är att frågor om preskription av skattefordringar skall avgöras endast med tillämpning av lagstiftningen i den stat som ansöker om indrivningen. Ansökan om indrivning av tysk skatt i Sverige skall bifallas om övriga förutsättningar är uppfyllda om skattefordringen inte är preskriberad enligt tysk rätt, även om en motsvarande fordran på svensk skatt inte skulle kunna indrivas här på grund av preskription enligt svensk rätt.

I *art. 36* anges fall då handräckning inte skall lämnas, punkt 1 a, och då skyldighet att lämna upplysningar inte föreligger, punkt 1 b. I 6 och 15 §§ lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden har angivits i vad mån åtgärd inte får vidtas, upplysning inte får lämnas samt under vilka förutsättningar framställning om handräckning kan göras. Observera att dessa regler gäller även i det fall åtgärden *kan* vidtas enligt en överenskommelse mellan Sverige och annan stat. I punkt 3 har angivits att handräckningsåtgärd kan göras beroende av att enighet nåtts om ett bindande skiljedomsförfarande. Vad som avses är t.ex. fall då bifall till en handräckningsåtgärd kan komma att resultera i en mot avtalet stridande beskattning på grund av att myndigheterna i Sverige resp. Tyskland tolkar avtalet olika.

Art. 37 innehåller regler om sekretess som i huvudsak överensstämmer med motsvarande regler i Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden. Sedan denna konvention godkänts av riksdagen har det i lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden införts en ny 23 § enligt vilken svenska myndigheter skall följa villkor i avtal som begränsar möjligheten att utnyttja upplysningar som erhållits från en främmande stat i ett skatteärende, oavsett vad som annars är föreskrivet i lag eller annan författning (prop. 1990/91:131, JuU28, rskr. 297, SFS 1991:439). Den i punkt 1 i förevarande artikel angivna bestämmelsen att de upplysningar som erhållits med stöd av avtalet skall behandlas enligt den stats sekretessbestämmelser som är restriktivast innebär att i fall då upplysningar erhållits med stöd av avtalet från Tyskland måste även tysk sekretesslagstiftning iakttagas. Detta underlättas av det i punkt 4 angivna förfarandet att lämplig påstämpling av det särskilda sekretesskyddet bör ske i den stat som ger den andra upplysningar. Punkt 2 innehåller regler som fastställer minimikrav beträffande sekretess. Dessa regler skall gälla oavsett de i punkt 1 angivna reglerna.

4.5 Skydd för den skattskyldige och ömsesidig överenskommelse

De i *art. 38* intagna reglerna om förbud mot diskriminering överensstämmer i princip med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. *Art. 38* tillämpas i enlighet med OECD:s modellavtal på alla slags skatter, med andra ord inte endast på de som avtalet enligt *art. 2* skall tillämpas på. Bestämmelserna i *art. 39* och *40* innehåller regler enligt vilka de behöriga myndigheterna kan lösa problem vid tolkningen och tillämpningen av avtalet. Detta kan ske såväl i enskilda fall som vid mer generella svårigheter. De behöriga myndigheterna kan därvid behandla svårigheter som uppkommer på grund

av olikheter i skattelagstiftningarna såväl som hur avtalets begränsningar i källstatens rätt att beskatta utdelning, ränta och royalty skall genomföras. I det fall en skattskyldig anser att åtgärd vidtagits som för honom medför en beskattning i strid med avtalets bestämmelser har han alltid rätt att påkalla rättelse hos behörig myndighet (art. 40 punkt 1). På svensk sida skall en sådan ansökan göras hos Finansdepartementet. De behöriga myndigheterna kan träda i direkt kontakt med varandra för att försöka uppnå en lösning (art. 41 punkt 1). Sådana förhandlingar kan äga rum inom en kommission (punkt 2). Det kan uppdras åt ett fristående organ att avge ett expertutlåtande (punkt 3). Avser förfarandet ett enskilt ärende skall de personer som berörs av ärendet höras. De har också rätt att framställa egna yrkanden (punkt 4). Såväl Sverige som Tyskland har anslutit sig till Europakonventionen den 29 april 1957 om fredlig lösning av tvister. I *art. 41 punkt 5* har intagits en erinran om detta. Vidare erinras där om möjligheten för de avtalsslutande staterna att i stället för det i konventionen anvisade förfarandet komma överens om tillsättandet av en skiljenämnd. Förfaranden av det angivna slaget har ännu aldrig behövt tillgripas på skatteområdet i förhållandet mellan Sverige och Tyskland och torde bli mycket sällsynta även i framtiden.

4.6 Särskilda bestämmelser

De särskilda bestämmelserna om SAS i *art. 42* om luftfartskonsortier har sin motsvarighet i andra svenska dubbelbeskattningsavtal.

Förevarande avtal syftar, liksom alla liknande avtal, till att förhindra att samma inkomst eller tillgång beskattas fullt ut hos samma person under jämförlig tidsperiod i mer än en stat. Avtalet syftar dessutom till att förhindra skatteflykt och total skattefrihet. I *art. 43 punkt 1* har därför angivits att hemviststaten i vissa fall skall använda avräkningsmetoden fastän undantagandemetoden har angivits som tillämplig metod i andra artiklar i avtalet. Detta skall ske när staterna tillämpar olika bestämmelser i avtalet eller tillgodoräknar olika personer viss inkomst eller tillgång och inkomsten eller tillgången på grund av detta eljest skulle bli dubbelbeskattad, obeskattad eller för lågt beskattad. En avtalsslutande stat kan också välja att gå över till att använda avräkningsmetoden på visst slag av inkomst fastän undantagandemetoden har angivits som tillämplig i avtalet. Detta kan endast ske efter konsultationer med den andra staten och efter underrättelse på diplomatisk väg. Bestämmelserna i denna punkt torde i första hand ha betydelse på tysk sida eftersom Tyskland i stor utsträckning tillämpar undantagandemetoden enligt *art. 23*.

Punkt 2 innehåller dels en allmän tolkningsregel dels bestämmelser som medger en stat att tillämpa intern lagstiftning som innebär att delägare direkt beskattas för inkomst som förvärvats av en utländsk sammanslutning. Avtalets utformning har påverkats av att detta tillkommit genom förhandlingar och av att svensk och tysk skattelagstiftning inte har samma terminologi. Den nämnda allmänna tolkningsregeln (punkt 2 a) har tillkommit för att understryka att avtalet måste tolkas med beaktandet av syftet att förhindra skatteflykt och att den omständigheten att avtalet på grund av det sätt på vilket detta tillkommit fått en från intern lagstiftning avvikande utformning

inte får leda till en tolkning som innebär att någon kan undgå skattskyldighet i en avtalsslutande stat.

Prop. 1992/93:3

I den tyska särskilda utlandsskattelagen ("Aussensteuergesetz") finns regler enligt vilka i Tyskland hemmahörande skattskyldiga i vissa fall beskattas för icke-remitterad vinst i bolag i lågskatteländer. Bestämmelserna i punkt 2 b och c anger att avtalet inte skall tolkas så att det hindrar en tillämpning av dessa regler eller av motsvarande svenska bestämmelser (jfr 53 § 2 mom. KL, punkt 10 andra stycket anvisningarna till 53 § KL och 6 § 2 mom. SIL).

Punkt 3 innehåller en bestämning av uttrycket "ha rätt till" som används i art. 10, 11 och 12. Med uttrycket avses att en person enligt skattelagstiftningen i den avtalsslutande stat där han har hemvist anses vara den person som förvärvat inkomsten. Detta gäller dock inte i det fall när ersättningen enligt lagstiftningen i källstaten anses ha tillfallit person som inte har hemvist i den andra avtalsslutande staten och personen i fråga kunnat tillgodogöra sig inkomsten.

Art. 44 innehåller regler om förfarandet när en mottagare av inkomst önskar återbetalning eller begränsning av skatt enligt avtalets bestämmelser.

I *art. 45* finns vissa föreskrifter beträffande diplomatiska företrädare, konsulara tjänstemän samt mellanstatliga organisationer, dess organ och tjänstemän. *Punkt 1* innehåller en regel som berör förhållandet mellan folkkrättens allmänna regler och bestämmelser i andra avtal som tillförsäkrar person som tillhör diplomatisk beskickning, konsulat eller internationell organisation privilegier vid beskattningen och reglerna i förevarande avtal. I punkten fastslås att privilegierna i fråga inte påverkas av förevarande avtal. Den samtidiga tillämpningen av avtalet och bestämmelserna om sådana privilegier skulle möjligen kunna leda till en icke avsedd ytterligare skattelättnad. För att förhindra detta har bestämmelserna i *punkterna 2–4* intagits som har sina förebilder i kommentaren till art. 27 i OECD:s modellavtal beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet.

4.7 Slutbestämmelser

Art. 46 och 47 innehåller bestämmelser om avtalets ikraftträdande och upphörande. Avtalet skall ratificeras och träder i kraft en månad efter det att ratifikationshandlingarna har utväxlats. Avtalets bestämmelser tillämpas på inkomst som förvärfvas, på förmögenhet som innehas och på gåva som sker fr.o.m. den 1 januari året närmast efter det år då avtalet trädde i kraft liksom på kvarlåtenskap efter person som avlider detta datum eller därefter. Beträffande handräckning gäller avtalet på åtgärd som verkställs den 1 januari året närmast efter det år då avtalet trädde i kraft eller senare. Såsom tidigare angivits skall den skatt som för närvarande utgår då utdelning betalas från dotterbolag i en av staterna till moderbolag i den andra staten sänkas retroaktivt. På utdelning som betalas mellan den 1 januari 1990 och den 31 december 1991 skall källskatten i Tyskland när fråga är om utdelning mellan dotter- och moderbolag tas ut med högst 10 % av utdelningens bruttobelopp och på utdelning som betalas fr.o.m. den 1 januari 1992 skall i detta fall skatten i Tyskland begränsas till 5 %. På svensk sida skall kupongskatt inte utgå på

utdelning som betalas mellan dotterbolag i Sverige och moderbolag i Tyskland efter den 31 december 1991.

Prop. 1992/93:3

5 Lagrådets hörande

Såsom framgår av 2 § i den föreslagna lagen skall avtalets beskattningsregler tillämpas endast i den mån de medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga. Jag anser på grund härav och på grund av förslagets beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse.

6 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att

1. godkänna avtalet mellan Konungariket Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet och på arv och gåva samt för att lämna ömsesidig handräckning vid beskattning,
2. anta förslaget till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Tyskland.

7 Beslut

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

Innehåll

Prop. 1992/93:3

Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Förslaget till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Tyskland	2
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 1 oktober 1992	55
1 Inledning	55
2 Lagen om dubbelbeskattningsavtal	56
3 Skattelagstiftningen i Tyskland	56
4 Avtalets innehåll	60
4.1 Allmänna bestämmelser	61
4.2 Beskattning av inkomst och förmögenhet	62
4.2.1 Avtalets beskattningsregler	62
4.2.2 Metoder för undvikande av dubbelbeskattning av inkomst och förmögenhet	69
4.3 Beskattning av kvarlåtenskap, arv och gåva	70
4.4 Handräckning i skatteärenden	73
4.5 Skydd för den skattskyldige och ömsesidig överenskom- melse	74
4.6 Särskilda bestämmelser	75
4.7 Slutbestämmelser	76
5 Lagrådets hörande	77
6 Hemställan	77
7 Beslut	77