



Regeringens proposition

1989/90: 33

om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna

Prop.
1989/90: 33

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 12 oktober 1989.

På regeringens vägnar

Ingvar Carlsson

Kjell-Olof Feldt

Propositionens huvudsakliga innehåll

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

Lag om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet som Danmark, Färöarna, Finland, Island, Norge och Sverige undertecknade den 12 september 1989 skall tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet och som utgör en del av detta gälla för Sveriges del. Avtalet och protokollet är avfattade på danska, färöiska, finska, isländska, norska och svenska språken. På svenska språket har utfärdats två texter, en för Finland och en för Sverige. Samtliga texter har samma giltighet. Den för Sverige utfärdade texten framgår av bilaga till denna lag. De övriga texterna skall kungöras genom publicering i Sveriges överenskommelser med främmande makter (SÖ).

2 § Bestämmelsen i artikel 26 punkt 2 i avtalet om att, i fall då beskattningsrätten tillagts annan avtalsslutande stat än den där personen som förvärvat inkomsten har hemvist och denna avtalsslutande stat på grund av sin lagstiftning inte medtar inkomsten vid taxeringen, inkomsten beskattas endast i den stat där personen har hemvist skall inte gälla beträffande utbetalning enligt sociallagstiftningen i en avtalsslutande stat om utbetalningen på grund av sin art inte utgör skattepliktig inkomst i denna stat för där bosatta personer.

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

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

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

Avtal mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet

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

som önskar ingå ett avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet,

som konstaterar att i fråga om Färöarna handhavandet även i förhållande till utlandet av de sakområden som omfattas av detta avtal hör till Färöarnas självstyrelsekompetens,

har kommit överens om följande:

Artikel 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

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

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

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

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

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

a) i Danmark

- 1) inkomstskatten till staten,
- 2) den kommunala inkomstskatten,
- 3) den amtskommunala inkomstskatten,
- 4) den särskilda inkomstskatten,
- 5) kyrkoskatten,
- 6) utdelningsskatten,
- 7) ränteskatten,
- 8) royaltyskatten,
- 9) skatterna enligt kolvåteskattelagen, och
- 10) förmögenhetsskatten till staten,

(i det följande benämnda "dansk skatt");

b) på Färöarna

- 1) skatten till landskassan,

- 2) skatten till kommunerna,
- 3) kyrkoskatten,
- 4) utdelningsskatten, och
- 5) royaltyskatten.

(i det följande benämnda "färöisk skatt");

c) i Finland

- 1) den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten,
- 2) kommunalskatten,
- 3) kyrkoskatten, och
- 4) källskatten,

(i det följande benämnda "finsk skatt");

d) i Island

- 1) den statliga inkomstskatten,
- 2) den kommunala inkomstskatten, och
- 3) den statliga förmögenhetsskatten,

(i det följande benämnda "isländsk skatt");

e) i Norge

- 1) inkomst- och förmögenhetsskatten till staten,
- 2) inkomst- och förmögenhetsskatten till kommunerna,
- 3) inkomstskatten till fylkena,
- 4) den gemensamma skatten till skattefördelningsfonden,
- 5) skatterna enligt petroleumskattelagen, och
- 6) avgiften till staten på ersättningar till utländska artister,

(i det följande benämnda "norsk skatt");

f) i Sverige

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

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

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

Allmänna definitioner

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

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

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

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

b) "person" inbegriper fysisk person, bolag och annan sammanslutning;

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

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

e) "medborgare" åsyftar fysisk person som har medborgarskap i en avtalsslutande stat; fysisk person som är dansk medborgare och som har hemvist på Färöarna enligt lagen om hemstyre anses vid tillämpningen av avtalet endast ha medborgarskap på Färöarna; uttrycket åsyftar också juridisk person eller annan sammanslutning som bildats enligt den lagstiftning som gäller i en avtalsslutande stat;

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

g) "behörig myndighet" åsyftar

- 1) i Danmark: skatteministern,
- 2) på Färöarna: landsstyret,
- 3) i Finland: finansministeriet,
- 4) i Island: finansministern,
- 5) i Norge: finans- och tulldepartementet,
- 6) i Sverige: finansministern,

eller den myndighet i envar av dessa stater åt vilken uppdras att handha frågor beträffande avtalet.

2. Då en avtalsslutande stat tillämpar avtalet anses, såvida inte samman-

hanget föranleder annat, varje uttryck som inte definierats i avtalet ha den betydelse som uttrycket har enligt den statens lagstiftning i fråga om sådana skatter på vilka avtalet tillämpas.

Prop. 1989/90: 33

Artikel 4

Hemvist

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

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

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

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

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

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

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

Artikel 5

Fast driftställe

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

2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt

a) plats för företagsledning,

b) filial,

c) kontor,

d) fabrik,

e) verkstad, och

f) gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar.

3. Ett byggnads-, anläggnings-, installations- eller monteringsprojekt, eller verksamhet som består av planering, övervakning, rådgivning eller annan biträdande personalinsats i samband med sådant projekt, utgör fast driftställe men endast om projektet eller verksamheten pågår mer än tolv månader i en avtalsslutande stat.

4. Vid beräkning av den tid som avses i punkt 3 anses verksamhet, som bedrivs av ett företag som har intressegemenskap med annat företag, bedrivna av det företag med vilket det har intressegemenskap, om verksamheten i väsentlig mån är av samma slag som den verksamhet som det sistnämnda företaget bedriver och båda företagens verksamhet avser samma projekt. Företag anses ha intressegemenskap, om det ena företaget direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av det andra företaget eller äger väsentlig del i detta företags kapital eller om samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av båda företagen eller äger väsentlig del i dessa företags kapital.

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

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

b) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande,

c) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager uteslutande för bearbetning eller förädling genom annat företags försorg,

d) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för inköp av varor eller inhämtande av upplysningar för företaget,

e) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att för företaget bedriva annan verksamhet av förberedande eller biträdande art.

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

6. Om person, som inte är sådan oberoende representant på vilken punkt 7 tillämpas, är verksam för ett företag samt i en avtalsslutande stat har och där regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal i företagets namn, anses detta företag – utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 – ha fast driftställe i denna stat i fråga om varje verksamhet som denna person bedriver för företaget. Detta gäller dock inte, om den verksamhet som denna person bedriver är begränsad till sådan som anges i punkt 5 och som – om den bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet – inte skulle göra denna stadigvarande plats för affärsverksamhet till fast driftställe enligt bestämmelserna i nämnda punkt.

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

8. Den omständigheten att ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat

kontrollerar eller kontrolleras av ett bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat eller ett bolag som bedriver affärsverksamhet i annan avtalsslutande stat (antingen från fast driftställe eller på annat sätt), medför inte i och för sig att någotdera bolaget utgör fast driftställe för det andra.

Artikel 6

Inkomst av fast egendom

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

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

b) Uttrycket "fast egendom" inbegriper dock alltid tillbehör till fast egendom, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, byggnader, rättigheter på vilka bestämmelserna i privaträtten om fast egendom tillämpas, nyttjanderätt till fast egendom samt rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång.

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

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

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

Artikel 7

Inkomst av rörelse

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

2. Om företag i en avtalsslutande stat bedriver rörelse i annan avtalsslutande stat från där beläget fast driftställe, hänförs, om inte bestämmelserna i punkt 3 föranleder annat, i envar av de berörda avtalsslutande staterna till det fasta driftstället den inkomst som det kan antas att driftstället skulle ha förvärvat, om det varit ett fristående företag, som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande

villkor och självständigt avslutat affärer med det företag till vilket driftstället hör.

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

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

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

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

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

Artikel 8

Sjöfart och luftfart

1. Inkomst, som företag i en avtalsslutande stat förvärvar genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik, beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning.

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

3. Inkomst, som företag i en avtalsslutande stat förvärvar genom nyttjande, underhåll eller uthyrning av containers (däri inbegripet släpvagn och annan utrustning för transport av containers) som används för transport av gods eller varor, beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning, utom då containern används uteslutande mellan platser i annan avtalsslutande stat.

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

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

1. I fall då

a) ett företag i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltar i ledning-

en eller övervakningen av ett företag i annan avtalsslutande stat eller äger del i detta företags kapital, eller

b) samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av såväl ett företag i en avtalsslutande stat som ett företag i annan avtalsslutande stat eller äger del i dessa företags kapital, iakttagas följande.

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

2. Då i en avtalsslutande stat uppkommer fråga som avses i punkt 1, skall behörig myndighet i annan avtalsslutande stat som berörs av frågan underrättas i syfte att överväga justering i fråga om beräkningen av inkomsten för det företag som har hemvist i sådan annan stat. När anledning därtill föreligger, kan de behöriga myndigheterna träffa skäligt avgörande om inkomstens fördelning.

Artikel 10

Utdelning

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

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

3. Utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till person med hemvist i annan avtalsslutande stat får beskattas också i den avtalsslutande stat där det bolag som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat, men den skatt som sålunda påförs får inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp. Sådan utdelning skall emellertid vara undantagen från beskattning i den förstnämnda staten om mottagaren är ett bolag (med undantag för personsammanslutning och dödsbo) som direkt äger minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital. Utan hinder av bestämmelserna i föregående mening i denna punkt får Färöarna emellertid också beskatta utdelning från bolag med hemvist på Färöarna, enligt färöisk lagstiftning, men om mottagaren är ett bolag (med undantag för personsammanslutning och dödsbo) som direkt äger minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital får den skatt som sålunda påförs inte överstiga 5 procent av utdelningens bruttobelopp.

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

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

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

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

7. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, andelsbevis eller andra rättigheter, som inte är fordringar, med rätt till andel i vinst, samt annan inkomst från bolag, som enligt lagstiftningen i den stat där det utbetalande bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som inkomst av aktier.

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

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

Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 skall utdelning från bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat än Finland till bolag med hemvist i Finland vara undantagen från beskattning i Finland, om mottagaren direkt behärskar minst 10 procent av röstetalet i det bolag som betalar utdelningen.

Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 skall utdelning från bolag med hemvist i annan avtalsslutande stat än Sverige till bolag med hemvist i Sverige vara undantagen från beskattning i Sverige i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från beskattning enligt svensk lag om båda bolagen varit svenska bolag. Sådan skattebefrielse medges dock endast

a) om den vinst av vilken utdelningen betalas i den andra avtalsslutande staten eller i någon annan stat underkastats allmän inkomstskatt för bolag, eller

b) den utdelning som betalas av bolaget med hemvist i den andra avtalsslutande staten uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av utdelning vilken detta bolag under ifrågavarande år eller tidigare år mottagit på aktier eller andelar, som bolaget innehar i ett bolag med hemvist i tredje stat, och vilken skulle ha varit undantagen från svensk skatt om de aktier eller andelar på vilka utdelningen betalas hade innehaft direkt av det svenska bolaget.

I den mån beloppet av utdelning, som för ett beskattningsår betalas av bolag med hemvist i Danmark eller på Färöarna till bolag med hemvist i

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

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

b) om så inte är fallet, utdelningen skulle ha varit undantagen från skatt i annan avtalsslutande stat, om aktierna eller andelarna i bolaget med hemvist i tredje stat innehafts direkt av bolaget med hemvist i annan avtalsslutande stat.

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

9. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 3–5 kan de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna komma överens om att utdelning, som tillfaller i överenskommelsen namngiven institution med allmänt välgörande eller annat allmännyttigt ändamål, vilken enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där institutionen har hemvist är undantagen från skatt på utdelning, skall i annan avtalsslutande stat vara befriad från skatt på utdelning från bolag i denna andra stat.

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

11. Uttrycket "personsammanslutning" i denna artikel avser

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

b) i fråga om Färöarna: "interessentskab", "kommanditselskab" och "partrederi",

c) i fråga om Finland: öppet bolag, kommanditbolag, partrederibolag och annan sammanslutning som avses i 5 § 1 mom. lagen om skatt på inkomst och förmögenhet (1240/88) i fall då dessa inte beskattas som självständiga skattesubjekt,

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

e) i fråga om Norge: varje sammanslutning utom "aksjeselskap",

f) i fråga om Sverige: handelsbolag, kommanditbolag och enkelt bolag i fall då dessa inte beskattas som självständiga skattesubjekt.

Ränta

1. Ränta, som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i annan avtalsslutande stat, beskattas endast i denna andra stat.

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

3. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställts genom inteckning i fast egendom eller inte. Uttrycket åsyftar särskilt inkomst av värdepapper, som utfärdats av staten, och inkomst av obligationer eller debentures, däri inbegripet agio-belopp och vinster som hänför sig till sådana värdepapper, obligationer eller debentures. Straffavgift på grund av sen betalning anses inte som ränta vid tillämpningen av denna artikel.

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

Artikel 12

Royalty

1. Royalty, som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i annan avtalsslutande stat, beskattas endast i denna andra stat.

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

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

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

Artikel 13

Realisationsvinst

1. Vinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av sådan fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2 och som är belägen i annan avtalsslutande stat, får beskattas i denna andra stat.

2. Vinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av aktie eller annan andel som avses i artikel 6 punkt 4, får beskattas i den avtalsslutande stat där den fasta egendomen är belägen.

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

4. Vinst på grund av överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik av ett företag i en avtalsslutande stat eller lös egendom som är hänförlig till användningen av sådant skepp eller luftfartyg beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning.

5. Vinst på grund av överlåtelse av containers (däri inbegripet släpvagn och annan utrustning för transport av containers) som används av ett företag i en avtalsslutande stat för transport av gods eller varor beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning, utom då containern används uteslutande mellan platser i annan avtalsslutande stat.

6. Vinst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i

punkterna 1–5 beskattas endast i den avtalslutande stat där överlåtaren har hemvist.

7. Utan hinder av bestämmelsen i punkt 6 får en avtalslutande stat beskatta vinst som person med hemvist i annan avtalslutande stat förvärvat på grund av överlåtelse av aktie eller annan andel i bolag med hemvist i den förstnämnda staten samt vinst på grund av överlåtelse av annat värdepapper som vid beskattningen i denna stat behandlas på samma sätt som vinst på grund av överlåtelse av sådan aktie eller annan andel.

Artikel 14

Självständig yrkesutövning

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

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

b) han vistas i denna andra stat under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månaders period men endast så stor del av inkomsten som är hänförlig till verksamhet som har utövats under denna tidrymd eller dessa tidrymder.

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

Artikel 15

Enskild tjänst

1. Om inte bestämmelserna i artiklarna 16, 18, 19, 20 och 21 föranleder annat, beskattas lön, arvode och annan liknande ersättning, som person med hemvist i en avtalslutande stat uppbär på grund av anställning, endast i denna stat, såvida inte arbetet utförs i annan avtalslutande stat. Om arbetet utförs i denna andra stat, får ersättning som uppbärs för arbetet beskattas där.

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

a) mottagaren vistas i denna andra stat under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolv månaders period, och

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

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

d) fråga inte är om uthyrning av arbetskraft.

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

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

b) luftfartyg i internationell trafik endast i den avtalsslutande stat där den som förvärfvar arbetsinkomsten har hemvist,

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

Artikel 16

Styrelsearvode

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

Artikel 17

Artister samt idrotts- och sportutövare

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

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

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

Pension m. m.

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

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

3. Med uttrycket "livränta" förstås ett fastställt belopp som betalas periodiskt på fastställda tider under vederbörandes livstid eller under angiven eller fastställbar tidrymd och som utgår på grund av förpliktelse att verkställa dessa utbetalningar såsom ersättning för däremot fullt svarande vederlag i penningar eller penningars värde.

Artikel 19

Offentlig tjänst

1. Ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter eller offentligrättsliga institutioner till fysisk person på grund av arbete som utförs i denna stats, dess politiska underavdelningars, lokala myndigheters eller offentligrättsliga institutioners tjänst, beskattas endast i denna stat.

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

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

Artikel 20

Studerande och praktikanter

Person som vistas i en avtalsslutande stat uteslutande för

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

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

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

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

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

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

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

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

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

4. Vid beräkning av den tid som avses i punkt 3 anses verksamhet, som bedrivs av ett företag som har intressegemenskap med annat företag, bedriven av det företag med vilket det har intressegemenskap, om verksamheten i väsentlig mån är av samma slag som den verksamhet som det sistnämnda företaget bedriver och båda företagens verksamhet avser samma projekt. Företag anses ha intressegemenskap, om det ena företaget direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av det andra företaget eller äger väsentlig del i detta företags kapital eller om samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller i övervakningen av båda företagen eller äger väsentlig del i dessa företags kapital.

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

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

punkt 5 respektive förmögenhet bestående av sådana skepp, båtar eller luftfartyg.

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

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

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

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

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

3) utnyttjandet sker samtidigt på båda sidor om mittlinjen.

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

c) Om arbetet utförs ombord på skepp eller båt som avses i punkt 5, beskattas sådan ersättning enligt bestämmelserna i artikel 15 punkt 3 a).

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

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

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

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

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

Artikel 22

Annan inkomst

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

2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte om inkomsttagaren har hemvist i en avtalsslutande stat och har fast driftställe eller stadigvarande anordning i annan avtalsslutande stat samt den rättighet eller egendom i fråga om vilken inkomsten betalas äger verkligt samband med rörelse som bedrivs från det fasta driftstället respektive självständig yrkesverksamhet som utövas från den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14. Ingår i fast driftställe eller stadigvarande anordning fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2 beskattas emellertid inkomst av sådan egendom med tillämpning av bestämmelserna i artikel 6 punkterna 1, 3 och 5.

Artikel 23

Förmögenhet

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

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

3. Förmögenhet bestående av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik samt av lös egendom som är hänförlig till användningen av sådant skepp eller luftfartyg beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning.

4. Förmögenhet bestående av containers (däri inbegripet släpvagn och annan utrustning för transport av containers) som används för transport av gods eller varor beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning, utom då containern används uteslutande mellan platser i annan avtalsslutande stat.

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

6. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 5 får emellertid förmögenhet bestående av lös egendom, som utgör del av rörelsetillgångarna i fast driftställe, vilket ett företag i en avtalsslutande stat har i annan avtalsslutande stat, eller av lös egendom, hänförlig till stadigvarande anordning för att utöva självständig yrkesverksamhet, som person med hemvist i en avtalsslutande stat har i annan avtalsslutande stat, beskattas i denna andra stat.

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

Dödsbo

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

Artikel 25

Undanröjande av dubbelbeskattning

1. Danmark

a) Om person med hemvist i Danmark förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Danmark, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 andra stycket eller punkt b) eller c) nedan föranleder annat,

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

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

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

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

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

2. Färöarna

a) Om person med hemvist på Färöarna förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Färöarna, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 första stycket eller punkt b) eller c) nedan föranleder annat, från denna persons färöiska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat.

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

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

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

3. Finland

a) Om person med hemvist i Finland förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Finland, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 tredje stycket eller punkt b) eller c) nedan föranleder annat,

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

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

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

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

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

4. Island

a) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Island, såvida inte bestämmelserna i punkt b) eller c) nedan föranleder annat, undanta sådan inkomst eller förmögenhet från beskattning.

b) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 10, artikel 13 punkt 7, artikel 16 eller artikel 21

punkterna 1 – 6 samt 8 och 9 får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Island, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 första stycket föranleder annat, från denna persons isländska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i denna andra stat. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av den isländska skatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst som får beskattas i denna andra stat.

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

5. Norge

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

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

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

6. Sverige

a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Sverige, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 fjärde stycket eller punkt b), c) eller d) nedan föranleder annat,

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

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

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

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

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

7. Gemensamma bestämmelser

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

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

företag eller fast driftställe i verksamhetsstaten och han är eller omedelbart före anställningen i verksamhetsstaten varit anställd i

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

b) företag i hemviststaten till vilket det fasta driftstället hör.

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

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

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

Artikel 26

Allmänna beskattningsregler

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

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

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

Artikel 27

Förbud mot diskriminering

1. Medborgare i en avtalsslutande stat skall inte i annan avtalsslutande stat bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som medborgare i denna andra stat under samma förhållanden är eller kan bli underkastad. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 1 tillämpas denna bestämmelse även på person som inte har hemvist i en eller flera av de avtalsslutande staterna.

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

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

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

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

4. Företag i en avtalsslutande stat, vars kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i en eller flera av de andra avtalsslutande staterna, skall inte i den förstnämnda staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som annat liknande företag i den förstnämnda staten är eller kan bli underkastat.

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

Artikel 28

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

1. Om en person anser att i en eller flera av de avtalsslutande staterna vidtagits åtgärder som för honom medför eller kommer att medföra beskattning som strider mot bestämmelserna i detta avtal, kan han, utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa

stater interna rättsordningar, framlägga saken för den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat där han har henvisat eller, om fråga är om tillämpningen av artikel 27 punkt 1, i den avtalsslutande stat där han är medborgare.

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

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

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

Artikel 29

Medlemmar av diplomatisk beskickning eller konsulat

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

Artikel 30

Territoriell utvidgning

1. Detta avtal kan antingen i sin helhet eller med erforderliga ändringar utvidgas till att omfatta de områden som undantagits från avtalets tillämpningsområde enligt bestämmelserna i artikel 3 punkt 1 a), under förutsättning att där påförs skatter av samma eller i huvudsak likartat slag som de som avses i avtalet. Sådan utvidgning gäller från den dag och med de

ändringar och villkor, häri inbegripet bestämmelser om upphörande, som kan särskilt överenskommas mellan de avtalsslutande staterna genom diplomatisk notväxling.

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

Artikel 31

Ikraftträdande

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

2. Sedan avtalet trätt i kraft, tillämpas dess bestämmelser

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

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

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

3. Avtalet den 18 februari 1987 mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet upphör att vara tillämpligt i fråga om inkomst eller förmögenhet på vilka förevarande avtal blir tillämpligt enligt punkt 2. Det förstnämnda avtalet upphör att gälla vid den sista tidpunkt, då förevarande avtal enligt föregående bestämmelser i nämnda punkt blir tillämpligt.

4. Avtalet den 12 augusti 1986 mellan den danska regeringen och Färöarnas landsstyre för att undvika dubbelbeskattning m. m. upphör att vara tillämpligt i fråga om inkomst på vilken förevarande avtal blir tillämpligt enligt punkt 2. Det förstnämnda avtalet upphör att gälla vid den sista tidpunkt, då förevarande avtal enligt föregående bestämmelser i nämnda punkt blir tillämpligt.

Artikel 32

Upphörande

En avtalsslutande stat kan senast den 30 juni under ett kalenderår som börjar efter utgången av en tidrymd av fem år efter dagen för ikraftträdande av avtalet uppsäga avtalet genom skriftligt meddelande härom till det finska utrikesministeriet, som underrättar de övriga avtalsslutande stater-

na om mottagandet av sådant meddelande och om dess innehåll. Har uppsägningstiden iakttagits, upphör avtalet att gälla i förhållandet mellan den stat som verkställt uppsägningen och övriga avtalsslutande stater

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

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

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

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

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

Som skedde i Helsingfors den 12 september 1989 i ett exemplar på danska, färöiska, finska, isländska, norska och svenska språken, varvid på svenska språket utfärdades två texter, en för Finland och en för Sverige, vilka samtliga texter har samma giltighet.

Protokoll

Vid undertecknande av det i dag mellan Danmarks regering tillsammans med Färöarnas landsstyre samt Finlands, Islands, Norges och Sveriges regeringar ingångna avtalet för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet har undertecknade kommit överens om följande bestämmelser som utgör en integrerande del av avtalet:

I. Till artikel 5 punkt 3

Utan hinder av bestämmelsen i artikel 5 punkt 3 skall i förhållandet mellan Färöarna å ena sidan och Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige å andra sidan ett byggnads-, anläggnings-, installations- eller monteringsprojekt, eller verksamhet som består av planering, övervakning, rådgivning eller annan biträdande personalinsats i samband med sådant projekt anses utgöra fast driftställe men endast om projektet eller verksamheten pågår mer än sex månader i en avtalsslutande stat.

II. Till artiklarna 7 och 15

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 7 beskattas inkomst, vilken företag i Norge eller Sverige förvärvar genom verksamhet som bedrivs i Sverige respektive Norge, endast i den stat där företaget har hemvist, om

verksamheten avser uppsättning och underhåll av spärrstängsel för renar på sträckor längs den norsk-svenska riksgränsen, vilka sträckor anges i överenskommelse enligt punkt 4.

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

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

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

III. Till artiklarna 7, 10–15, 19 och 23

1. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 7, artikel 10 punkt 2, artikel 11 punkt 2 och artikel 12 punkt 2 beskattas inkomst, som företag i Danmark eller Sverige förvärvar i samband med byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund, endast i den stat där företaget har hemvist.

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

3. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 14 punkt 1, artikel 15 punkt 1 och artikel 19 beskattas inkomst, som person med hemvist i Danmark eller Sverige förvärvar i samband med byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund, endast i den stat där personen har hemvist.

4. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 23 punkt 6 beskattas där angiven förmögenhet, som företag i eller person med hemvist i Danmark eller Sverige innehar och som används vid byggandet och driften av fasta förbindelser över Öresund, endast i den stat där företaget respektive personen har hemvist.

IV. Till artiklarna 7, 8, 13, 15 och 23

1. Bestämmelserna i artikel 7, artikel 8 punkt 1, artikel 13 punkt 4 och artikel 23 punkt 3 tillämpas i Danmark, Norge och Sverige på inkomst som konsortierna Scandinavian Airlines System (SAS), Scanair eller SAS Commuter förvärvar genom kommersiell internationell och inrikes luftfart och annan därmed direkt sammanhängande verksamhet, på realisationsvinst som berörda konsortium förvärvar vid överlåtelse av lös egendom som används i sådan luftfart och sådan annan verksamhet och på förmögenhet

som konsortiet innehar och som används i sådan luftfart och sådan annan verksamhet, i förhållande till den andel i konsortiet som inncchas av delägare som har hemvist i Danmark, Norge respektive Sverige.

2. Bestämmelserna i artikel 15 punkt 3 b) tillämpas även på inkomst av arbete som utförs ombord på luftfartyg som används i inrikestrafik av konsortierna SAS, Scanair eller SAS Commuter.

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

V. Till artiklarna 8, 13 och 23

Andel i inkomst av verksamhet som avses i artikel 8 punkterna 1 och 3, andel i vinst på grund av överlåtelse av egendom som avses i artikel 13 punkterna 4 och 5 samt andel i förmögenhet som avses i artikel 23 punkterna 3 och 4 som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar eller innehar på grund av delägarskap i företag, beskattas endast i denna stat, om

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

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

VI. Till artikel 13

Bestämmelserna i artikel 13 punkterna 6 och 7 berör inte Danmarks rätt att enligt sin egen lagstiftning beskatta aktievinst som en person som flyttar från Danmark anses ha erhållit i samband med utflyttningen.

VII. Till artikel 15

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

2. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i Sverige förvärvar på

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

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

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

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

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

7. I artikel 15 punkt 2 d) anses arbetstagare med hemvist i en avtalsslutande stat uthyrd när han av någon (uthyrare) ställs till förfogande för att utföra arbete i annans (uppdragsgivare) verksamhet i annan avtalsslutande stat, förutsatt att uppdragsgivaren har hemvist eller fast driftställe i denna andra stat och att uthyraren inte har ansvar för och inte heller står risken för arbetsresultatet.

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

- a) den övergripande arbetsledningen åvilar uppdragsgivaren,
- b) arbetet utförs på en arbetsplats som disponeras av uppdragsgivaren och för vilken han har ansvar,
- c) ersättningen till uthyraren beräknas efter den tid som gått åt eller med ledning av annat samband mellan ersättningen och den lön arbetstagaren får,
- d) största delen av arbetsredskap och material ställs till förfogande av uppdragsgivaren, och
- e) uthyraren inte ensidigt bestämmer antalet arbetstagare och de kvalifikationer dessa skall ha.

VIII. Till artiklarna 15 och 19

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

2. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 och

artikel 19 punkt 1 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i Sverige förvärvar på grund av varaktigt personligt arbete som utförs i Danmark, endast i Sverige, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i Sverige.

3. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 15 punkterna 1 och 2 och artikel 19 punkt 1 beskattas inkomst, vilken person med hemvist i Danmark förvärvar på grund av varaktigt personligt arbete som utförs i Sverige, endast i Danmark, under förutsättning att denna person regelmässigt uppehåller sig i sin fasta bostad i Danmark.

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

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

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

IX. Till artikel 18

Utän hinder av bestämmelserna i artikel 18 skall i förhållandet mellan Danmark och Färöarna följande gälla:

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

X. Till artikel 19

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

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

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

1) mottagaren vistas i denna andra del av riket under en sammanhängande period som inte överstiger 60 dagar, och

2) ersättningen betalas av det "sedvanliga tjänstestället".

c) Bestämmelserna i artiklarna 15 och 16 samt i protokollspunkt IX ovan tillämpas på ersättning som uppbärs för arbete som utförts i närings-

verksamhet som bedrivs av en del av riket, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter.

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

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

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

Bestämmelserna i punkt 2 a) och b) ovan tillämpas under de första fem åren under vilka personen i fråga uppbär nämnda ersättningar.

XI. Till artikel 20

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

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

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

och som har eller omedelbart före vistelsen hade hemvist på Färöarna eller i Island, beskattas för inkomst av anställning i den förstnämnda avtalsslutande staten endast för den del av inkomsten som överstiger 20000 svenska kronor under kalenderåret eller motvärdet i danskt, finskt, isländskt eller norskt myntslag. Nämnda belopp omfattar under vistelse i Finland, Norge eller Sverige personligt avdrag för kalenderåret i fråga.

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

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

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

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

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

Som studierende anses inte personer som efter att ha avslutat en utbild-

ning påbörjar en specialutbildning eller en utbildning inom ett nytt område.

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

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

I denna sexmånadersperiod skall inte inräknas sådan tid, dock högst ett år, som åtgått i samband med en förberedande kurs som enligt undervisningsanstalten utgör en förutsättning för att kunna påbörja studierna i fråga.

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

Bestämmelserna i denna punkt tillämpas i fråga om inkomst som förvärvas från och med den 1 januari 1989. "Färöavdrag" skall emellertid inräknas i ersättning för arbete från och med den 1 januari 1988 och oberoende av om ersättningen härrör från Danmark eller från utlandet.

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

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

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

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

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

Bestämmelserna i denna punkt tillämpas från och med den 1 januari 1989.

8. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träffa överenskommelse om tillämpningen av bestämmelserna i punkterna 1 – 7. De behöriga myndigheterna kan också träffa överenskommelse om sådan ändring av där omnämnda belopp som finnes skälig med hänsyn till förändring i penningvärde, ändrad lagstiftning i någon av de avtalsslutande staterna eller annan liknande omständighet.

XII. Till artikel 25

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

”a) Om person med hemvist på Färöarna förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Färöarna, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 första stycket eller punkt b) eller c) nedan föranleder annat, från denna persons färöiska inkomstskatt eller förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt eller förmögenhetsskatt som betalats i denna andra stat.

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

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

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

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

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

”a) Om person med hemvist i Island förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan

avtalsslutande stat, skall Island, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 första stycket eller punkt b) nedan föranleder annat,

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

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

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

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

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

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

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

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

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

”a) Om person med hemvist i Norge förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Norge, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 första stycket eller punkt b) nedan föranleder annat,

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

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

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

b) Om person med hemvist i Norge förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i annan avtalsslutande stat, får Norge inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall från den norska skatten på inkom-

ten eller förmögenheten avräkna den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten som belöper på den inkomst som uppburits från denna andra stat respektive den förmögenhet som innehas där.”

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

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

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

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

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

”a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i annan avtalsslutande stat, skall Sverige, såvida inte bestämmelserna i artikel 10 punkt 8 fjärde stycket eller punkt b) eller c) nedan föranleder annat,

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

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

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

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

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

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

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

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

XIII. Till artikel 26

1. Om en person som avses i artikel 15 punkt 3 a) på grund av bestämmelsen i artikel 26 punkt 2 beskattas i Island eller Norge, skall han i staten i fråga ha rätt till samma avdrag som skulle ha medgivits honom om han hade varit anställd ombord på ett skepp i internationell trafik registrerat i denna stat.

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

XIV. Till artikel 31

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

2. I fråga om grunderna för fördelningen mellan Norge och Sverige av beskattningen av Luossavaara-Kiirunavaara Aktiebolags inkomster, gäller vad därom särskilt är överenskommet.

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

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

Som skedde i Helsingfors den 12 september 1989 i ett exemplar på danska, färöiska, finska, isländska, norska och svenska språken, varvid på svenska språket utfärdades två texter, en för Finland och en för Sverige, vilka samtliga texter har samma giltighet.

-
1. Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.
 2. Genom lagen upphävs lagen (1987:384) om dubbelbeskattningsavtal mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige.
 3. Den upphävda lagen skall dock gälla till dess regeringen annorledes bestämmer.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 oktober 1989

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och stadsråden Feldt, Hjelm-Wallén, S. Andersson, Göransson, Dahl, R. Carlsson, Hellström, Johansson, Hulterström, Lindqvist, G. Andersson, Lönnqvist, Thalén, Nordberg, Engström, Wallström, Lööv

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna

1 Inledning

Den 22 mars 1983 undertecknades ett avtal mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet [prop. 1983/84: 19, SkU 6, rskr. 16, SFS 1983:913 (ändrad genom SFS 1985:642 och 1986:640) och SFS 1983:1041 (ändrad genom SFS 1985:117 och 1987:40)]. Avtalet ersatte de bilaterala dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst och förmögenhet som funnits mellan de nordiska staterna ända sedan 1930-talet. Redan vid undertecknandet av 1983 års avtal hade dock flertalet av de avtalslutande staterna låtit förstå att man önskade få avtalet ändrat på flera punkter. Förhandlingar om sådana ändringar påbörjades därför kort tid efter undertecknandet av 1983 års avtal och avslutades i Helsingfors den 27 och 28 november 1986. Den 18 februari 1987 undertecknades ett avtal mellan Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet [prop. 1986/87:94, SkU 43, rskr. 241, SFS 1987:384 (ändrad genom SFS 1989:180) och SFS 1987:1043 (ändrad genom SFS 1989:249)]. Detta avtal trädde i kraft den 13 december 1987.

Efter det att Färöarna uttryckt önskemål om att såsom part få tillträda avtalet påbörjades i augusti 1988 förhandlingar om ett nytt avtal. Förhandlingarna avslutades den 19–21 juni 1989 varvid ett på svenska upprättat förslag till avtal mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet samt ett till avtalet hörande protokoll, som utgör en del av avtalet, parafederades sistnämnda dag. Texter på övriga nordiska språk har därefter utarbetats i resp. stat.

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

Avtalet undertecknades den 12 september 1989. Ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna har upprättats inom finansdepartementet.

2 Lagförslaget

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

Här redovisas paragrafernas innehåll medan innehållet i avtalet, i de delar detta avviker från innehållet i nu gällande avtal, presenteras i avsnitt 4.

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla för Sveriges del (1 §). Bestämmelsen i art. 26 punkt 2 föreskrivs dock inte gälla beträffande vissa utbetalningar som på grund av sin art är skattefria i utbetalarstaten (2 §). Vidare regleras i lagförslaget frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (3 §) och hur ansökan om rättelse skall göras om någon beskattas i strid med avtalets bestämmelser (4 §). Slutligen föreskrivs att en skattskyldig skall lämna de uppgifter till ledning för taxering som han normalt är skyldig att lämna, även i det fall inkomst eller förmögenhet enligt avtalet helt eller delvis undantagits från beskattning (5 §).

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

3 Skattelagstiftningen på Färöarna

Eftersom Färöarna nu tillkommit som part och avtalets bestämmelser delvis kommit att utformas mot bakgrund av skattelagstiftningen på Färöarna, ges nedan en kortfattad beskrivning av denna.

Fysisk person som är bosatt på Färöarna eller som vistas där under tidrymd eller tidrymder som överstiger 180 dagar under en tolv månadersperiod erlägger i princip skatt för all inkomst på Färöarna, antingen den härrör från källa på Färöarna eller någon annanstans. Vid bedömningen av om en person är bosatt på Färöarna eller inte beaktas om personen i fråga haft sitt hushåll där, hyrt bostad där eller på annat sätt visat att han har för avsikt att stanna på Färöarna.

Oinskränkt skattskyldig är dessutom person som tillfälligt vistas utanför Färöarna (dvs. mindre än fyra år eller i fråga om Grönland mindre än två år) och som därvid har kvar sin bostad där. Denna skattskyldighet bortfal-

ler dock fr. o. m. den tidpunkt då personen i fråga kan visa att han är oinskränkt skattskyldig i utlandet.

Oinskränkt skattskyldiga fysiska personer erlägger dels landsskatt som är progressiv, dels kommunalskatt som varieras mellan 7 och 18 %. Landskatten utgår efter en skala som varierar mellan 20 och 47 %. Den lägsta skattesatsen (20 %) tas ut på den del av den beskattningsbara inkomsten som understiger 30 000 kronor och den högsta (47 %) på den del som överstiger 300 000 kronor. I princip sambeskattas sammanlevande äkta makar om båda är oinskränkt skattskyldiga på Färöarna.

Fysiska personer som inte är bosatta på Färöarna beskattas där för inkomst från källa på Färöarna. Skatt tas i dessa fall ut med 35 % av bruttoinkomsten.

Bolag med hemvist på Färöarna (dvs. aktiebolag m. m. samt utländska bolags filialer som är registrerade på Färöarna) är oinskränkt skattskyldiga och erlägger skatt på all inkomst oavsett var den uppkommit. Bolagsskatten uppgår till 49 % av den beskattningsbara inkomsten.

Vid beräkning av den beskattningsbara inkomsten medges i princip avdrag för alla utgifter för inkomstens förvärvande och bibehållande samt för avskrivningar, förluster hänförliga till tidigare år och avsättningar till drift- resp. investeringsfond. Aktieutdelning från på Färöarna inregistrerade bolag inräknas inte (varken för juridiska eller fysiska personer) i den skattepliktiga inkomsten. Det utdelande bolaget innehåller i stället en källskatt om 20 %. Ränta på medel innestående på en färöisk penninginrättning inräknas inte heller i juridisk eller fysisk persons skattepliktiga inkomst. Penninginrättningen skall dock innehålla källskatt med ett belopp motsvarande en halv procent av innestående medel, dock högst med 20 % av räntan. På Färöarna inskränkt skattskyldiga bolag är skattskyldiga där för inkomst som härrör från näringsverksamhet som bedrivs från fast driftställe på Färöarna. Inskränkt skattskyldiga juridiska och fysiska personer är vidare skattskyldiga för royalty som härrör från Färöarna, inkomst eller avgift som erhålls i egenskap av ägare eller nyttjanderättshavare till på Färöarna belägen fast egendom, inkomst som härrör från utarrendering av näringsverksamhet eller fast egendom på Färöarna samt utdelning som härrör från Färöarna.

Någon förmögenhetsskatt förekommer inte på Färöarna.

4 Dubbelbeskattningsavtalets och protokollets innehåll

4.1 Inledning

Innan jag närmare går in på avtalets och protokollets bestämmelser vill jag något beröra frågan om tolkning av dubbelbeskattningsavtal.

Som redan framgår av rubriken till dubbelbeskattningsavtalen har dessa tillkommit för att förhindra att samma inkomst, egendom etc. beskattas fullt ut i två eller flera stater. Genom avtalen underlättas på detta sätt utbytet av kapital, varor och tjänster. Andra och lika viktiga syften med

dubbelbeskattningsavtal och t.ex. handräckningsavtal är att förhindra skatteflykt och att total skattefrihet uppkommer. Ett övergripande syfte med avtal av nu ifrågavarande slag är således att tillhandahålla ett instrument som tillser att var och en erlägger rätt skatt vid rätt tidpunkt och på rätt plats, dvs. ett avtal för att på ett skäligt sätt fördela skatteintäkterna mellan stater.

Dubbelbeskattningsavtalen – och då framförallt inkomstskatteavtalen – har emellertid i viss utsträckning kommit att utnyttjas för att på ett inte avsett sätt helt eller delvis undgå beskattning i den ena eller i båda de avtalsslutande staterna (vilket medfört eller bidragit till att ett stort antal avtal omförhandlats eller är under omförhandling). Sätten att uppnå detta är många och kan innebära att t.ex. tjänsteinkomst artificiellt delas upp mellan en eller flera stater i syfte att uppnå skattefördelar i form av sänkt marginalskatt.

Icke avsedda skattefördelar kan också uppkomma på grund av att dubbelbeskattningsavtalens bestämmelser ofta saknar den exakthet som liknande bestämmelser i intern skattelagstiftning har. Detta sammanhänger bland annat med att de avtalsslutande staternas rättssystem sinsemellan uppvisar en rad olikheter vilket ställer stora krav på formuleringen av enskilda avtalsbestämmelser. Detta kan medföra att dessa bestämmelser, sett ur den ena statens synvinkel, inte alltid har kunnat ges en optimal utformning när det gäller att återge vad som avsetts. En annan svårighet hänför sig till det faktum att de flesta avtalsförhandlingar (dock inte de med de nordiska länderna) med nödvändighet måste föras på ett för de avtalsslutande parterna främmande språk och att även avtalen som sådana ofta avfattas på det aktuella språket. Detta medför att ord och uttryck som på svenska eller det främmande språket har en exakt innebörd får lov att översättas och att exaktheten därvid kan gå förlorad. Detta kan även inträffa i fråga om bestämmelser som tillkommit på grund av en ensidig svensk begäran att en viss bestämmelse, med hänsyn till intern svensk rätt, skall tas in i ett avtal. Även om alla dubbelbeskattningsavtal som Sverige ingår antingen avfattas såväl på ett eller flera främmande språk och svenska eller i vart fall översätts till svenska medför det ovan redovisade att den svenska texten i många fall inte kan formuleras med sådan exakthet som annan intern lagstiftning. Detta gäller också – trots att såväl skattesystemen som språken i de nordiska länderna i mångt och mycket är likartade – i fråga om det nordiska avtalet.

Genom att man vid upprättande av avtal utgår från de av organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) upprättade modellavtalen (se Model double taxation convention on income and on capital från 1977, Model convention for mutual administrative assistance in the recovery of tax claims från 1981 och Model double taxation convention on estates and inheritances and on gifts från 1982) har de svårigheter som behandlats ovan i viss mån undanröjts. Trots detta kvarstår dock de flesta av de ovan behandlade svårigheterna. Dessa svårigheter har också förutsetts då modellavtalen upprättades och har lett till att man i 1977 års modellavtal tagit in följande stadgande i art. 3 punkt 2.

”Då en avtalsslutande stat tillämpar avtalet anses, såvida inte samman-

hanget föranleder annat, varje uttryck som inte definierats i avtalet ha den betydelse som uttrycket har enligt den statens lagstiftning i fråga om sådana skatter på vilka avtalet tillämpas.”

Vidare återfinns i art. 25 punkt 3 i 1977 års modellavtal en bestämmelse enligt vilken de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna genom ömsesidig överenskommelse skall söka avgöra svårigheter eller tvivelsmål som uppkommer i fråga om tolkningen eller tillämpningen av avtalet. Motsvarande bestämmelser återfinns också i 1981 års modellavtal (art. 3 punkt 2 och art. 11 punkt 3) samt i den helt övervägande delen av de svenska inkomstskatte- resp. arvs- och gåvoskatteavtalen [se t.ex. art. 3 punkt 2 och art. 24 punkt 3 i avtalet med Storbritannien och Nordirland (SFS 1983:898)].

Vid tolkning av dubbelbeskattningsavtal skall således de i avtalen förekommande begreppen – om annat inte uttryckligen anges eller klart framgår av sammanhanget – tolkas med utgångspunkt i dess svenska innebörd. Vidare bör en ledstjärna vid tolkningen av dubbelbeskattningsavtal vara att avtalets syfte uppfylls, dvs. att dubbelbeskattning undviks och att skatteflykt resp. total skattefrihet förhindras. Vid tolkningen av dubbelbeskattningsavtal måste därför utgångspunkten vara att om Sverige enligt intern lagstiftning äger beskatta viss inkomst eller egendom och inte uttryckligen avstått från rätten att beskatta denna så skall den beskattas här i riket. Skulle dubbelbeskattning därvid uppkomma får denna undanröjas genom att de behöriga myndigheterna träffar ömsesidiga överenskommelser, antingen i det enskilda fallet eller s.k. tolkningsöverenskommelser, på sätt anges i t.ex. art. 25 punkt 3 i 1977 års modellavtal.

4.2 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll

Avtalets innehåll överensstämmer i stor utsträckning med det i nu gällande avtal. Jag får därför beträffande avtalets uppbyggnad och huvudsakliga innehåll hänvisa till vad jag anförde om detta i prop. 1983/84:19 och 1986/87:94 när 1983 respektive 1987 års avtal presenterades. De flesta ändringar och tillägg till 1987 års avtal som gjorts i förevarande avtal är föranledda av att Färöarna tillträtt avtalet. Andra ändringar har vidtagits på grund av ändringar i de avtalsslutande staternas interna skattelagstiftningar. Ett exempel på detta är de ändrade reglerna om beskattning av utdelning i art. 10. Dessa har ändrats bl.a. med hänsyn till ändringar i finsk intern lagstiftning. Andra ändringar som gjorts syftar till att förhindra att avtalet missbrukas. I avsikt att förhindra sådan uppdelning av inkomsterna som nämnts ovan har t.ex. i art. 25 punkt 7 intagits en bestämmelse enligt vilken undanröjande av dubbelbeskattning såvitt avser inkomst av enskild tjänst i vissa fall skall ske med tillämpning av credit of tax (avräknings)-metoden. Slutligen har några ändringar i förhållande till gällande avtal vidtagits på grund av den utveckling som sker på detta avtalsområde. Ett exempel på en sådan ändring är definitionen av begreppet royalty (art. 12 punkt 3) av vilken det i förevarande avtal klart framgår att den inte innefattar leasingavgifter. Jag ämnar i det följande närmare presentera dessa och andra avvikelser från det gällande avtalet.

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

I art. 2 punkt 3 har uppräkningsen av de för närvarande utgående skatterna på vilka avtalet tillämpas ändrats dels så att de färöiska skatter på vilka avtalet är tillämpligt tillagts, dels så att förhållandena vid det nya avtalets undertecknande avspeglas. På dansk sida har därvid den numera avskaffade sjömansskatten tagits bort ur uppräkningsen samt ränteskatten och royaltyskatten lagts till. På isländsk sida har kyrkoskatten, kyrkogårdsskatten och bidraget till sjukförsäkring tagits bort ur uppräkningsen eftersom dessa skatter numera uppgått i den statliga inkomstskatten. Även i Norge har sjömansskatten avskaffats varför denna skatt utmönstrats ur uppräkningsen.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Artikeln överensstämmer med art. 3 i gällande avtal med undantag för de tillägg som med anledning av Färöarnas tillträde till avtalet gjorts i punkterna l a, e och g.

Liksom i de tidigare nordiska avtalen undantas även i det föreslagna avtalet landskapet Åland såvitt avser den finska kommunalskatten. Meningen är dock att det föreslagna avtalet, liksom de tidigare avtalen, skall utvidgas till att omfatta finsk kommunalskatt även i denna del.

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

De i art. 5 intagna bestämmelserna om vad som avses med uttrycket "fast driftställe" har lämnats oförändrade. I förhållandet mellan Färöarna å ena sidan och Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige å andra sidan skall dock enligt punkt I av protokollet till förevarande avtal tillämpas en sexmånadersperiod i stället för den i art. 5 punkt 3 angivna tolv månadersperioden. Vidare har de i punkt I av protokollet till 1987 års avtal intagna reglerna om att de behöriga myndigheterna i vissa särskilt angivna fall kan komma överens om tolkningen och tillämpningen av tolv månadersregeln i art. 5 punkt 3 utgått. Med hänsyn till att överenskommelser i dessa frågor kan ingås även utan denna särreglering innebär denna ändring inte att avtalets sakliga innehåll ändrats.

Även bestämmelserna om beskattning av fast egendom är oförändrade och finns som tidigare i art. 6.

Art. 7 som reglerar beskattningen av rörelseinkomst överensstämmer med art. 7 i gällande avtal. De i punkterna II och III i protokollet till nu gällande avtal intagna specialbestämmelserna har i oförändrat skick överförts till förevarande avtal.

I art. 8 finns regler om beskattning av inkomst av sjöfart och luftfart i internationell trafik. Liksom tidigare gäller att sådan inkomst endast beskattas där företaget har sin verkliga ledning. Den kompletterande beskattningsregeln i andra meningen i punkt I i gällande avtal, som reglerar det fall då den stat där företaget har sin verkliga ledning inte kan beskatta hela inkomsten, har i förslaget utgått. Detta innebär emellertid ingen ändring i sak eftersom en motsvarande generell bestämmelse i stället tagits in i art. 26 punkt 2. Vidare har i artikeln intagits en ny punkt 3 enligt vilken inkomst som ett företag i en avtalsslutande stat förvärvar genom nyttjan-

de, underhåll eller uthyrning av containers som används för transport av gods eller varor endast skall beskattas i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. Ett undantag härifrån utgör dock det fall då containern används uteslutande mellan platser i en av de avtalsslutande staterna. Art. 8 punkt 4 överensstämmer med art. 8 punkt 3 i gällande avtal. Bestämmelsen har dock också gjorts tillämplig på inkomster som omfattas av punkt 3. I punkt IV i protokollet har tagits in de speciella regler om inkomst som förvärvas av Scandinavian Airlines System (SAS) som också finns i punkt IV till gällande avtal. I förhållande till gällande avtal har dessa regler i enlighet med vad som tidigare överenskommits mellan de behöriga myndigheterna i Danmark, Norge och Sverige (SFS 1989:249) nu angivits gälla också beträffande Scanair och SAS Commuter.

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

I de i art. 10 punkterna 3, 7, 8 och 11 intagna bestämmelserna om utdelning har vidtagits vissa förändringar i förhållande till 1987 års avtal. I punkt 3 anges nu att källstaten äger beskatta utdelning som betalas till person med hemvist i annan avtalsslutande stat, dock att skatten inte får överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp. En nyhet i förhållande till tidigare nordiska avtal är att utdelning som utbetalas till ett bolag i annan avtalsslutande som äger minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital skall vara undantagen från beskattning i källstaten. Färöarna får dock belägga utdelning från bolag med hemvist där med en skatt som uppgår till högst fem procent av utdelningens bruttobelopp. Att utdelning skall vara undantagen från beskattning i källstaten sammanhänger bl. a. med att Finland med verkan fr. o. m. 1990 inför ett system med gottgörelse till utdelningsmottagare för den bolagsskatt som erlagts av utdelande bolag (avoir fiscal). Endast i Finland oinskränkt skattskyldiga kommer att kunna få sådan gottgörelse.

Även om bolag som innehar minst 25 procent av det utdelande bolagets kapital enligt huvudregeln således skall vara befriad från skatt på utdelningen i källstaten äger dock Island och Norge i enlighet med bestämmelserna i punkterna 4 och 5, så länge de medger bolag avdrag för utdelad vinst, beskatta sådan utdelning med högst 15 procent av utdelningens bruttobelopp. Den i art. 10 punkt 7 intagna definitionen av uttrycket "utdelning" har på norsk begäran ändrats så att "samt inkomst av andra andelar i bolag" ersatts med "samt annan inkomst från bolag". Ändringen sammanhänger med bestämmelser i intern norsk rätt enligt vilka vissa ersättningar som ett bolag utbetalar betraktas som utdelning oavsett om mottagaren äger andelar i bolaget eller inte. De i art. 10 punkt 8 femte stycket uppställda alternativa villkoren för skattefrihet hos det mottagande bolaget för utdelning som erhållits från ett danskt bolag och som det bolaget i sin tur erhållit från tredje stat har också gjorts tillämpliga på utdelning som mottas från färöiska bolag. Vidare har i art. 10 punkt 8 gjorts vissa ändringar beträffande de krav som uppställs för att utdelning som uppbärs av bolag med hemvist i Sverige resp. Finland skall vara undantagen från beskattning i resp. stat. Enligt punkt 8 fjärde stycket gäller därvid för svenskt vidkommande att utdelning från bolag i annan

avtalslutande stat till bolag med hemvist i Sverige är undantagen från svensk skatt om utdelningen enligt svensk skattelag [jfr 7 § 8 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt] skulle ha varit undantagen från svensk skatt om båda bolagen varit svenska. Vidare krävs antingen att den vinst av vilken utdelningen betalas underkastats allmän inkomstskatt för bolag i den andra avtalslutande staten eller i någon annan stat eller att den utdelning som betalas av ett bolag i annan avtalslutande stat utslutande eller så gott som utslutande utgörs av utdelning vilken bolaget under det aktuella eller tidigare år mottagit på aktier eller andelar som bolaget innehar i ett bolag med hemvist i tredje stat, och vilken skulle ha varit undantagen från svensk skatt om de aktier eller andelar på vilken utdelningen betalas hade innehafts direkt av bolaget med hemvist i Sverige. Det sistnämnda villkoret som således tar sikte på utdelning som ursprungligen härrör från tredje stat kan, som jag tidigare framhållit i prop. 1983/84: 19 (s. 145), inte anses vara uppfyllt i de fall då Sverige inte har något dubbelbeskattningsavtal med denna tredje stat. Frågan om skattefrihet skall nämligen kunna avgöras av beskattningsmyndighet genom en direkt tillämpning av dubbelbeskattningsavtal med det land i vilket det bolag som betalar utdelningen till Sverige har hemvist eller med stöd av regler i annat dubbelbeskattningsavtal. En annan tolkning skulle innebära krav på prövning av en hypotetisk ansökan om dispens, något som får anses vara utslutet. Villkoret att den vinst av vilken utdelningen betalas skall ha underkastats allmän inkomstskatt innebär att bolaget skall vara skyldigt att erlægga den normala inkomstskatten för bolag i staten i fråga. Har vissa slags bolag, eller bolag som bedriver viss aktivitet, att i stället för den gängse inkomstskatten erlægga en specieil skatt eller skatt beräknad enligt andra regler än de som gäller för andra bolag kan villkoret inte anses uppfyllt om den ifrågavarande vinsten av detta skäl underkastats en skatt som är avsevärt lägre än den skatt som andra bolag i samma stat med motsvarande vinster haft att erlægga. Villkoret kan inte heller anses uppfyllt om den vinst av vilken utdelningen betalas består av realisationsvinst och skatt inte utgått på grund av innehavets längd eller att realisationsvinst överhuvudtaget inte beskattas. Vidare har i art. 10 punkt 11 tillkommit en bestämmelse (punkt 11 b) avseende vad som på Färöarna avses med uttrycket "personsammanslutning" och den i punkt 11 c intagna hänvisningen ändrats till att avse nu gällande intern finsk lagstiftning. Avslutningsvis har med hänsyn till de förslag som utredningen om reformerad företagsbeskattning lämnat i betänkandet Reformerad företagsbeskattning (SOU 1989:34) ett tillägg gjorts i punkt 11 f av innebörd att handelsbolag, kommanditbolag och enkla bolag i Sverige inte skall anses utgöra en personsammanslutning om de i en framtid kommer att beskattas som självständiga skattesubjekt. Den i gällande avtal intagna bestämmelsen (punkt VI i protokollet) som medger möjlighet att under vissa omständigheter ta upp frågan om att införa en rätt att ta ut en begränsad källskatt på industriell royalty har tagits bort.

Reglerna om beskattning av ränta återfinns i art. 11. I konsekvens med den ändrade definitionen av uttrycket "utdelning" har den i art. 11 punkt 3 intagna definitionen av uttrycket "ränta" också ändrats varvid orden

”och antingen den medför rätt till andel i gäldenärens vinst eller inte” uteslutits ur punktens första mening.

I art. 12 finns regler om beskattning av royalty. Även dessa regler har i stort sett lämnats oförändrade bortsett från att den i punkt 3 intagna definitionen av begreppet ”royalty” har ändrats så att det klart framgår att leasingavgifter inte faller in under denna artikel utan i stället i de flesta fall under inkomst av rörelse (art. 7). Denna nya definition av royaltybegreppet överensstämmer med de rekommendationer som OECD lämnat i den år 1985 avlämnade rapporten ”Trends in International Taxation”.

I art. 10–12 i såväl det nu gällande som det förevarande nordiska avtalet har inte, till skillnad från motsvarande bestämmelser i OECD:s modell för dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst och förmögenhet (1977), uttryckligen angetts att de i artiklarna angivna begränsningarna i källstatens beskattningsrätt endast gäller då ”mottagaren har rätt” till den mottagna ersättningen. Oavsett att detta villkor inte uttryckligen intagits i dessa artiklar skall dock vid tillämpningen av bestämmelserna i såväl det nu gällande som förevarande nordiska avtal en prövning ske huruvida mottagaren har rätt till den mottagna ersättningen. Skulle det vid denna prövning framkomma att en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, satts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren och att inkomsttagaren (dvs. den som har rätt till ersättningen) inte har hemvist i någon av de andra avtalsslutande staterna gäller inte begränsningen i källstatens beskattningsrätt.

Art. 13 behandlar beskattning av realisationsvinst. Det tidigare omnämnda tillägget i sjö- och luftfartsartikeln rörande beskattning av containers (art. 8 punkt 3) har föranlett en särregel rörande containers även i denna artikel (punkt 5). I likhet med vad som enligt art. 8 punkt 3 gäller i fråga om inkomst som härrör från uthyrning etc. av containers skall vinst på grund av överlåtelse av containers beskattas i den stat där företaget i fråga har sin verkliga ledning. Ett undantag härifrån görs dock för det fall containern används uteslutande mellan platser i annan avtalsslutande stat. På dansk begäran har vidare i punkt VI i protokollet tagits in en bestämmelse som medger att Danmark i enlighet med sin egen lagstiftning äger beskatta aktievinster som en person som flyttar från Danmark anses ha erhållit i samband med utflyttningen. Bakgrunden till denna bestämmelse är att Danmark infört lagstiftning enligt vilken personer som utflyttar från Danmark vid avflyttningen skall beskattas för den värdestegring som de vid avflyttningstillfället innehavda aktierna undergått under innehavstiden.

Art. 14, som behandlar beskattning av inkomst av självständig yrkesutövning, har i förhållande till nu gällande avtal ändrats endast i så måtto att den i punkt 1 andra stycket intagna regeln om subsidiär beskattningsrätt (subject to tax) utgått och ersatts av bestämmelsen i art. 26 punkt 3. Någon ändring i sak är således inte åsyftad.

Art. 15 reglerar beskattningen av inkomst av enskild tjänst. I punkt 3 har ”färöiskt skepp” lagts till. Subject to tax-regeln i punkt 3 b i nu gällande avtal har utgått och ersatts av bestämmelsen i art. 26 punkt 3. En ytterligare skillnad mot nu gällande avtal är att denna nya subject to tax-regel har

ett vidare tillämpningsområde än den nu gällande och tar sikte såväl på punkt 2 som på punkt 3 b och c. Liksom i det gällande avtalet innehåller protokollspunkterna VII och VIII en rad särbestämmelser om tillämpningen av artiklarna 15 och 19 och s. k. gränsgångare. Dessa bestämmelser har i huvudsakligen oförändrat skick överförts från nu gällande avtal. I förtydligande syfte har dock vissa preciseringar skett. Dessa överensstämmer med den tolkningsöverenskommelse som tidigare träffats mellan de behöriga myndigheterna beträffande uttrycket "regelmässigt uppehåller sig", se SFS 1989:249.

Reglerna om beskattning av styrelsearvoden är oförändrade och finns i art. 16.

Beskattningen av ersättning som artister samt idrotts- och sportutövare förvärvat i denna sin egenskap behandlas i art. 17 och är såvitt avser de i punkterna 1 och 2 intagna bestämmelserna oförändrade. Däremot har den i punkt 3 i nu gällande avtal intagna subject to tax-regeln utgått och ersatts av den föreslagna generella subject to tax-regeln i artikel 26 punkt 2. Vidare har i punkt 3 i avtalsförslaget intagits en ny bestämmelse av innebörd att inkomst som artist eller idrotts- eller sportutövare förvärvat i denna sin egenskap endast skall beskattas i hemviststaten om hans besök i annan avtalslutande stat huvudsakligen bekostats av offentliga medel i hemviststaten.

Reglerna i art. 18 rörande beskattningen av pension, livränta och utbetalning enligt socialförsäkringslagstiftningen kvarstår i princip oförändrade. I förhållande till nu gällande avtal har dock avvikelser skett dels genom att den i punkt 1 andra meningen intagna subject to tax-regeln utgått och ersatts av den föreslagna generella subject to tax-regeln i art. 26 punkt 2, dels genom att det i punkt IX i protokollet intagits en specialbestämmelse som endast berör förhållandet mellan Danmark och Färöarna.

Art. 19 behandlar, liksom i gällande avtal, beskattningen av inkomst av offentlig tjänst. I bestämmelsen har, jämfört med nuvarande avtal, de i punkterna 1 och 2 c intagna subject to tax-reglerna utgått och i likhet med motsvarande bestämmelser i art. 18 ersatts av den generella bestämmelsen i art. 26 punkt 2. Även i fråga om beskattningen av inkomst av offentlig tjänst har i protokollet till avtalet (punkt X) intagits vissa specialbestämmelser vad gäller förhållandet mellan Danmark och Färöarna. Pension på grund av offentlig tjänst beskattas liksom tidigare enligt art. 18.

Liksom i gällande avtal innehåller art. 20 särskilda beskattningsregler för studerande och praktikanter. I förhållande till gällande avtal utgör den enda skillnaden att fiskeripraktik medtagits i den under b gjorda uppräkningsen. I punkt XI i protokollet har tagits in stora delar av de bestämmelser som finns i punkt IX i protokollet till gällande avtal samt även vissa bestämmelser som endast rör förhållandet mellan Danmark och Färöarna resp. Island (punkterna XI: 3 och 4). Vidare har i förhållande till gällande avtal "fiskeripraktikant" tillagts i punkt XI: 1 b, sista stycket i punkt XI: 1 tagits bort samt en ny punkt XI: 7 om beskattningen i Danmark av personer som inom ramen för nordiskt program för utbyte av praktik- och feriearbete förmedlat av Nordjobb arbetat i Danmark.

I art. 21 har liksom i gällande avtal intagits speciella regler avsedda att

reglera beskattningen av verksamhet som har samband med utforskning eller utnyttjande av olje- och gasförekomster. Som jag redan tidigare redovisat har i art. 26 punkt 2 intagits en generell subject to tax-regel till förmån för hemviststaten. Med anledning därav har den i art. 21 punkt 5 intagna subject to tax-regeln utgått och ersatts av denna generella regel. I övrigt är bestämmelserna inte ändrade.

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

Bestämmelserna i art. 23 om beskattning av förmögenhet har ändrats något i förhållande till gällande avtal. Dels har den i punkt 3 i gällande avtal intagna subject to tax-regeln utgått och ersatts av den i art. 26 punkt 2 intagna generella bestämmelsen, dels har en särskild bestämmelse rörande förmögenhet bestående av containers intagits i punkt 4. I likhet med vad som gäller i fråga om inkomst från nyttjande etc. av (art. 8 punkt 3) resp. vinst på grund av överlåtelse av containers (art. 13 punkt 5) gäller enligt art. 23 punkt 4 att förmögenhet bestående av containers som används för transport av gods eller varor endast får beskattas i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. Ett undantag härifrån görs dock för det fall containern används uteslutande mellan platser i annan avtalsslutande stat. En ytterligare förändring i förhållande till nu gällande avtal är att en ny bestämmelse (punkt 7) tillkommit enligt vilken bestämmelserna i art. 23 rörande fördelningen av beskattningsrätten till förmögenhet endast skall tillämpas i förhållande till annan avtalsslutande stat som tar ut allmän skatt på förmögenhet. Således skall de i art. 23 punkterna 1–6 intagna bestämmelserna för närvarande inte tillämpas i förhållande till Färöarna eftersom någon förmögenhetsskatt inte tas ut där.

Den skattemässiga behandlingen av dödsbo och dess delägare regleras i art. 24. Bestämmelserna är oförändrade förutom att ordet "förmögenhet" i förtydligande syfte byts ut mot "tillgång". Någon ändring i sak är således inte avsedd.

De nu gällande bestämmelser om undanröjande av dubbelbeskattning i art. 25 kvarstår oförändrade, dock att bestämmelser beträffande Färöarna enligt vilka Färöarna tillämpar credit of tax som huvudmetod tillkommit. I likhet med vad som gäller för närvarande anser jag att Sverige bör avstå från att utnyttja möjligheten till progressionsuppräknings. I samband med att regeringen förordnar om att den föreslagna lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna skall träda i kraft bör därför anges att någon sådan progressionsuppräknings inte skall ske.

Ett viktigt tillägg till de i art. 25 intagna metodbestämmelserna har dock gjorts genom att en ny underpunkt (2) lagts till under Gemensamma bestämmelser i punkt 7. Bakgrunden till denna bestämmelse, vilken föreskriver att credit of tax-metoden i vissa fall skall tillämpas för att undanröja dubbelbeskattning vad avser inkomst av enskild tjänst, är att försök i vissa fall har gjorts att utnyttja 1987 års avtal på ett sätt som klart strider mot avtalets intentioner. Tillvägagångssättet har därvid varit att på konstlad väg söka skapa sådana anställnings- resp. inkomstförhållanden som

leder fram till att den anställdes inkomst för ett visst år i beskattningshänseende blir uppdelad mellan två eller flera av de nordiska länderna. Sådan inkomstuppdelning har t. ex. tillgått på så sätt att en anställd i ett svenskt företag fått en tillfällig "anställning" vid ett norskt dotterbolag. Under denna "anställning" vid det norska företaget har emellertid personen i fråga fortsatt att utföra samma arbete som tidigare åt det svenska moderbolaget eller annat arbete vars kostnad rätteligen bort belasta moderbolaget i t. ex. dess egenskap av aktieägare. Syftet med denna "anställning" i Norge har därvid varit att skapa en möjlighet att bli beskattad i Sverige för en del av årsinkomsten och i Norge för en annan del och att därigenom minska den på den sammanlagda årsinkomsten belöpande skatten. Oavsett att nu beskrivna förfaranden ännu inte varit föremål för rättslig prövning i något av de nordiska länderna har det ändock befunnits nödvändigt att vidta åtgärder för att snarast stoppa ett fortsatt missbruk av avtalets bestämmelser. Detta allra helst som det ovan redovisade tillvägagångssättet av vissa skattekonsulter kommit att marknadsföras som ett sätt att nedbringa marginalskatten. Flera alternativa vägar har diskuterats för att komma till rätta med detta missbruk av avtalet, bl. a. har frågan om att återgå till credit of tax-metoden i enlighet med vad som gällde enligt 1983 års avtal eller att utnyttja det i nu gällande avtal intagna progressionsförbehållet diskuterats. Med hänsyn till att de i prop. 1986/87:94 (s. 39 ff) angivna skälen för att i det nordiska avtalet övergå till exemptmetoden och att därvid inte utnyttja progressionsförbehållet fortfarande äger giltighet har det bedömts angeläget att göra så små ändringar som möjligt i valet av metod för att undvika av dubbelbeskattning. Det alternativ som slutligen valts och som tagits in som underpunkt 2 i punkt 7 utgör enligt min mening därför en lämplig lösning. Bestämmelsen i fråga tar sikte på det fall då en person med hänvisning i en avtalsslutande stat (hemviststaten) från annan avtalsslutande stat (verksamhetsstaten) förvärvar inkomst som enligt artikel 15 punkt 1 eller artikel 21 punkt 7 får beskattas i verksamhetsstaten. Av de i art. 25 punkterna 1–6 intagna bestämmelserna följer därvid att dubbelbeskattning i ett sådant fall skall undanröjas med tillämpning av exempt(undantagande)-metoden. I enlighet med den i punkt 7 underpunkt 2 intagna bestämmelsen skall emellertid inte exemptmetoden utan credit of tax (avräknings)-metoden tillämpas om personen i fråga uppburit inkomsten från ett företag eller ett fast driftställe i verksamhetsstaten och han är eller omedelbart före anställningen i verksamhetsstaten varit anställd antingen i ett företag i hemviststaten vilket står i intressegemenskap med företaget i verksamhetsstaten eller i ett företag i hemviststaten till vilket det fasta driftstället hör. Exemptmetoden skall dock i enlighet med den i regelns andra stycke intagna bestämmelsen – oavsett om de ovan redovisade förutsättningarna är för handen – tillämpas om personen i fråga kan visa att han i och för arbetet vistats i verksamhetsstaten under en sammanhängande period under beskattningsåret i fråga som överstiger tre månader eller att arbetet i verksamhetsstaten utförts för, resp. kostnaderna rätteligen har belastat, företaget i denna stat eller det där belägna fasta driftstället. Bestämmelsens andra stycke är såsom framgått en bevisbörderegler som innebär att det ankommer på den skattskyldige att visa att

någon av de angivna förutsättningarna för att frångå credit of tax-metoden är för handen. Det torde i och för sig alltid åligga en skattskyldig som yrkar att han på grund av ett dubbelbeskattningsavtal skall undantas från beskattning att visa eller i vart fall göra sannolikt att sådana omständigheter föreligger att avtalets bestämmelser är tillämpliga. I detta fall är avsikten att ålägga den skattskyldige en mer långtgående bevisbörda. Den skattskyldige skall sålunda i detta fall faktiskt visa att någon av de angivna alternativa förutsättningarna föreligger. Syftet härmed är dels att skapa en "ventil" så att bona fide-fallen inte träffas av detta undantag från huvudmetoden dels ock att tillförsäkra att skattemyndigheterna erhåller den information som är behövlig för att fatta korrekta beslut vad avser frågan dels om tillämplig metod dels om fördelningen av beskattningsrätten mellan staterna. Skulle den skattskyldige inte inkomma med fullgod bevisning skall således credit of tax-metoden tillämpas för att undvika dubbelbeskattning. I detta sammanhang vill jag också understryka att om en person med hemvist i t. ex. Sverige påstår att han utövar verksamheten från exempelvis Norge och det klart framgår att denna norska verksamhet varit fiktiv kommer denna undantagsbestämmelse överhuvudtaget inte i fråga utan skall inkomsten — i likhet med vad som gäller enligt 1987 års avtal — endast beskattas i Sverige.

Som framgått av det ovan anförda har övergången till exemptmetoden vad avser inkomst av enskild tjänst medfört vissa inte önskade effekter i form av skatteundandragande åtgärder. Genom det intima och väl fungerande samarbete på bl. a. skatteområdet som förekommer mellan de nordiska länderna kan emellertid motåtgärder snabbt sättas in, t. ex. som i detta fall genom att vidta ändringar i det nordiska avtalet. Med hänsyn till att det befunnits angeläget att redan nu vidta åtgärder för att förebygga resp. snabbt kunna möta ett fortsatt icke avsett utnyttjande av avtalet har i punkt XII:4 i protokollet intagits en bestämmelse enligt vilken Sverige senare kan komma att ändra sina metodbestämmelser och efter notväxling övergå till credit of tax-metoden.

Art. 26 har dels fått en ny rubrik, Allmänna beskattningsregler, dels har de tidigare angivna subject to tax-reglerna tagits in under denna art. (punkterna 2 och 3). Art. 26 punkt 1 kvarstår dock oförändrad från gällande avtal. Den i punkt 2 intagna subject to tax-regeln är generell och omfattar de fall då beskattningsrätten till en inkomst eller tillgång enligt avtalet tillagts annan avtalsslutande stat än den där personen i fråga har hemvist. I enlighet med denna bestämmelse gäller att i de fall då denna andra stat på grund av sin lagstiftning inte medtar hela inkomsten eller hela tillgången vid taxeringen eller endast beaktar den för progressionsuppräknig eller annan skatteberäkning skall inkomsten eller förmögenheten endast beskattas i hemviststaten. I fall då hemviststaten tillagts den uteslutande beskattningsrätten enligt art. 14 punkt 1 eller art. 15 punkt 2 eller samma artikel punkt 3 b) eller c) och på grund av sin lagstiftning inte kan beskatta inkomsten i fråga äger enligt art. 26 punkt 3 annan avtalsslutande stat på motsvarande sätt beskatta sådan inkomst. Syftet med dessa bestämmelser är att skapa en ordning som förhindrar att någon på grund av avtalets bestämmelser blir helt skattebefriad. I punkt XIII i protokollet

har vidare intagits en särbestämmelse enligt vilken sjömän som i enlighet med bestämmelsen i art. 26 punkt 2 beskattas i Island eller Norge (punkt XIII:1) där skall medges samma avdrag som skulle ha medgivits honom om han hade varit anställd ombord på ett skepp i internationell trafik registrerat i denna stat. Vidare har i punkt XIII:2 intagits en regel om att bestämmelsen i art. 26 punkt 3 skall äga motsvarande tillämpning i fall som avses i protokollspunkt III punkterna 3 och 4.

Reglerna om förbud mot diskriminering finns liksom i gällande avtal i art. 27. Dessa bestämmelser kvarstår oförändrade. Den i punkt 5 i gällande avtal intagna särbestämmelsen avseende Norge har emellertid tagits bort.

Art. 28 om förfarandet vid ömsesidig överenskommelse har oförändrad överförts från gällande avtal.

I art. 29 har rubriken samt texten i bestämmelsen ändrats såtillvida att "diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän" ersatts med "medlemmar av diplomatisk beskickning eller konsulat". Någon ändring i sak är dock inte avsedd.

Bestämmelserna om territoriell utvidgning i art. 30 har oförändrade överförts från gällande avtal.

Avtalet träder enligt art. 31 i kraft trettonde dagen efter den då samtliga stater meddelat det finska utrikesministeriet att avtalet godkänts. Sedan avtalet trätt i kraft tillämpas det i fråga om skatter som innehålls vid källan, på inkomst som förvärvas fr. o. m. den 1 januari året närmast efter ikraftträdandet. Vidare tillämpas detta avtal i fråga om övriga skatter på inkomst, på skatter som bestäms för beskattningsår som börjar den 1 januari året närmast efter ikraftträdandet eller senare. I fråga om skatt på förmögenhet tillämpas avtalet på förmögenhet på vilken skatt utgår på grund av taxering andra kalenderåret efter ikraftträdandet eller senare. Enligt art. 31 punkt 3 skall 1987 års avtal inte längre tillämpas i och med att förevarande avtal börjar tillämpas. Den i art. 31 punkt 4 intagna bestämmelsen är föranledd av att Danmark och Färöarna redan tidigare har ingått ett skatteavtal vilket skall upphöra att gälla i och med att det nordiska dubbelbeskattningsavtalet blir tillämpligt.

Med hänsyn till att överenskommelsen den 15 april 1986 mellan Konungariket Danmarks regering och Konungariket Sveriges regering om beskattning av s. k. gränsgångare upphör att gälla och inte skall tillämpas på inkomst som förvärvas efter utgången av år 1989 har inte någon motsvarighet till punkt 4 i gällande avtal intagits i förevarande avtal.

Liksom 1987 års avtal påverkar inte förevarande avtal giltigheten av den särskilda överenskommelsen mellan Sverige och Finland om flottning i Torne och Muonio gränsälvar (SFS 1949:183) (punkt XIV:1 i protokollet). Motsvarande gäller enligt punkt XIV:2 i protokollet beträffande avtalet mellan Sverige och Norge angående grunderna för fördelningen av beskattningen av LKAB:s inkomster (SFS 1979:26).

Såsom framgår av 3 § i den föreslagna lagen skall dubbelbeskattningsavtalets beskattningsregler tillämpas endast i den mån de medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga. Jag anser på grund härav och på grund av förslaget beskaffenhet att lagrådets hörande inte är nödvändigt.

6 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att godkänna avtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet samt att anta förslaget till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna.

7 Beslut

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