

Regeringens proposition

1997/98:135

Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och
Makedonien m.m.

Prop.
1997/98:135

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 5 mars 1998

Göran Persson

Thomas Östros
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner ett dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och den tidigare Jugoslaviska delrepubliken Makedonien och antar en lag om detta avtal. Det avses bli tillämpligt efter utgången av det år då avtalet träder i kraft. Avtalet avses – såvitt gäller förhållandet mellan Sverige och Makedonien – ersätta ett avtal från 1980 mellan Sverige och Jugoslavien.

Vidare föreslås i propositionen vissa mindre ändringar avseende dels dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och Canada och dels lagen om avräkning av utländsk skatt.

1	Förslag till riksdagsbeslut	3
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Makedonien	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1996:1511) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada	41
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt	42
3	Ärendet och dess beredning	43
4	Dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och Makedonien	43
4.1	Lagförslaget	43
4.2	Översiktligt om inkomstskattesystemet i Makedonien	44
4.2.1	Bolagsbeskattningen	44
4.2.2	Beskattning av fysiska personer	45
4.3	Dubbelbeskattningsavtalets innehåll	45
4.3.1	Avtalets tillämpningsområde	45
4.3.2	Definitioner m.m.	46
4.3.3	Avtalets beskattningsregler	47
4.4	Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning	53
4.4.1	Allmänt	53
4.4.2	Skattefrihet för utdelning från bolag i Makedonien till svenskt bolag	53
4.5	Särskilda bestämmelser	54
4.6	Regler mot offshoreverksamhet m.m.	54
4.7	Slutbestämmelser	56
5	Ändring i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada	56
6	Ändring i lagen om avräkning av utländsk skatt	57
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 5 mars 1998	60

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 1997/98:135

Regeringen föreslår att riksdagen

1. godkänner avtalet mellan Sverige och Makedonien för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet,
2. antar regeringens förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Makedonien,
3. antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1996:1511) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada,
4. antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Makedonien

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet som Sverige och Makedonien undertecknade den 17 februari 1998 skall gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska, makedoniska och engelska. Den svenska och engelska texten framgår av bilaga till denna lag.

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

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

1. Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer och tillämpas på beskattningsår som börjar den 1 januari närmast efter dagen då lagen träder i kraft eller senare.

2. Följande författningar skall inte längre tillämpas såvitt avser förhållandet mellan Sverige och Makedonien, nämligen

– förordningen (1982:70) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Jugoslavien,

– förordningen (1982:71) om kupongskatt för person med hemvist i Jugoslavien, m.m.

De angivna författningarna skall dock fortfarande tillämpas

a) på inkomst som förvärvas före den 1 januari året efter det år då lagen träder i kraft, samt

b) beträffande skatt på förmögenhet, på skatt som påförs vid taxeringen året efter det år då lagen träder i kraft eller vid tidigare års taxering.

AVTAL MELLAN
KONUNGARIKET SVERIGE
OCH REPUBLIKEN
MAKEDONIEN FÖR
UNDBIKANDE AV
DUBBELBESKATTNING
BETRÄFFANDE SKATTER PÅ
INKOMST OCH
FÖRMÖGENHET

AGREEMENT BETWEEN THE
KINGDOM OF SWEDEN AND
THE REPUBLIC OF
MACEDONIA FOR THE
AVOIDANCE OF DOUBLE
TAXATION WITH RESPECT
TO TAXES ON INCOME AND
ON CAPITAL

Konungariket Sverige och Republiken Makedonien, som önskar ingå ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet, har kommit överens om följande:

The Kingdom of Sweden and the Republic of Macedonia, desiring to conclude an Agreement for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income and on capital, have agreed as follows:

Artikel 1

Article 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

Personal scope

Detta avtal tillämpas på personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna.

This Agreement shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting States.

Artikel 2

Article 2

Skatter som omfattas av avtalet

Taxes covered

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

(1) This Agreement shall apply to taxes on income and on capital imposed on behalf of each Contracting State or of its local authorities, irrespective of the manner in which they are levied.

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

(2) There shall be regarded as taxes on income and on capital all taxes imposed on total income, on total capital, or on elements of income or of capital, including taxes on gains from the alienation

på grund av överlåtelse av lös eller fast egendom, samt skatter på värdestegring.

3. De skatter på vilka detta avtal tillämpas är:

a) i Makedonien:

- 1) inkomstskatten,
- 2) vinstskatten,
- 3) egendomsskatten,

(i det följande benämnd "makedonisk skatt"),

b) i Sverige:

- 1) den statliga inkomstskatten, kupongskatten däri inbegripen,

- 2) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta,

- 3) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl.,

- 4) den kommunala inkomstskatten,

- 5) expansionsmedelsskatten,

- 6) fastighetsskatten, och

- 7) den statliga förmögenhetsskatten,

(i det följande benämnd "svensk skatt").

4. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter under-tecknandet av avtalet påförs vid sidan av eller i stället för de skatter som anges i punkt 3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som gjorts i

of movable or immovable property, as well as taxes on capital appreciation.

Prop. 1997/98:135

(3) The taxes to which the Agreement shall apply are:

(a) in the case of Macedonia:

- (i) the income tax;
- (ii) the profit tax;
- (iii) the property tax;

(hereinafter referred to as "Macedonian Tax");

(b) in the case of Sweden:

- (i) the national income tax (den statliga inkomstskatten), including the withholding tax on dividends (kupongskatten);

- (ii) the income tax on non-residents (den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta);

- (iii) the income tax on non-resident artistes and athletes (den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl.);

- (iv) the municipal income tax (den kommunala inkomstskatten);

- (v) the tax on means intended for expansion purposes (expansionsmedelsskatten);

- (vi) the tax on real estate (fastighetsskatten);

- (vii) the national capital tax (den statliga förmögenhetsskatten);

(hereinafter referred to as "Swedish tax").

(4) The Agreement shall apply also to any identical or substantially similar taxes which are imposed after the date of signature of the Agreement in addition to, or in place of, the taxes referred to in paragraph (3). The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of

respektive skattelagstiftning.

any substantial changes which have been made in their respective taxation laws.

Prop. 1997/98:135

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

a) 1) "Makedonien" åsyftar Republiken Makedoniens territorium och omfattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, dess landområden och vatten och botten i dess insjöar över vilka Makedonien har jurisdiktion eller suveräna rättigheter att utforska, exploatera och förvalta naturresurser, i enlighet med intern jurisdiktion och folkrättens regler;

2) "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Sveriges territorium, Sveriges territorialvatten och andra havsområden över vilka Sverige, i överensstämmelse med folkrättens regler, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion;

b) "en avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Makedonien eller Sverige, beroende på sammanhanget;

c) "person" inbegriper fysisk person, bolag och annan sammanlutning;

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

e) "registrerat kontor" åsyftar det legala huvudkontoret för ett bolag som registrerats enligt intern lagstiftning i en avtalsslutande stat;

f) "medborgare" åsyftar:

Article 3

General definitions

(1) For the purposes of this Agreement, unless the context otherwise requires:

(a) (i) the term "Macedonia" means the territory of the Republic of Macedonia, and used in geographical sense means its land, inland lake water and bottom over which it has jurisdiction or sovereign rights for the purpose of exploring, exploiting, conserving and managing natural resources, pursuant to internal jurisdiction and international law;

(ii) the term "Sweden" means the Kingdom of Sweden and, when used in a geographical sense, includes the national territory, the territorial sea of Sweden as well as other maritime areas over which Sweden in accordance with international law exercises sovereign rights or jurisdiction;

(b) the terms "a Contracting State" and "the other Contracting State" mean Macedonia or Sweden, as the context requires;

(c) the term "person" includes an individual, a company and any other body of persons;

(d) the term "company" means any body corporate or any entity which is treated as a body corporate for tax purposes;

(e) the term "registered office" means the legal head office of a company registered under the domestic laws of each Contracting State;

(f) the term "national" means:

- 1) i Makedonien, fysisk person som enligt makedonisk lagstiftning om medborgarskap har medborgarskap i Makedonien,
- 2) i Sverige, fysisk person som har medborgarskap i Sverige,
- 3) juridisk person eller annan sammanslutning som bildats enligt lagstiftningen i en avtalsslutande stat;

g) "företag i en avtalsslutande stat" och "företag i den andra avtalsslutande staten" åsyftar företag som bedrivs av person med hemvist i en avtalsslutande stat respektive företag som bedrivs av person med hemvist i den andra avtalsslutande staten;

h) "behörig myndighet" åsyftar:

- 1) i Makedonien: finansministern eller dennes befullmäktigade ombud, och
- 2) i Sverige: finansministern, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet åt vilken uppdras att vara behörig myndighet vid tillämpningen av detta avtal;

i) "internationell trafik" åsyftar transport med skepp eller luftfartyg som används av företag som har sin verkliga ledning i en avtalsslutande stat utom då skeppet eller luftfartyget används uteslutande mellan platser i den andra avtalsslutande staten.

2. Då en avtalsslutande stat tillämpar avtalet anses, såvida inte sammanhanget föranleder annat, varje uttryck som inte definierats i avtalet ha den betydelse som uttrycket har enligt den statens

- (i) in relation to Macedonia any individual possessing Macedonian Nationality in accordance with the Macedonian Nationality Code;
- (ii) in relation to Sweden any individual possessing the nationality of Sweden;
- (iii) any legal person, partnership and association deriving its status as such from the laws in force in either of the Contracting States;

(g) the terms "enterprise of a Contracting State" and "enterprise of the other Contracting State" mean respectively an enterprise carried on by a resident of a Contracting State and an enterprise carried on by a resident of the other Contracting State;

(h) the term "competent authority" means:

- (i) in Macedonia, the Minister of Finance or his authorized representative; and
- (ii) in Sweden, the Minister of Finance, his authorized representative or the authority which is designated as a competent authority for the purposes of this Agreement;

(i) the term "international traffic" means any transport by a ship or an aircraft operated by an enterprise which has its place of effective management in a Contracting State, except when the ship or aircraft is operated solely between places in the other Contracting State.

(2) As regards the application of this Agreement by a Contracting State, any term not defined shall, unless the context otherwise requires, have the meaning which it has under the laws of that State

lagstiftning i fråga om sådana skatter på vilka avtalet tillämpas.

concerning the taxes to which the Agreement applies.

Prop. 1997/98:135

Artikel 4

Hemvist

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för företagsledning, legalt huvudkontor (registrerat kontor) eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegriper handelsbolag och dödsbon endast till den del dess inkomst är skattepliktig i denna stat på samma sätt som inkomst som förvärfvas av person med hemvist där, antingen hos handelsbolaget eller dödsboet eller hos dess delägare.

Uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" 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 båda avtalsslutande staterna, bestäms hans hemvist på följande sätt:

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

b) om det inte kan avgöras i vilken avtalsslutande stat han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någondera

Article 4

Resident

(1) For the purposes of this Agreement, the term "resident of a Contracting State" means any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of management, legal head office (registered office) or any other criterion of a similar nature. However, in the case of a partnership or estate the term applies only to the extent that the income derived by such partnership or estate is subject to tax in that State as the income of a resident, either in its hands or in the hands of its partners.

The term "resident of a Contracting State" does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State or capital situated therein.

(2) Where by reason of the provisions of paragraph (1) an individual is a resident of both Contracting States, then his status shall be determined as follows:

(a) he shall be deemed to be a resident of the State in which he has a permanent home available to him; if he has a permanent home available to him in both States, he shall be deemed to be a resident of the State with which his personal and economic relations are closer (centre of vital interests);

(b) if the State in which he has his centre of vital interests cannot be determined, or if he has not a permanent home available to him

staten har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas;

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

d) om han är medborgare i båda staterna eller om han inte är medborgare i någon av dem, skall de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse.

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

in either State, he shall be deemed to be a resident of the State in which he has an habitual abode;

(c) if he has an habitual abode in both States or in neither of them, he shall be deemed to be a resident of the State of which he is a national;

(d) if he is a national of both States or of neither of them, the competent authorities of the Contracting States shall settle the question by mutual agreement.

(3) Where by reason of the provisions of paragraph (1) a person other than an individual is a resident of both Contracting States, then it shall be deemed to be a resident of the State in which its place of effective management is situated.

Artikel 5

Fast driftställe

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

2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:

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

3. Plats för byggnads-, anlägg-

Article 5

Permanent establishment

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

(2) The term "permanent establishment" includes especially:

- (a) a place of management;
- (b) a branch;
- (c) an office;
- (d) a factory;
- (e) a workshop; and
- (f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.

(3) A building site or a con-

nings-, monterings- eller installationsverksamhet eller verksamhet som består av övervakning i anslutning därtill utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår under en tidsperiod som överstiger tolv månader.

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

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

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

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

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

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

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

5. Om en person, som inte är sådan oberoende representant på

struction, assembly or installation project or supervisory activities in connection therewith constitutes a permanent establishment only if such site, project or activities continue for a period of more than twelve months.

(4) Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term ”permanent establishment” shall be deemed not to include:

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

(b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;

(c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;

(d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;

(e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity of a preparatory or auxiliary character;

(f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in sub-paragraphs (a) to (e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.

(5) Notwithstanding the provisions of paragraphs (1) and (2),

vilken punkt 6 tillämpas, är verksam för ett företag samt i en avtalsslutande stat har och där regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal i företagets namn, anses detta företag – utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 – ha fast driftställe i denna stat 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 4 och som om den bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet inte skulle göra denna stadigvarande plats för affärsverksamhet till fast driftställe enligt bestämmelserna i nämnda punkt.

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

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

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

(6) An enterprise of a Contracting State shall not be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State merely because it carries on business in that other State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, provided that such persons are acting in the ordinary course of their business.

(7) The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise) shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.

Inkomst av fast egendom

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

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

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

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

Income from immovable property

(1) Income derived by a resident of a Contracting State from immovable property (including income from agriculture or forestry) situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) The term "immovable property" shall have the meaning which it has under the law of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case include property accessory to immovable property, livestock and equipment used in agriculture and forestry, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, buildings, usufruct of immovable property and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of, or the right to work, mineral deposits, sources and other natural resources; ships, boats and aircraft shall not be regarded as immovable property.

(3) The provisions of paragraph (1) shall apply to income derived from the direct use, letting, or use in any other form of immovable property.

(4) The provisions of paragraphs (1) and (3) shall also apply to the income from immovable property of an enterprise and to income from immovable property used for the performance of independent personal services.

Artikel 7**Article 7**

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

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

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

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

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

(2) Subject to the provisions of paragraph (3), where an enterprise of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the enterprise of which it is a permanent establishment.

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

(4) No profits shall be attributed to a permanent establishment by reason of the mere purchase by that permanent establishment of

taget.

5. 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.

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

Artikel 8

Sjöfart och luftfart

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

2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas beträffande inkomst som förvärfvas av luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) endast i fråga om den del av inkomsten som motsvarar den andel i konsortiet som innehas av SAS Sverige AB, den svenske delägaren i SAS.

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

goods or merchandise for the enterprise. Prop. 1997/98:135

(5) For the purposes of the preceding paragraphs, the profits to be attributed to the permanent establishment shall be determined by the same method year by year unless there is good and sufficient reason to the contrary.

(6) Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Agreement, then the provisions of those Articles shall not be affected by the provisions of this Article.

Article 8

Shipping and air transport

(1) Profits from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated. If that State according to its legislation cannot tax the whole of the profits, the profits shall be taxable only in the Contracting State of which the enterprise is a resident.

(2) With respect to profits derived by the air transport consortium Scandinavian Airlines System (SAS) the provisions of paragraph (1) shall apply only to such part of the profits as corresponds to the participation held in that consortium by SAS Sverige AB, the Swedish partner of SAS.

(3) The provisions of paragraph (1) shall also apply to profits from the participation in a pool, a joint business or an international

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

1. I fall då

a) ett företag i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i detta företags kapital, eller

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

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

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

Article 9

Associated enterprises

(1) Where:

(a) an enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or

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

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

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

inkomsten inräknats på angivet sätt, genomföra vederbörlig justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten där. Vid sådan justering iakttas övriga bestämmelser i detta avtal och de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna överlägger vid behov med varandra.

Artikel 10

Utdelning

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

2. Sådan utdelning får – utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 – beskattas även i den avtalsslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till utdelningen får skatten inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp. Om emellertid den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital skall utdelningen vara undantagen från beskattning i den avtalsslutande stat i vilken det bolag som betalar utdelningen har hemvist.

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

3. Med uttrycket ”utdelning” förstås i denna artikel inkomst av aktier eller andra rättigheter, som

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

Article 10

Dividends

(1) Dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) Notwithstanding the provisions of paragraph (1), such dividends may also be taxed in the Contracting State of which the company paying the dividends is a resident and according to the laws of that State, but if the recipient is the beneficial owner of the dividends the tax so charged shall not exceed 15 per cent of the gross amount of the dividends. However, if the beneficial owner is a company (other than a partnership) which holds directly at least 25 per cent of the capital of the company paying the dividends, the dividends shall be exempt from tax in the Contracting State of which the company paying the dividends is a resident.

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

(3) The term ”dividends” as used in this Article means income

Prop. 1997/98:135

inte är fordringar, med rätt till andel i vinst, samt inkomst av andra andelar i bolag, som enligt lagstiftningen i den stat där det utdelande bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som inkomst av aktier.

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till utdelningen har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den andel på grund av vilken utdelningen betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

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

from shares or other rights, not being debt-claims, participating in profits, as well as income from other corporate rights which is subjected to the same taxation treatment as income from shares by the laws of the State of which the company making the distribution is a resident.

(4) The provisions of paragraphs (1) and (2) shall not apply if the beneficial owner of the dividends, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State of which the company paying the dividends is a resident, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

(5) Where a company which is a resident of a Contracting State derives profits or income from the other Contracting State, that other State may not impose any tax on the dividends paid by the company, except insofar as such dividends are paid to a resident of that other State or insofar as the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with a permanent establishment or a fixed base situated in that other State, nor subject the company's undistributed profits to a tax on the company's undistributed profits, even if the dividends paid or the undistributed profits consist wholly or partly of profits or income arising in such

Artikel 11

Ränta

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

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

3. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 skall rönta som anges i punkt 1 beskattas endast i den avtalsslutande stat där den som har rätt till röntan har hemvist, under förutsättning att ett av följande villkor är uppfyllda:

a) röntan betalas av eller till en avtalsslutande stat, av eller till dess offentligrättsliga personer eller lokala myndigheter eller centralbanken i en avtalsslutande stat;

b) röntan betalas på grund av lån som godkänts av regeringen i den avtalsslutande stat där den som betalar röntan har hemvist;

c) röntan betalas på grund av lån som beviljas eller garanteras av Styrelsen för internationellt utvecklingssamarbete (SIDA), Swedfund International AB eller Exportkreditnämnden eller av annan institution av offentlig-rättslig karaktär med syfte att främja export eller utveckling

Article 11

Interest

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

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

(3) Notwithstanding the provisions of paragraph (2) interest, mentioned in paragraph (1), shall be taxable only in the Contracting State where the beneficial owner of the interest is a resident if one of the following requirements is fulfilled;

(a) the payer or the recipient of the interest is the Contracting State itself, a statutory body or a local authority thereof or the Central Bank of a Contracting State;

(b) the interest is paid in respect of a loan which has been approved by the Government in the Contracting State where the payer of the interest is a resident;

(c) the interest is paid in respect of a loan granted or guaranteed by The Swedish International Development Authority (SIDA), Swedfund International AB or The Swedish Export Credits Guarantee Board (Exportkreditnämnden) or any other institution of a public

under förutsättning att krediten beviljats eller garanterats på förmånliga villkor;

d) räntan betalas på grund av lån som beviljas av en bank.

4. Med uttrycket ”ränta” förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerstälts genom inteckning i fast egendom eller inte och antingen den medför rätt till andel i gäldenärens vinst eller inte. Uttrycket åsyftar särskilt inkomst av värdepapper som utfärdats av staten och inkomst av obligationer eller debentures, däri 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.

5. Bestämmelserna i punkterna 1, 2 och 3 tillämpas inte, om den som har rätt till räntan har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, från vilken räntan härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den fordran för vilken räntan betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

6. Ränta anses härröra från en avtalsslutande stat om utbetalaren är den staten själv, en lokal myndighet eller person med hemvist i denna stat. Om emellertid den person som betalar räntan, antingen

character with the objective to promote exports or development, if the credit is granted or guaranteed on preferential conditions;

(d) the interest is paid in respect of a loan granted by a bank.

(4) The term ”interest” as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in the debtor’s profits, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures. Penalty charges for late payment shall not be regarded as interest for the purpose of this Article.

(5) The provisions of paragraphs (1), (2) and (3) shall not apply if the beneficial owner of the interest, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the interest arises, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the debt-claim in respect of which the interest is paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

(6) Interest shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is that State itself, a local authority or a resident of that State. Where, however, the person

Prop. 1997/98:135

han har hemvist i en avtalsslutande stat eller inte, i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i samband med vilken den skuld uppkommit för vilken räntan betalas, och räntan belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses räntan härröra från den stat där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

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

Artikel 12

Royalty

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

2. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slags betalning som tas emot såsom ersättning för nyttjandet av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, häri inbegripet bio-

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

(7) Where by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the interest, having regard to the debt-claim for which it is paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Agreement.

Article 12

Royalties

(1) Royalties arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State shall be taxable only in that other State if such resident is the beneficial owner of the royalties.

(2) The term "royalties" as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including

graffilm och film eller band för radio- eller televisionsutsändning, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

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

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

5. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den som har rätt till royaltyn eller

cinematograph films and films or tapes for radio or television broadcasting, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience.

(3) The provisions of paragraph (1) shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

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

(5) Where by reason of a special relationship between the payer and

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

Artikel 13

Realisationsvinst

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

2. Vinst på grund av överlåtelse av andelar i ett bolag vars tillgångar huvudsakligen består av sådan fast egendom som avses i artikel 6 och som är belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

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

the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the royalties, having regard to the use, right or information for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Agreement.

Article 13

Capital gains

(1) Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of immovable property referred to in Article 6 and situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

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

(3) Gains from alienation of movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State or of movable property pertaining to a fixed base available to a resident of a Contracting State in the other Contracting State for the purpose

staten, får beskattas i denna andra stat. Detsamma gäller vinst på grund av överlåtelse av sådant fast driftställe (för sig eller tillsammans med hela företaget) eller av sådan stadigvarande anordning.

4. Vinst på grund av överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik, eller lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg, beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. I fall då denna stat på grund av sin lagstiftning inte kan beskatta vinsten i sin helhet, skall vinsten beskattas endast i den avtalsslutande stat i vilken överlåtaren har hemvist.

Beträffande vinst som förvärfvas av luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) tillämpas bestämmelserna i denna punkt endast i fråga om den del av vinsten som motsvarar den andel i konsortiet vilken innehas av SAS Sverige AB, den svenske delägaren i SAS.

5. Vinst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i punkterna 1, 2, 3 och 4 beskattas endast i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist.

6. Vinst på grund av överlåtelse av egendom som förvärfvas av fysisk person som har haft hemvist i en avtalsslutande stat och som fått hemvist i den andra avtalsslutande staten får – utan hinder av bestämmelserna i punkt 5 – beskattas i den förstnämnda staten.

of performing independent personal services, including such gains from the alienation of such a permanent establishment (alone or with the whole enterprise) or of such fixed base, may be taxed in that other State.

(4) Gains from the alienation of ships or aircraft operated in international traffic or movable property pertaining to the operation of such ships or aircraft, shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated. If that State according to its legislation cannot tax the whole of the gains, the gains shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident.

With respect to gains derived by the air transport consortium Scandinavian Airlines System (SAS), the provisions of this paragraph shall apply only to such portion of the gains as corresponds to the participation held in that consortium by SAS Sverige AB, the Swedish partner of SAS.

(5) Gains from the alienation of any property other than that referred to in paragraphs (1), (2), (3) and (4), shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident.

(6) Notwithstanding the provisions of paragraph (5), gains from the alienation of any property derived by an individual who has been a resident of a Contracting State and who has become a resident of the other Contracting State, may be taxed in the first-mentioned State.

Självständig yrkesutövning

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

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

Artikel 15*Enskild tjänst*

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

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

Independent personal services

(1) Income derived by an individual who is a resident of a Contracting State in respect of professional services or other activities of an independent character shall be taxable only in that State unless he has a fixed base regularly available to him in the other Contracting State for the purpose of performing his activities. If he has such a fixed base, the income may be taxed in the other State but only so much thereof as is attributable to that fixed base.

(2) The term "professional services" includes especially independent scientific, literary, artistic, educational or teaching activities as well as the independent activities of physicians, lawyers, engineers, architects, dentists and accountants.

Article 15*Dependent personal services*

(1) Subject to the provisions of Articles 16, 18 and 19, salaries, wages and other similar remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment shall be taxable only in that State unless the employment is exercised in the other Contracting State. If the employment is so exercised, such remuneration as is derived therefrom may be taxed in that other State.

(2) Notwithstanding the provisions of paragraph (1), remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an

slutande staten, endast i den förstnämnda staten, om

a) mottagaren vistas i den andra staten under tidsperiod eller tidsperioder som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod som börjar eller slutar under beskattningsåret i fråga, och

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

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

3. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel får ersättning för arbete som utförs ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik beskattas i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. Om person med hemvist i Sverige uppbär inkomst av arbete, vilket utförs ombord på ett luftfartyg som används i internationell trafik av luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS), beskattas inkomsten endast i Sverige.

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 den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

employment exercised in the other Contracting State shall be taxable only in the first-mentioned State if:

(a) the recipient is present in the other State for a period or periods not exceeding in the aggregate 183 days in any twelve month period commencing or ending in the fiscal year concerned; and

(b) the remuneration is paid by, or on behalf of, an employer who is not a resident of the other State; and

(c) the remuneration is not borne by a permanent establishment or a fixed base which the employer has in the other State.

(3) Notwithstanding the preceding provisions of this Article, remuneration derived in respect of an employment exercised aboard a ship or aircraft operated in international traffic may be taxed in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated. Where a resident of Sweden derives remuneration in respect of an employment exercised aboard an aircraft operated in international traffic by the air transport consortium Scandinavian Airlines System (SAS), such remuneration shall be taxable only in Sweden.

Article 16

Directors' fees

Directors' fees and other similar payments derived by a resident of a Contracting State in his capacity as a member of the board of directors of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

Prop. 1997/98:135

Artikel 17

Artister och sportutövare

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

2. I fall då inkomst genom personlig verksamhet, som underhållningsartist eller sportutövare bedriver i denna egenskap, inte tillfaller underhållningsartisten 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 underhållningsartisten eller sportutövaren bedriver verksamheten.

3. Sådan inkomst skall emellertid undantas från skatt i den avtalsslutande stat där verksamheten utövas om detta sker i enlighet med ett speciellt program för kulturellt utbyte som överenskommits mellan regeringarna i de två avtalsslutande staterna.

Artikel 18

Pensioner, livräntor och liknande betalningar

1. Pension och annan ersättning som har samband med tidigare

Article 17

Artistes and sportsmen

(1) Notwithstanding the provisions of Articles 14 and 15, income derived by a resident of a Contracting State as an entertainer, such as a theatre, motion picture, radio or television artiste, or a musician, or as a sportsman, from his personal activities as such exercised in the other Contracting State, may be taxed in that other State.

(2) Where income in respect of personal activities exercised by an entertainer or a sportsman in his capacity as such accrues not to the entertainer or sportsman himself but to another person, that income may, notwithstanding the provisions of Articles 7, 14 and 15, be taxed in the Contracting State in which the activities of the entertainer or sportsman are exercised.

(3) Such income shall, however, be exempt from tax in the Contracting State in which these activities are exercised, if such activities are exercised pursuant to a special program for cultural exchange agreed upon between the Governments of the two Contracting States.

Article 18

Pensions, annuities and similar payments

(1) Pensions and other remuneration in connection with past

anställning, ersättning enligt en avtalsslutande stats gällande socialförsäkringslagstiftning och livränta, som härrör från en avtalsslutande stat och betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i den förstnämnda staten.

2. Med uttrycket "livränta" förstås ett fastställt belopp, som utbetalas periodiskt på fastställda tider under en persons livstid eller under angiven eller fastställbar tidsperiod och som utgår på grund av förpliktelse att verkställa dessa utbetalningar som ersättning för däremot fullt svarande vederlag i pengar eller pengars värde.

Artikel 19

Offentlig tjänst

1. a) Ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat eller en av dess lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförts i denna stats eller dess lokala myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat.

b) Sådan ersättning beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten om arbetet utförs i denna andra stat och personen i fråga har hemvist i denna stat och

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

employment, social security payments under the law in force in a Contracting State and annuities, arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in the first-mentioned Contracting State.

(2) The term "annuity" means a stated sum payable periodically at stated times during life or during a specified or ascertainable period of time under an obligation to make the payments in return for adequate and full consideration in money or money's worth.

Article 19

Government service

(1)(a) Remuneration, other than a pension, paid by a Contracting State or a local authority thereof to an individual in respect of services rendered to that State or local authority shall be taxable only in that State.

(b) However, such remuneration shall be taxable only in the other Contracting State if the services are rendered in that other State and the individual is a resident of that State who:

- (i) is a national of that State; or
- (ii) did not become a resident of that State solely for the purpose of rendering the services.

Prop. 1997/98:135

2. Bestämmelserna i artiklarna 15 och 16 tillämpas på ersättning som betalas på grund av arbete som utförts i samband med rörelse som bedrivs av en avtalsslutande stat eller dess lokala myndigheter.

Artikel 20

Studerande

Studerande och affärspraktikant, som har eller omedelbart före vistelsen i en avtalsslutande stat hade hemvist i den andra avtalsslutande staten och som vistas i den förstnämnda staten uteslutande för sin undervisning eller praktik, beskattas inte i denna stat för belopp som han erhåller för sitt uppehälle, sin undervisning eller praktik, under förutsättning att beloppen härrör från källa utanför denna stat.

Artikel 21

Annan inkomst

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

2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte på inkomst, med undantag för inkomst av fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2, om mottagaren av inkomsten har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anord-

(2) The provisions of Articles 15 and 16 shall apply to remuneration in respect of services rendered in connection with a business carried on by a Contracting State or a local authority thereof.

Article 20

Students

Payments which a student or business apprentice who is or was immediately before visiting a Contracting State a resident of the other Contracting State and who is present in the first-mentioned State solely for the purpose of his education or training receives for the purpose of his maintenance, education or training shall not be taxed in that State, provided that such payments arise from sources outside that State.

Article 21

Other income

(1) Items of income of a resident of a Contracting State, wherever arising, not dealt with in the foregoing Articles of this Agreement shall be taxable only in that State.

(2) The provisions of paragraph (1) shall not apply to income, other than income from immovable property as defined in paragraph (2) of Article 6, if the recipient of such income, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a

Prop. 1997/98:135

ning, samt den rättighet eller egendom i fråga om vilken inkomsten betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

fixed base situated therein, and the right or property in respect of which the income is paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

Artikel 22

Förmögenhet

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

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

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

Bestämmelserna i denna punkt tillämpas beträffande förmögenhet som innehas av luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System

Article 22

Capital

(1) Capital represented by immovable property referred to in Article 6, owned by a resident of a Contracting State and situated in the other Contracting State, may be taxed in that other State.

(2) Capital represented by movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State or by movable property pertaining to a fixed base, available to an individual who is a resident of a Contracting State, in the other Contracting State for the purpose of performing independent personal services, may be taxed in that other State.

(3) Capital represented by ships and aircraft operated in international traffic and by movable property pertaining to the operation of such ships and aircraft, shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.

With respect to capital owned by the air transport consortium Scandinavian Airlines System (SAS) this provision shall apply

(SAS) endast i fråga om den del av förmögenheten som motsvarar den andel i konsortiet som innehas av SAS Sverige AB, den svenske delägaren i SAS.

only to such part of the capital as corresponds to the participation held in that consortium by SAS Sverige AB, the Swedish partner of SAS.

Prop. 1997/98:135

Artikel 23

Undanröjande av dubbelbeskattning

1. För personer med hemvist i Makedonien skall dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

Om person med hemvist i Makedonien förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Sverige, skall Makedonien:

a) från skatten på denna persons inkomst avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i Sverige;

b) från skatten på denna persons förmögenhet avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som betalats i Sverige.

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

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

2. Beträffande Sverige skall

Article 23

Elimination of double taxation

(1) Double taxation for the residents of Macedonia shall be eliminated as follows:

Where a resident of Macedonia derives income or owns capital which in accordance with the provisions of this Agreement may be taxed in Sweden, Macedonia shall allow:

(a) as deduction of the income tax of that resident an amount equal to the income tax paid in Sweden;

(b) as deduction of the capital tax of the resident, an amount equal to the capital tax paid in Sweden.

Such deductions shall not, however, exceed that part of the income tax computed before the deduction is given, which is appropriate to the income or the capital which may be taxed in Sweden.

(c) Where in accordance with any provision of the Agreement income derived or capital owned by a resident of Macedonia is exempt from tax in Macedonia, Macedonia may nevertheless, in calculating the amount of tax on the remaining income or capital of such resident, take into account the exempted income or capital.

(2) In the case of Sweden,

dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt makedonisk lagstiftning och i enlighet med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Makedonien, skall Sverige – med beaktande av bestämmelserna i svensk lagstiftning beträffande avräkning av utländsk skatt (även i den lydelse de framdeles kan få genom att ändras utan att den allmänna princip som anges här ändras) – från den svenska skatten på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den makedoniska skatt som erlagts på inkomsten.

b) Om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst, som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i Makedonien, får Sverige vid fastställandet av skattesatsen för svensk progressiv skatt beakta den inkomst som skall beskattas endast i Makedonien.

c) Utan hinder av bestämmelserna i a) ovan är utdelning från bolag med hemvist i Makedonien till bolag med hemvist i Sverige undantagen från svensk skatt enligt bestämmelserna i svensk lag om skattebefrielse för utdelning som erhålls av svenska bolag från dotterbolag utomlands.

d) Vid tillämpningen av a) skall en skatt på 5 procent på bruttobeloppet anses ha erlagts i Makedonien på royalty som erhållits såsom ersättning för nyttjandet av patent, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur, om nyttjandet skett i industriell verksamhet eller

double taxation shall be avoided as follows:

(a) Where a resident of Sweden derives income which under the laws of Macedonia and in accordance with the provisions of this Agreement may be taxed in Macedonia, Sweden shall allow – subject to the provisions of the laws of Sweden concerning credit for foreign tax (as it may be amended from time to time without changing the general principle hereof) – as a deduction from the tax on such income, an amount equal to the Macedonian tax paid in respect of such income.

(b) Where a resident of Sweden derives income which, in accordance with the provisions of this Agreement, shall be taxable only in Macedonia, Sweden may, when determining the graduated rate of Swedish tax, take into account the income which shall be taxable only in Macedonia.

(c) Notwithstanding the provisions of sub-paragraph (a) of this paragraph, dividends paid by a company which is a resident of Macedonia to a company which is a resident of Sweden shall be exempt from Swedish tax according to the provisions of Swedish law governing the exemption of tax on dividends paid to Swedish companies by subsidiaries abroad.

(d) For the purpose of sub-paragraph (a) of this paragraph the Macedonian tax paid in respect of royalties received as a consideration for the use of any patent, design or model, plan, secret formula or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience shall, where it has been used in an industrial or manufacturing activity, agriculture (including cattle

tillverkningsverksamhet, jordbruk (däri inbegripet boskapsuppfödning), skogsbruk, fiske eller turism (däri inbegripet restaurang- och hotellverksamhet), under förutsättning att verksamheten bedrivits i Makedonien. Vid tillämpningen av a) i denna punkt anses uttrycket ”den makedoniska skatt som erlagts” innefatta makedonisk skatt som skulle ha erlagts, men som på grund av tidsbegränsade bestämmelser i makedonisk lagstiftning avsedd att främja ekonomisk utveckling inte erlagts eller erlagts med lägre belopp, under förutsättning att sådan befrielse eller lättnad från skatt givits beträffande vinst från sådan verksamhet som angetts i föregående mening.

e) Vid tillämpningen av c) ovan skall en skatt på 15 procent anses ha erlagts på den vinst av vilken utdelningen betalas av bolaget med hemvist i Makedonien, om vinsten härrör från industriell verksamhet eller tillverkningsverksamhet eller från jordbruk (däri inbegripet boskapsuppfödning), skogsbruk, fiske eller turism (däri inbegripet restaurang- och hotellverksamhet), allt under förutsättning att verksamheten bedrivits i Makedonien.

f) Bestämmelserna i d) och e) gäller endast beträffande de fem första åren under vilka detta avtal tillämpas. Denna period kan förlängas genom ömsesidig överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna.

g) Om en person med hemvist i Sverige innehar förmögenhet som i enlighet med lagstiftningen i Makedonien och bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Make-

raising), forestry, fishing or tourism (including restaurants and hotels), provided that the activities have been carried out in Macedonia, a Macedonian tax of 5 per cent of the gross amount of such royalties shall be considered to have been paid. For the purpose of sub-paragraph (a) of this paragraph the term ”Macedonian tax paid” shall be deemed to include the Macedonian tax which would have been paid but for any time-limited exemption or reduction of tax granted under incentive provisions contained in Macedonian law designed to promote economic development to the extent that such exemption or reduction is granted for profits from any such activities, carried out in Macedonia, mentioned in the previous sentence.

(e) For the purpose of sub-paragraph (c) of this paragraph, a tax of 15 per cent shall be considered to have been paid on the profits out of which the dividends are paid, if the company which is a resident of Macedonia has derived the profits principally from industrial or manufacturing activities as well as agriculture (including cattle raising), forestry, fishing or tourism (including restaurants and hotels), provided that the activities have been carried out in Macedonia.

(f) The provisions of sub-paragraphs (d) and (e) shall apply only for the first five years during which this Agreement is effective. This period may be extended by a mutual agreement between the competent authorities.

(g) Where a resident of Sweden owns capital which, under the laws of Macedonia and in accordance with the provisions of this Agreement, may be taxed in Macedonia,

donien, skall Sverige från skatten på denna förmögenhet avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som erlagts i Makedonien. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den förmögenhet som får beskattas i Makedonien.

Artikel 24

Förbud mot diskriminering

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

2. Beskattningen av fast driftställe, som företag i en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten, skall i denna andra stat inte vara mindre fördelaktig än beskattningen av företag i denna andra stat, som bedriver verksamhet av samma slag.

3. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 9 punkt 1, artikel 11 punkt 7 eller artikel 12 punkt 5 tillämpas, är ränta, royalty och annan betalning från företag i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande

Sweden shall allow as a deduction from the tax on such capital an amount equal to the property tax paid in Macedonia in respect of such capital. Such deduction shall not, however, exceed that part of the Swedish capital tax as computed before the deduction is given, which is appropriate to the capital which may be taxed in Macedonia.

Article 24

Non-discrimination

(1) Nationals of a Contracting State shall not be subjected in the other Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith, which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of that other State in the same circumstances are or may be subjected. This provision shall, notwithstanding the provisions of Article 1, also apply to persons who are not residents of one or both of the Contracting States.

(2) The taxation on a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State shall not be less favourably levied in that other State than the taxation levied on enterprises of that other State carrying on the same activities.

(3) Except where the provisions of paragraph (1) of Article 9, paragraph (7) of Article 11, or paragraph (5) of Article 12, apply, interest, royalties and other disbursements paid by an enterprise of a Contracting State to a resident

Prop. 1997/98:135

staten avdragsgilla vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i den förstnämnda staten. På samma sätt är skuld som företag i en avtalsslutande stat har till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten avdragsgill vid bestämmandet av sådant företags beskattningsbara förmögenhet på samma villkor som skuld till person med hemvist i den förstnämnda staten.

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

5. Bestämmelserna i denna artikel anses inte medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att medge person med hemvist i den andra avtalsslutande staten sådant personligt avdrag vid beskattningen, sådan skattebefrielse eller skattenedsättning på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj som medges person med hemvist i den egna staten.

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

of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable profits of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been paid to a resident of the first-mentioned State. Similarly, any debts of an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable capital of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been contracted to a resident of the first-mentioned State.

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

(5) The provision of this Article shall not be construed as obliging a Contracting State to grant to residents of the other Contracting State any personal allowances, reliefs or reductions for taxation purposes on account of civil status or family responsibilities which it grants to its own residents.

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

Artikel 25*Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse*

1. Om en person anser att en avtalsslutande stat eller båda avtalsslutande staterna vidtagit åtgärder som för honom medför eller kommer att medföra beskattning som strider mot bestämmelserna i detta avtal, kan han, utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa staters interna rättsordning, lägga fram saken för den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat där personen har hemvist, eller om fråga är om tillämpning av artikel 24 punkt 1, i den avtalsslutande stat där han är medborgare. Saken skall läggas fram inom tre år från den tidpunkt då personen i fråga fick vetskap om den åtgärd som givit upphov till beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet.

2. Om den behöriga myndigheten finner invändningen grundad men inte själv kan få till stånd en tillfredsställande lösning, skall myndigheten söka lösa frågan genom ömsesidig överenskommelse med den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten i syfte att undvika beskattning som strider mot avtalet. Överenskommelse som träffats skall genomföras utan hinder av tidsgränser i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning.

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall genom ömsesidig överenskommelse söka avgöra svårigheter eller tvivelsmål som uppkommer i fråga

Article 25*Mutual agreement procedure*

(1) Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Agreement, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident or, if his case comes under paragraph (1) of Article 24, to that of the Contracting States of which he is a national. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Agreement.

(2) The competent authority shall endeavour, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with the Agreement. Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the Contracting States.

(3) The competent authorities of the Contracting States shall endeavour to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or

om tolkningen eller tillämpningen av avtalet. De kan även överlägga i syfte att undanröja dubbelbeskattning i fall som inte omfattas av avtalet.

4. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träda i direkt förbindelse med varandra i syfte att träffa överenskommelse i de fall som angivits i föregående punkter.

application of the Agreement. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Agreement.

(4) The competent authorities of the Contracting States may communicate with each other directly for the purpose of reaching an agreement in the sense of the preceding paragraphs.

Prop. 1997/98:135

Artikel 26

Utbyte av upplysningar

1. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall utbyta sådana upplysningar som är nödvändiga för att tillämpa bestämmelserna i detta avtal eller i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning beträffande skatter som omfattas av avtalet, i den mån beskattningen enligt denna lagstiftning inte strider mot avtalet. Utbytet av upplysningar begränsas inte av artikel 1. Upplysningar som en avtalsslutande stat mottagit skall behandlas såsom hemliga på samma sätt som upplysningar, som erhållits enligt den interna lagstiftningen i denna stat och får yppas endast för personer eller myndigheter (däri inbegripet domstolar och förvaltningsorgan) som fastställer, uppbär eller indriver de skatter som omfattas av avtalet eller handlägger åtal eller besvär i fråga om dessa skatter. Dessa personer eller myndigheter skall använda upplysningarna endast för sådana ändamål. De får yppa upplysningarna vid offentlig rättegång eller i domstolsavgöranden.

Article 26

Exchange of information

(1) The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is necessary for carrying out the provisions of this Agreement or of the domestic laws of the Contracting States concerning taxes covered by the Agreement, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Agreement. The exchange of information is not restricted by Article 1. Any information received by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) involved in the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, or the determination of appeals in relation to, the taxes covered by the Agreement. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.

2. Bestämmelserna i punkt 1 anses inte medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att

a) vidta förvaltningsåtgärder som avviker från lagstiftning och administrativ praxis i denna avtalsslutande stat eller i den andra avtalsslutande staten,

b) lämna upplysningar som inte är tillgängliga enligt lagstiftning eller sedvanlig administrativ praxis i denna avtalsslutande stat eller i den andra avtalsslutande staten,

c) lämna upplysningar som skulle röja affärshemlighet, industri-, handels- eller yrkeshemlighet eller i näringsverksamhet nyttjat förfaringssätt eller upplysningar, vilkas överlämnande skulle strida mot allmänna hänsyn (ordre public).

(2) In no case shall the provisions of paragraph (1) be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

(a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;

(b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;

(c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information, the disclosure of which would be contrary to public policy (ordre public).

Artikel 27

Begränsning av förmåner

Om efter undertecknandet en avtalsslutande stat inför lagstiftning enligt vilken "offshore"-inkomst som förvärfvas av ett bolag från

a) sjöfart,

b) bank-, finans-, försäkrings- eller liknande verksamhet, eller

c) genom att vara huvudkontor, coordination centre eller en liknande enhet som tillhandahåller administrativa eller andra tjänster till en grupp av bolag som bedriver rörelse huvudsakligen i andra stater,

inte beskattas i denna stat eller beskattas med en skattesats som är betydligt lägre än den som tillämpas på inkomst från liknande verksamheter som bedrivits inom denna stat, skall bestämmelserna i

Article 27

Limitation on benefits

If after the date of signature a Contracting State introduces legislation in terms of which offshore income derived by a company from:

(a) shipping;

(b) banking, financing, insurance or similar activities; or

(c) being the headquarters, coordination centre or similar entity providing administrative services or other support to a group of companies which carry on business primarily in other States,

is not taxed in that State or is taxed at a rate of tax which is significantly lower than the rate of tax which is applied to income from similar onshore activities, any limitation imposed under this

detta avtal som medför begränsning av den andra avtalsslutande statens rätt att beskatta inkomst från sådana "offshore"-aktiviteter inte gälla. På samma sätt skall denna andra stat vara oförhindrad att beskatta utdelning som betalas av bolaget i fråga.

Agreement on the right of the other Contracting State to tax the income derived by the company from such offshore activities, or to tax the dividends paid by the company, shall not apply.

Prop. 1997/98:135

Artikel 28

Diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän

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

Article 28

Diplomatic agents and consular officers

Nothing in this Agreement shall affect the fiscal privileges of diplomatic agents and consular officers under the general rules of international law or under the provisions of special agreements.

Artikel 29

Ikraftträdande

1. De avtalsslutande staterna skall meddela varandra när de åtgärder vidtagits som krävs enligt lagstiftningen i staten i fråga för att detta avtal skall träda i kraft.

2. Detta avtal träder i kraft den dag då det sista av de meddelanden som avses i punkt 1 tas emot och avtalets bestämmelser tillämpas på beskattningsår som börjar den 1 januari närmast efter dagen då avtalet träder i kraft eller senare.

Article 29

Entry into force

(1) Each of the Contracting States shall notify the other of the completion of the procedures required by its law for the entry into force of this Agreement.

(2) The Agreement shall enter into force on the day of the later of these notifications and shall thereupon have effect for taxable years beginning on or after the first day of January of the year next following that of the entry into force of the Agreement.

Artikel 30

Upphörande

Article 30

Detta avtal förblir i kraft till dess det sägs upp av en avtalsslutande stat. Vardera avtalsslutande staten kan på diplomatisk väg säga upp avtalet genom underrättelse härom minst sex månader före utgången av något kalenderår som följer efter en tidsperiod av fem år från den dag då avtalet trätt i kraft. I händelse av sådan uppsägning upphör avtalet att gälla på beskattningsår som börjar den 1 januari närmast efter dagen då avtalet sägs upp eller senare.

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

Som skedde i Stockholm, den 17 februari 1998, i två exemplar på makedoniska, svenska och engelska språken vilka äger lika vitsord. För den händelse att texterna avviker skall den engelska texten äga företräde.

För Konungariket
Sveriges regering

Knut Rexed

För Republiken
Makedoniens regering

Tihomir Ilievski

This Agreement shall remain in force until terminated by a Contracting State. Either Contracting State may terminate the Agreement, through diplomatic channels, by giving written notice of termination at least six months before the end of any calendar year after expiry of five years from the date on which the Agreement enters into force. In such case, the Agreement shall cease to have effect for taxable years beginning on or after the first day of January of the year next following the day when the notice of termination is given.

In witness whereof the undersigned being duly authorized thereto have signed this Agreement.

Done in duplicate at Stockholm, this 17th day of February 1998 in the Macedonian, Swedish and English languages, all three texts being equally authentic. In case of divergence between the texts, the English text shall prevail.

For the Government of
the Kingdom of Sweden

Knut Rexed

For the Government of
the Republic of Macedonia

Tihomir Ilievski

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1996:1511) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada

Prop. 1997/98:135

Härigenom föreskrivs att ikraftträdandebestämmelserna till lagen (1996:1511) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

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

2. Denna lag skall tillämpas beträffande skatt på inkomst som förvärfvas den 1 januari året efter det år då lagen träder i kraft eller senare.

3. Genom lagen upphävs lagen (1984:175) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada samt förordningen (1984:931) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada.

De upphävda författningarna skall dock fortfarande tillämpas

a) beträffande skatt på inkomst som förvärfvas före den 1 januari året efter det år då lagen träder i kraft, och

b) beträffande skatt på förmögenhet som taxeras första kalenderåret närmast efter det år då lagen träder i kraft eller tidigare.

Föreslagen lydelse

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998 och tillämpas på inkomst som förvärfvas den 1 januari 1998 eller senare.

2. Genom lagen upphävs lagen (1984:175) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada samt förordningen (1984:931) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada.

De upphävda författningarna tillämpas dock fortfarande på inkomst som förvärfvas före den 1 januari 1998 och på förmögenhet som taxeras 1998 eller tidigare. I fall då större skattelättnad skulle ha medgivits enligt de upphävda författningarna tillämpas dock dessa fortfarande på inkomst som förvärfvas före den 1 juli 1998.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Prop. 1997/98:135

Härigenom föreskrivs att 3 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §¹

Med utländsk skatt i denna lag avses allmän slutlig skatt på lag följande skatter som betalats till inkomst samt skatt jämförlik med en utländsk stat, delstat eller lokal den statliga fastighetsskatten och myndighet:

skatt som beräknats på 1. allmän slutlig skatt på inkomst, schablonintäkt eller liknande på 2. skatt som är jämförlik med den privatbostad i utlandet, som erlagts statliga fastighetsskatten och som till utländsk stat, delstat eller lokal tagits ut på i utlandet belägen myndighet samt, i fråga om fastighet eller privatbostad, skattskyldig som bedriver sjöfart 3. skatt som beräknats på eller luftfart i internationell trafik, schablonintäkt eller liknande på i även annan skatt som erlagts i utlandet belägen fastighet eller utländsk stat, i den mån skatten privatbostad, beräknats på grundval av 4. skatt som beräknats på grundfraktintäkter eller biljettintäkter, val av fraktintäkter, biljettintäkter som uppburits i nämnda stat, eller eller annan jämförlik grund som efter därmed jämförlik grund. Med uppburits i den utländska staten av utländsk skatt avses även de i 5 § b skattskyldig som bedriver sjöfart och c angivna beloppen. eller luftfart i internationell trafik.

Med utländsk skatt avses även sådana belopp som anges i 5 § b och c.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1998 och tillämpas första gången vid 2000 års taxering. På yrkande av den skattskyldige får de nya bestämmelserna tillämpas redan från och med 1998 års taxering.

¹ Senaste lydelse 1996:739.

För närvarande finns ett dubbelbeskattningsavtal ingånget med Jugoslavien 1980. Bl.a. med hänsyn till Regeringsrättens bedömning i rättsfallet RÅ83 1:87 torde författningarna avseende detta avtal också vara tillämpliga beträffande Makedonien tills det uttryckligen förordnas att författningarna inte längre skall tillämpas i förhållande till Makedonien.

Förhandlingar med Makedonien om ett dubbelbeskattningsavtal ägde rum i Stockholm i november 1995. Ett avtalsutkast paraferades den 15 november 1995. Utkastet var upprättat på engelska. En svensk och en makedonisk text har därefter upprättats. Den engelska och den svenska texten har remitterats till *Kammarrätten i Jönköping* och *Riksskatteverket*. Remissinstanserna har uttryckt önskemål om att vissa avtalsbestämmelser närmare förklaras i propositionen. Avtalet undertecknades i Stockholm den 17 februari 1998.

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

Förslag till lag om ändring i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada resp. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, avräkningslagen, har också upprättats inom Finansdepartementet.

Lagrådet

Såsom framgår av 2 § i den föreslagna lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Makedonien skall avtalets beskattningsregler tillämpas endast i den mån de medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga. Ändringen i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada avser endast ikraftträdandebestämmelserna och ändringen i avräkningslagen är endast marginell. Regeringen anser på grund härav och på grund av förslagens beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Lagrådets yttrande har därför inte inhämtats.

4 Dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och Makedonien

4.1 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av paragraferna 1–3, dels av en bilaga som innehåller den överenskomna avtalstexten på svenska och engelska språken. Avtalet består förutom av dessa två texter också av en makedonisk text. Endast den svenska och engelska texten har bilagts lagförslaget. Den makedoniska texten finns tillgänglig på Utrikesdepartementet.

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla som lag här i landet (1 §). Vidare regleras där frågan om hur avtalets beskattningsregler skall tillämpas i förhållande till annan skattelag (2 §). Bestämmelsen innebär att beskattning inte kan ske på grund av avtalets regler. Endast om det i annan skattelag såsom kommunalskattelagen (1928:370), KL, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL, etc. föreskrivits en skattskyldighet kan beskattning komma i fråga.

I fråga om inkomst som skall undantas från svensk skatt har Sverige enligt en progressionsregel i avtalet (art. 23 punkt 2 b) rätt att höja skatteuttaget på den skattskyldiges övriga inkomster. Av flera skäl, bl.a. förenkling av regelsystemet och för att minska arbetsbördan för skattemyndigheterna, avstår emellertid Sverige regelmässigt från att utnyttja denna möjlighet. Ytterligare ett skäl är att det bortfall av skatt som blir följderna av en utebliven progressionsuppräknings är försumbar ur statsfinansiell synpunkt. Dessa skäl motiverar ett avstående av progressionsuppräknings även i förhållande till Makedonien. I 3 § föreskrivs därför att inkomst som enligt avtalet är undantagen från beskattning i Sverige inte skall tas med vid taxeringen. Något förordnande om progressionsuppräknings har inte föreslagits i lagen. Sådan uppräknings skall därför inte ske.

Enligt art. 29 i avtalet skall de avtalsslutande staterna underrätta varandra när de åtgärder vidtagits som krävs enligt lagstiftningen i resp. stat för att avtalet skall träda i kraft. Avtalet träder i kraft den dag då den sista underrättelsen tagits emot. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I lagförslaget har därför föreslagits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

4.2 Översiktligt om inkomstskattesystemet i Makedonien

4.2.1 Bolagsbeskattningen

Bolag som är hemmahörande ("resident") i Makedonien beskattas där för i princip all inkomst, dvs. oavsett om inkomsten härrör från Makedonien eller från utlandet. Såsom hemmahörande anses bolag som bildats i Makedonien eller som har sitt huvudkontor där. Skattesatsen för bolag är 15 procent.

Skattebasen utgörs av vinsten efter avdrag för kostnader. Avdrag medges för kostnader som uppstått i affärsverksamheten. Utdelning från ett bolag hemmahörande i Makedonien beskattas inte hos det mottagande bolaget i Makedonien om inkomsten har beskattats i det utdelande bolaget med normal skattesats. När utdelning beskattas är skattesatsen 15 procent. Realisationsvinster utgör en del av skattebasen. Vid försäljning av aktier och obligationer som innehafts tolv månader eller längre är 50 procent av realisationsvinsten skattefri.

Bolag som inte är hemmahörande ("non-resident") i Makedonien beskattas i allmänhet på samma sätt som där hemmahörande bolag, men beskattning sker endast av inkomst som härrör från affärsverksamhet i

Makedonien. Vinster som remitteras till huvudkontor i utlandet beskattas med 10 procent. Samma skatt tas också ut på vinster som överförs till bankkonton i Makedonien som innehas av ett utländskt bolag ("non-resident accounts").

Källskatt på utdelning är 15 procent och på ränta 23 procent i fall då mottagaren inte är hemmahörande i Makedonien.

4.2.2 Beskattning av fysiska personer

Fysiska personer som är bosatta i Makedonien är skattskyldiga där för all inkomst oavsett varifrån den härrör. Fysiska personer som inte är bosatta i Makedonien beskattas endast för inkomst som härrör från Makedonien. Fysiska personer anses bosatta i Makedonien om de faktiskt vistas där mer än 183 dagar under ett kalenderår eller om avsikten är att de ska stanna mer än 183 dagar under en tolv månaders period. Skatten är progressiv och skattesatsen ligger i intervallet 23–35 procent. För personer, som inte anses bosatta i Makedonien, och som besitter särskilda kvalifikationer finns en särskild lättnadsregel som innebär att de bara beskattas för halva sin förvärvsinkomst i Makedonien.

4.3 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll

Avtalet ansluter nära till den modell som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) rekommenderat för bilaterala dubbelbeskattningsavtal ("Model Tax Convention on Income and on Capital", 1992).

4.3.1 Avtalets tillämpningsområde

Art. 1 anger de personer som omfattas av avtalet. Enligt artikeln, som överensstämmer med motsvarande artikel i OECD:s modellavtal, skall avtalet tillämpas på personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna. För att avtalet skall vara tillämpligt krävs dels att fråga är om sådan person som avses i art. 3 punkt 1 c eller d, dels att denna person i enlighet med bestämmelserna i art. 4 punkt 1 har hemvist i en avtalsslutande stat. På grund av dessa bestämmelser är avtalet endast tillämpligt i fråga om personer som enligt den interna lagstiftningen i en avtalsslutande stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för företagsledning, legalt huvudkontor (registrerat kontor) eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegriper endast person som är oinskränkt skattskyldig, dvs. en person som är skattskyldig för hela sin världsvida inkomst och inte person som är skattskyldig i Sverige endast för inkomst härifrån. Den skattskyldighet som avses i avtalet är inte någon formell eller symbolisk skattskyldighet. Skattskyldigheten skall i princip innebära en skyldighet att erlagga skatt enligt de reguljära inkomstskattetabeller för olika inkomster som normalt tillämpas för personer hemmahörande i staten i fråga. Det är således inte tillräckligt att personen i fråga endast har en sådan anknytning till

hemviststaten som normalt medför oinskränkt skattskyldighet till t.ex. bolagsskatt. Prop. 1997/98:135

För att avtalet skall vara tillämpligt på inkomst som förvärfvas av handelsbolag och dödsbon gäller vissa i art. 4 punkt 1 angivna villkor. Ett handelsbolag hemmahörande i en av de avtalsslutande staterna är med tillämpning av den angivna bestämmelsen berättigat att erhålla nedsättning av t.ex. kupongskatt på utdelning i enlighet med reglerna i art. 10, i den mån handelsbolagets inkomst är skattepliktig i denna stat på samma sätt som inkomst som tillfaller en person som har hemvist där. Det spelar därvid ingen roll om det är handelsbolaget eller dess delägare som är skattesubjekt. Har t.ex. ett handelsbolag hemmahörande i en av de avtalsslutande staterna tre delägare varav endast två har skatterättslig hemvist i staten i fråga medan den tredje är hemmahörande i en tredje stat, har handelsbolaget – om dess inkomster såsom i Sverige beskattas hos delägarna – rätt att erhålla de nedsättningar av källskatt som följer av avtalets regler beträffande två tredjedelar av den inkomst som uppbärs från den andra avtalsslutande staten.

Art. 2 anger de skatter på vilka avtalet är tillämpligt. I punkt 3 räknas de för närvarande utgående skatterna upp som omfattas av avtalet. Av punkt 4 framgår att avtalet skall tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag som efter undertecknandet av avtalet påförs vid sidan av eller i stället för de skatter som anges i punkt 3.

4.3.2 Definitioner m.m.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Innehållet i artikeln överensstämmer i huvudsak med motsvarande artikel i OECD:s modellavtal.

När det gäller tolkning av dubbelbeskattningsavtal och då bl.a. den i art. 3 punkt 2 intagna bestämmelsen hänvisas till vad som anförts i propositionen om 1989 års dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 ff.). Här skall endast framhållas att Wienkonventionen om traktaträtten tar sikte på att vid tvist mellan parterna om avtalets innebörd tolka parternas, dvs. staternas, avsikt med en bestämmelse i ett visst avtal och inte att reglera förhållandet mellan skattskyldiga och staten. Dubbelbeskattningsavtalen skall i princip tolkas som annan svensk lagstiftning, dvs. enligt sin ordalydelse och med stöd av offentliga förarbeten.

Art. 4 innehåller regler som avser att fastställa var en person skall anses ha hemvist vid tillämpningen av avtalet. Artikeln avviker något från OECD:s modellavtal. Förutom bestämmelsen om handelsbolag och dödsbon skall, i de fall annan person än fysisk person anses hemmahörande i båda avtalsslutande staterna (punkt 3), den juridiska personens verkliga ledning vara avgörande.

Hemvistreglerna i avtalet har inte någon betydelse för var en person skall anses vara bosatt enligt intern skattelagstiftning, utan såsom uttryckligen framgår av avtalstexten regleras endast frågan om hemvist vid tillämpningen av avtalet. Detta innebär att avtalets hemvistregler inte är avgörande för om man vid beskattningen i Sverige t.ex. skall ta ut

kupongskatt eller inkomstskatt enligt SIL på utdelning som betalas från Sverige. Kupongskatt skall således inte tas ut på utdelning från ett svenskt bolag till en fysisk person som skatterättsligt anses bosatt i Sverige enligt intern svensk skattelagstiftning, men som har hemvist i en annan stat enligt dubbelbeskattningsavtal. Reglerna i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning inverkar däremot på avtalets hemvistbegrepp. En förutsättning för att få hemvist i någon av de avtalsslutande staterna enligt avtalet är att personen i fråga anses bosatt enligt intern rätt i någon av de avtalsslutande staterna eller i båda.

Punkt 2 reglerar dubbel bosättning för fysiska personer, dvs. fall där den skattskyldige enligt svenska regler för beskattning anses bosatt i Sverige och enligt reglerna för beskattning i Makedonien anses bosatt där. Vid tillämpningen av avtalet skall i sådana fall den skattskyldige anses ha hemvist endast i den avtalsslutande stat i vilken han har hemvist enligt nämnda avtalsbestämmelse. En person som anses bosatt i såväl Sverige som i Makedonien enligt resp. stats interna lagstiftning men som vid tillämpningen av avtalet anses ha hemvist i Makedonien skall i fråga om de inkomster till vilka Sverige har beskattningsrätten enligt avtalet, vid taxeringen i Sverige beskattas enligt de regler som gäller för här bosatta, vilket medför rätt att erhålla t.ex. grundavdrag och allmänna avdrag.

Art. 5 definierar fast driftställe. Artikeln överensstämmer med motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal med undantag för punkt 3. Punkt 2 innehåller en uppräkningslista – på intet sätt uttömmande – av exempel, som vart och ett kan anses utgöra ett fast driftställe. Dessa exempel skall dock ses mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1. Detta innebär att de exempel som räknas upp i punkt 2 skall tolkas så att dessa platser för affärsverksamhet utgör fasta driftställen endast om de uppfyller villkoren i punkt 1.

Punkt 3 är utformad enligt Förenta Nationernas modellavtal (United Nations Model Double Taxation Convention Between Developed and Developing Countries, 1980). Motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal omfattar inte uttryckligen monteringsverksamhet eller övervakande verksamhet.

Bestämmelsen om fast driftställe i svensk lagstiftning finns i punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL. För att ett företag i Makedonien skall kunna beskattas för inkomst av rörelse från fast driftställe i Sverige enligt art. 7 i avtalet krävs att företaget har fast driftställe såväl enligt intern svensk lagstiftning som enligt bestämmelserna i avtalet (jfr 2 § i den föreslagna lagen om dubbelbeskattningsavtal med Makedonien).

4.3.3 Avtalets beskattningsregler

Art. 6–22 innehåller avtalets regler om fördelning av beskattningsrätten till olika inkomster och tillgångar. Avtalets uppdelning i olika inkomster har endast betydelse för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag och vilken förvärvskälla inkomsten skall hänföras enligt svensk intern skattelagstiftning. När beskattningsrätten fördelats enligt avtalet sker beskattning i Sverige

enligt svensk lagstiftning. Har rätten att beskatta viss inkomst i Sverige inskränkts genom avtalet måste denna begränsning iakttas.

I de fall en inkomst eller tillgång "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i art. 6–22, innebär detta naturligtvis inte att den andra staten fråntagits rätten att beskatta inkomsten i fråga. Beskattning får i sådant fall ske även i den andra staten, om det är möjligt enligt dess interna skattelagstiftning, men den dubbelbeskattning som uppkommer i sådant fall måste undanröjas. Hur detta genomförs framgår av art. 23.

Inkomst av *fast egendom* får enligt *art. 6* beskattas i den stat där egendomen är belägen. Artikeln överensstämmer med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal, bortsett från att definitionen av fast egendom uttryckligen omfattar även "byggnader". Bakgrunden till detta är att byggnad enligt svensk rätt i vissa fall är lös egendom. Vid tillämpningen av avtalet anses alltid byggnad som fast egendom och inkomst av sådan byggnad får beskattas här om byggnaden finns i Sverige även om inkomsttagaren har hemvist i Makedonien. Enligt KL och SIL beskattas inkomst som härrör från fast egendom i vissa fall som inkomst av näringsverksamhet. Vid tillämpningen av avtalet bestäms dock rätten att beskatta inkomst av fastighet med utgångspunkt i art. 6. Detta hindrar dock inte Sverige från att beskatta inkomsten som inkomst av näringsverksamhet vid taxeringen här. Observera att artikeln endast behandlar situationen att en person med hemvist i en avtalsslutande stat har fast egendom belägen i den andra avtalsslutande staten. Inkomst av fast egendom som är belägen i hemviststaten eller i en tredje stat behandlas i art. 21. Royalty från fast egendom eller för nyttjande av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång behandlas också som fast egendom vid tillämpningen av avtalet. Annan royalty beskattas enligt art. 12.

Art. 7 innehåller regler om beskattning av *rörelseinkomst*. Sådan inkomst beskattas enligt huvudregeln i punkt 1 endast i den stat där företaget är hemmahörande. Om företaget bedriver rörelse från fast driftställe i den andra staten, får emellertid inkomst som är hänförlig till driftstället beskattas i denna stat.

Begreppet "fast driftställe" har definierats i art. 5 och avser att reglera när ett företag i en avtalsslutande stat skall anses ha sådan närvaro eller bedriva sådan verksamhet i den andra avtalsslutande staten att denna andra stat skall få beskatta en del av företagets rörelseinkomst. Bestämmelserna i art. 7 är med ett undantag identiska med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. Punkt 4 i OECD:s modellavtal har uteslutits.

Om ett företag hemmahörande i Makedonien bedriver rörelse i Sverige från fast driftställe här, skall vid inkomstberäkningen i första hand tillämpas svenska regler men beskattningen får inte stå i strid med bestämmelserna i dubbelbeskattningsavtalet.

Vid bestämmandet av fördelningen av inkomster mellan fast driftställe och huvudkontor skall armlängdsprincipen användas, dvs. till det fasta driftstället skall hänföras den inkomst som detta driftställe skulle ha förvärvat om det hade varit ett helt fristående företag som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande

villkor och avslutat affärer på normala marknadsmässiga villkor med det företag till vilket driftstället hör (punkt 2).

Punkt 3 innehåller vissa regler för hur utgifter som uppkommit för ett fast driftställe skall behandlas. Därvid klargörs att t.ex. allmänna förvaltningskostnader för ett fast driftställe som uppkommit hos företagets huvudkontor är en utgift som får dras av hos det fasta driftstället.

Ingår i inkomst av rörelse inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar i detta avtal regleras beskattningsrätten till dessa inkomster i de särskilda artiklarna (punkt 6).

Art. 8 behandlar beskattning av inkomst av rörelse i form av *sjö- och luftfart* i internationell trafik. Sådana inkomster beskattas enligt punkt 1 endast i den stat där företaget har sin verkliga ledning. Eftersom Sverige enligt intern rätt i vissa fall inte kan utnyttja denna beskattningsrätt har införts en särskild bestämmelse som ger hemviststaten rätt att beskatta inkomsten om den stat där företaget har sin verkliga ledning på grund av sin lagstiftning inte kan beskatta inkomsten i sin helhet ("subject to tax"). De särskilda reglerna för SAS i punkt 2 innebär att avtalet endast reglerar beskattningen av den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.

Art. 9 innehåller regler om omräkning av inkomst vid obehörig vinstöverföring mellan *företag med intressegemenskap*. Artikeln överensstämmer i huvudsak med OECD:s modellavtal. De i punkt 1 angivna reglerna innebär inte någon begränsning av en avtalsslutande stats rätt att enligt intern lagstiftning vidta omräkning av ett företags resultat utan anger endast i vilka fall den i punkt 2 angivna justeringen är avsedd att göras.

Art. 10 behandlar beskattningen av *utdelning*. Definitionen av uttrycket "utdelning" som finns i punkt 3 överensstämmer i huvudsak med den i OECD:s modellavtal. Definitionen gäller endast vid tillämpningen av art. 10. Om uttrycket förekommer i andra artiklar kan det ha en annan innebörd. För att utdelning från bolag i Makedonien skall vara skattefri för ett svenskt bolag enligt art. 23 punkt 2 c, krävs att fråga är om utdelning enligt svensk skattelagstiftning. Art. 10 eller motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal kan således inte användas för att avgöra innebörden av uttrycket utdelning i andra sammanhang. Anledningen till att uttrycket definieras i art. 10 är att de betalningar beträffande vilka rätt föreligger att ta ut en källskatt enligt de i artikeln angivna skattesatserna måste kunna avgränsas från andra betalningar. Samma princip gäller även för ränta och royalty (se art. 11 och 12).

Utdelning får enligt punkt 1 beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Enligt punkt 2 får utdelning även beskattas i den avtalsslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist men om mottagaren har rätt till utdelningen får skatten inte överstiga 15 procent. Om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital skall dock utdelningen vara befriad från skatt i den avtalsslutande stat i vilken det utdelande bolaget har hemvist (källstaten). De nu redovisade begränsningarna i källstatens beskattningsrätt gäller som nämnts endast då "mottagaren har rätt till utdelningen". Av detta villkor, som även

uppställs i fråga om ränta (art. 11 punkt 2) och royalty (art. 12 punkt 2), följer att den angivna begränsningen av skatten i källstaten inte gäller när en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, sätts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren.

I vissa fall skall rätten att beskatta utdelningen fördelas med tillämpning av avtalets regler för beskattning av inkomst av rörelse eller av självständig yrkesutövning. Dessa fall anges i punkt 4.

Punkt 5 innehåller förbud mot s.k. extra-territoriell beskattning av utdelning (beträffande detta slag av beskattning se punkterna 33–39 i kommentaren till art. 10 punkt 5 i OECD:s modellavtal).

Art. 11 behandlar *ränta*. Enligt punkt 1 får ränta beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Vad som här avses med ränta framgår av punkt 4 (jfr vad som angetts beträffande utdelning under art. 10). Även källstaten får enligt punkt 2 beskatta räntan, men skatten får i sådant fall inte överstiga 10 procent av räntans bruttobelopp. Ränta som härrör från tredje stat eller som härrör från den avtalsslutande stat i vilken den som tar emot räntan har hemvist beskattas enligt art. 21 punkt 1 endast i hemviststaten. I vissa fall avstår källstaten från att ta ut skatt. Dessa fall anges i punkt 3 och avser bl.a. när räntan betalas av eller tas emot av, resp. i vissa fall garanteras av, en avtalsslutande stat eller centralbank eller vissa särskilt uppräknade institutioner såsom SIDA och Exportkreditnämnden.

Bestämmelserna i punkterna 1, 2 och 3 tillämpas inte i de fall som avses i punkt 5, dvs. då räntan är hänförlig till fordran som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till räntan har i den andra avtalsslutande staten. I sådant fall skall beskattningsrätten till räntan i stället fördelas med tillämpning av art. 7 resp. art. 14 som behandlar inkomst av rörelse resp. självständig yrkesutövning. Enligt svensk intern skattelagstiftning utgör såväl inkomst av rörelse som inkomst av självständig yrkesutövning i allmänhet inkomst av näringsverksamhet. Den här beskrivna beskattningsrätten för källstaten kan bli tillämplig i Sverige – i fråga om person som är begränsat skattskyldig enligt intern rätt – endast om räntan skall hänföras till intäkt av näringsverksamhet. Dessutom fordras att fast driftställe föreligger enligt svensk intern rätt eller att inkomsten hänför sig till här belägen fastighet (53 § 1 mom. KL och 6 § 1 mom. SIL).

Royalty som avses i *art. 12* punkt 2 och som härrör från en avtalsslutande stat (källstaten) och betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas enligt punkt 1 endast i denna andra stat. Definitionen av uttrycket ”royalty” omfattar i likhet med OECD:s modellavtal inte leasingavgifter och andra ersättningar för nyttjandet av eller för rätten att nyttja utrustning.

Från de redovisade bestämmelserna i punkt 1 görs i punkt 3 undantag för sådana fall då den rättighet eller egendom för vilken royaltyn betalas, har verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till royaltyn har i den andra avtalsslutande staten. I sådant fall fördelas beskattningsrätten till royaltyn mellan staterna med tillämpning av bestämmelserna i art. 7 resp. art. 14 som behandlar inkomst av rörelse resp. självständig yrkesutövning.

Art. 13 behandlar beskattning av *realisationsvinst*. Bestämmelserna avviker i vissa avseenden från OECD:s modellavtal. Genom en särskild bestämmelse i punkt 2 likställs vinst vid försäljning av andelar i ett bolag, vars tillgångar huvudsakligen består av sådan fast egendom som avses i art. 6, med vinst vid överlåtelse av fast egendom. Vinst vid avyttring av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik resp. vinst vid avyttring av lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg beskattas enligt punkt 4 endast i den stat där företaget har sin verkliga ledning. Liksom i art. 8 finns här en "subject to tax" regel (jfr vad som angetts under art. 8). Beträffande SAS gäller punkt 4 endast den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren. I punkt 6 finns en bestämmelse som möjliggör för Sverige att beskatta fysisk person som har haft hemvist i Sverige men numera har hemvist i Makedonien för realisationsvinst vid avyttring av tillgångar.

Enligt *art. 14* beskattas inkomst som fysisk person förvärvar av fritt yrke eller annan *självständig yrkesutövning* i regel endast där utövaren har hemvist. Utövas verksamheten från en stadigvarande anordning i den andra staten som regelmässigt står till hans förfogande får dock inkomsten även beskattas i denna andra stat. Den del av inkomsten som i sådant fall får beskattas i denna andra stat är dock begränsad till vad som är hänförlig till den stadigvarande anordningen.

Innebörden av uttrycket "fritt yrke" belyses i punkt 2 med några typiska exempel. Denna uppräkningslista är endast exemplifierande. Det bör observeras att denna artikel behandlar "fritt yrke eller annan självständig verksamhet". Artikeln skall sålunda inte tillämpas när fråga är om anställning, t.ex. läkare som tjänstgör som anställd tjänsteläkare eller ingenjör som är anställd i ett av honom ägt aktiebolag. Artikeln är inte heller tillämplig på sådan självständig verksamhet som artister eller sportutövare bedriver, utan deras verksamhet omfattas av art. 17.

Art. 15 behandlar beskattning av *enskild tjänst*. Punkt 1 innehåller en huvudregel enligt vilken sådan inkomst endast beskattas i inkomsttagarens hemviststat. Detta gäller alltid då arbetet utförs i hemviststaten eller i en tredje stat. Enligt bestämmelsen får emellertid inkomsten beskattas i verksamhetsstaten om arbetet utförts i den andra avtalslutande staten. Undantag från denna senare regel gäller vid viss korttidsanställning under de förutsättningar som anges i punkt 2. Om dessa villkor är uppfyllda sker beskattningen endast i inkomsttagarens hemviststat. I punkt 3 har intagits särskilda regler om beskattning av arbete ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik. Inkomst vid anställning ombord beskattas i den stat där företaget har sin verkliga ledning. Denna punkt innehåller också regler för anställda hos SAS. Beskattning av SAS-anställda med hemvist i Sverige som arbetar ombord på luftfartyg som används av SAS i internationell trafik sker enligt avtalet endast i Sverige.

Styrelsearvoden och annan liknande ersättning får enligt *art. 16* beskattas i den stat där bolaget som betalar arvudet eller ersättningen har hemvist.

Beskattning av inkomster som *artister och sportutövare* uppbär genom sin verksamhet regleras i *art. 17*. Punkterna 1 och 2 överensstämmer i sak med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. Sådan inkomst

får beskattas i den stat där verksamheten utövas (punkt 1). Detta gäller oavsett om inkomsten förvärvats under utövande av fritt yrke eller i enskild tjänst. Enligt punkt 2 får inkomsten beskattas i den stat där artisten eller utövaren utövar verksamheten, även om ersättningen tillfaller en annan person än artisten eller utövaren själv (t.ex. arbetsgivare hos vilken artisten eller sportutövaren är anställd). Punkterna 1 och 2 tillämpas dock inte om person med hemvist i en avtalsslutande stat utövar verksamheten i den andra staten enligt ett speciellt program för kulturellt utbyte som överenskommits mellan regeringarna i de båda staterna. Sådan inkomst är undantagen från beskattning i den avtalsslutande stat där verksamheten utövas.

Enligt *art. 18* får *pensioner, livräntor och liknande betalningar* – oavsett om de betalas på grund av tidigare enskild eller offentlig tjänst – som betalas från en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas i utbetalarstaten. Detsamma gäller ersättning enligt gällande socialförsäkringslagstiftning.

Inkomst av *offentlig tjänst* – med undantag för pension – beskattas enligt *art. 19* i regel endast i den stat som betalar ut ersättningen i fråga (punkt 1 a). Under vissa i punkt 1 b angivna förutsättningar beskattas dock sådan ersättning endast i inkomsttagarens hemviststat. Enligt punkt 2 beskattas i vissa fall ersättning av offentlig tjänst enligt reglerna i art. 15 och 16.

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

Annan inkomst som inte behandlas särskilt i art. 6–20 behandlas i *art. 21*. Sådan inkomst beskattas i regel endast i inkomsttagarens hemviststat. Artikelns tillämpningsområde är inte begränsat till inkomst som härrör från en avtalsslutande stat, utan avser också inkomst från tredje stat. Detta innebär bl.a. att den kommer till användning vid konkurrens mellan flera dubbelbeskattningsavtal, se vidare kommentaren till art. 21 i OECD:s modellavtal. Observera att artikelns tillämpningsområde omfattar även inkomster av de slag som tidigare nämnts i andra artiklar, t.ex. inkomst av fast egendom och ränta, i fall då inkomsten härrör från en tredje stat eller härrör från den stat i vilken den skattskyldige har hemvist.

Art. 22 behandlar *förmögenhet*. Förmögenhet som utgörs av fast egendom eller av lös egendom som utgör tillgång hänförlig till fast driftställe eller stadigvarande anordning får beskattas i den stat där den fasta egendomen resp. driftstället eller anordningen finns (punkterna 1 och 2). Tillgångar som utgörs av skepp eller luftfartyg m.m. som används i internationell trafik beskattas endast där företaget har sin verkliga ledning. I fråga om förmögenhet som innehas av SAS tillämpas bestämmelserna i artikeln endast på den del av förmögenheten som motsvarar den svenske delägarens andel. Någon motsvarighet till punkt 4 i OECD:s modellavtal har inte tagits in i avtalet. Detta innebär att annan egendom än sådan som omfattas av punkterna 1–3 kan beskattas i resp. stat enligt intern lagstiftning.

4.4.1 Allmänt

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

Innebörden av avräkningsmetoden är att en person med hemvist i den ena staten taxeras där även för sådan inkomst som enligt avtalet får beskattas i den andra staten. Den uträknade skatten minskas därefter i princip med den skatt som enligt avtalet har tagits ut i den andra staten. Vid avräkning av skatt på inkomst i Sverige tillämpas bestämmelserna i avräkningslagen. Därvid beräknas svensk inkomstskatt på inkomsten på vanligt sätt.

I likhet med flertalet andra avtal med länder som är mindre utvecklade än Sverige i industriellt hänseende innehåller detta avtal regler om avräkning i vissa fall i Sverige av högre belopp än som faktiskt erlagts i den andra staten, s.k. matching credit (punkt 2 d). Avtalet innehåller även regler om att utdelning i vissa fall är skattefri i Sverige hos ett mottagande bolag trots att normala krav för att erhålla skattefrihet enligt SIL inte har uppfyllts (punkt 2 e). Bestämmelserna i punkt 2 d och e skall tillämpas under de fem första åren under vilket avtalet tillämpas (punkt 2 f). Efter utgången av denna tidsperiod kan de behöriga myndigheterna komma överens om att förlänga denna period. Förslag om sådan förlängning kommer, om sådan överenskommelse träffas, att föreläggas riksdagen för godkännande i överensstämmelse med vad riksdagen med anledning av motion 1988/89:Sk35 givit regeringen till känna (1988/89:SkU25).

4.4.2 Skattefrihet för utdelning från bolag i Makedonien till svenskt bolag

Art. 23 punkt 2 c reglerar frågan om skattefrihet i Sverige för utdelning från bolag i Makedonien till svenskt bolag. Bestämmelsen hänvisar till de interna svenska reglerna om skattefrihet för utdelning från utlandet i 7 § 8 mom. SIL. För att sådan utdelning skall vara undantagen från svensk skatt krävs dels att vissa villkor om ägandeförhållanden m.m. är uppfyllda, dels att den inkomstbeskattning som det utländska bolaget underkastats är jämförlig med den inkomstbeskattning som skulle ha skett om inkomsten förvärvats av ett svenskt företag. Med "jämförlig" avses en skatt på 15 procent beräknad på ett underlag beräknat enligt svenska regler för beskattning, se prop. 1990/91:107 s. 28 ff. Vid tillämpningen av punkt 2 c anges i punkt 2 e att en skatt om 15 procent beräknat på ett svenskt underlag skall anses ha erlagts avseende vinster från vissa särskilt angivna verksamheter.

I *art. 24* finns bestämmelser om *förbud mot diskriminering* vid beskattningen i vissa fall. I punkt 1 anges att medborgare i en avtalsslutande stat inte i den andra avtalsslutande staten skall bli mindre fördelaktigt behandlad än vad en medborgare i denna andra stat blir behandlad under samma förhållanden. När det gäller uttrycket ”under samma förhållanden” har detta en central betydelse och avser skattskyldig som vid tillämpningen av allmänna lagar och föreskrifter på skatteområdet både rättsligt och faktiskt befinner sig i en i huvudsak likartad situation som den person som är medborgare i den andra staten. Om således en utländsk medborgare hävdar att han enligt bestämmelserna i denna punkt diskrimineras skall bedömningen av om så är fallet grunda sig på en jämförelse mellan hur en svensk medborgare skulle ha behandlats under i övrigt lika förhållanden. Endast om en svensk medborgare vid denna jämförelse skulle ha getts en fördelaktigare skattemässig behandling än den utländske medborgaren just på grund av medborgarskapet kan diskriminering föreligga enligt punkt 1. Av detta följer t.ex. att om en avtalsslutande stat gör åtskillnad mellan sina egna medborgare beroende på om de i skattehänseende är att betrakta som bosatta i landet eller inte, är denna stat inte skyldig att behandla medborgare i den andra staten, vilken skattemässigt inte är att betrakta som bosatta i landet, på samma sätt som sina egna medborgare som är skattemässigt bosatta i landet, utan endast förpliktad att ge dem samma behandling som i landet icke bosatta egna medborgare.

Punkt 4 förbjuder en avtalsslutande stat att ge företag mindre förmånlig behandling på grund av att dess kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras – direkt eller indirekt – av person med hemvist i den andra avtalsslutande staten. Viktigt att observera såvitt avser denna bestämmelse är att den endast avser beskattningen av företaget som sådant och således inte omfattar beskattningen av de personer som äger eller kontrollerar företagets kapital. Bestämmelsens syfte är att tillförsäkra skattskyldiga med hemvist i samma stat lika behandling.

Av punkt 6 framgår att dessa regler är tillämpliga på skatter av varje slag och beskaffenhet och inte endast på sådana som i övrigt omfattas av detta avtal. Detta innebär att bestämmelserna i denna artikel kan åberopas beträffande arvs- och gåvoskatt, mervärdesskatt, energiskatt etc.

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse regleras i *art. 25* och bestämmelserna om *utbyte av upplysningar* finns i *art. 26*. I *art. 28* finns vissa föreskrifter beträffande *diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän*.

4.6 Regler mot offshoreverksamhet m.m.

Bestämmelserna i *art. 27* är avsedda att förhindra att avtalsförmåner ges för offshoreverksamhet, coordination centres, huvudkontor eller liknande verksamhet, vars uppbyggnad huvudsakligen styrs av skatteskal. Offshoreverksamhet är verksamhet som typiskt sett inte bedrivs av bolag som bedriver näringsverksamhet i en avtalsslutande stat i egentlig

mening, utan av bolag vars inkomster så gott som uteslutande härrör från verksamhet utanför en avtalsslutande stat. Bolagen är formellt bildade enligt en stats lagstiftning men registreras i allmänhet i speciella register och deras verksamhet begränsas ofta av särskilda regler. Oftast får endast personer hemmahörande i utlandet vara delägare i sådant bolag. Bolagen får normalt inte bedriva verksamhet på den inhemska marknaden i den stat där de är bildade. Avsikten är att bolagen endast skall bedriva sin verksamhet och konkurrera på marknader utanför staten i fråga. Skatt utgår i form av en fast årlig avgift eller med en mycket låg skattesats ofta på en helt schablonmässig bas. Den grundläggande tanken bakom tillhandahållandet av dessa speciella register och lagstiftning är att attrahera utländska investerare som bedriver den egentliga verksamheten någon annanstans att göra formella bolagsetableringar i denna andra stat. De utländska investerarna får härigenom ett instrument för att undgå skattskyldighet i de stater de är hemmahörande. De typer av ”verksamhet” som är vanligast förekommande i detta sammanhang är internationell sjöfart, försäkrings- och finansverksamhet och annan liknande verksamhet som inte är bunden till någon speciell plats för verksamhetens bedrivande. Staternas intresse av att få dessa utländska verksamheter knutna till den egna staten är dels skatteintäkterna, dels arbetstillfällena genom att bolagen för att erhålla registrering ibland tvingas anställa ett visst antal personer bosatta i staten.

Ett annat slag av offshoreverksamhet som bestämmelserna avser att motverka är verksamhet i form av ”operational headquarters” och ”coordination centres” och liknande. Den verksamhet som bedrivs av dessa enheter är tillhandahållande av finansiella, administrativa eller andra tjänster åt bolag inom samma koncern. Ersättningen för dessa tjänster är avsedd att vara avdragsgill i utbetalarsstaten och beskattas inte alls eller mycket lågt i mottagarlandet. Förfarandet har som viktigaste syfte att omvandla beskattningsbar inkomst i den egentliga verksamhetsstaten till låg- eller ickebeskattad inkomst i den stat där offshorebolaget är beläget.

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

dubbelbeskattningsavtal är det emellertid svensk policy att införa särskilda spärregler som en gardering för eventuella ändringar i intern lagstiftning i de stater med vilka vi har dubbelbeskattningsavtal. Detta är särskilt angeläget eftersom ett dubbelbeskattningsavtal ofta är tillämpligt under en mycket lång tid.

4.7 Slutbestämmelser

Art. 29 och 30 innehåller bestämmelser om avtalets *ikraftträdande* och *upphörande*. Enligt art. 29 träder avtalet i kraft den dag då de avtalslutande staterna underrättat varandra att de åtgärder vidtagits som enligt resp. stats lagstiftning krävs för att avtalet skall kunna träda i kraft. Avtalet tillämpas i Sverige på beskattningsår som börjar den 1 januari året närmast efter ikraftträdandet eller senare. Avtalet kan sägas upp först sedan fem år förflutit sedan ikraftträdandet.

5 Ändring i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada

Ett nytt dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada undertecknades den 27 augusti 1996. Det nya avtalet ersätter ett tidigare dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada från 1983. Genom beslut den 4 december 1996 antog riksdagen en lag (1996:1511) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada (prop. 1996/97:39, bet. 1996/97:SkU10, rskr. 1996/97:73). Lagen utfärdades den 5 december 1996 och skall enligt ikraftträdandebestämmelserna träda i kraft den dag regeringen bestämmer. Dess bestämmelser skall tillämpas beträffande skatt på inkomst som förvärvas från och med den 1 januari året efter det år lagen träder i kraft. Enligt artikel 28 i dubbelbeskattningsavtalet träder avtalet i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Denna utväxling ägde rum i Ottawa den 22 december 1997. Då det saknades möjlighet att före årsskiftet 1997/98 förordna om att den nya lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada skulle träda i kraft från och med årsskiftet och att lagen (1984:175) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Canada inte längre skulle tillämpas från denna tidpunkt samt att den äldre lagen inte kan upphävas med retroaktiv verkan, är enda möjligheten att låta de två dubbelbeskattningsavtalen tillämpas parallellt under en övergångsperiod.

Förslaget innebär således att det nya avtalet skall tillämpas från och med den 1 januari 1998, alltså med viss retroaktiv verkan, men att det gamla avtalet, för de fall att det är mer förmånligt, får tillämpas på inkomst som förvärvas till och med den 30 juni 1998. Såvitt avser förmögenhetsskatt, som behandlas i 1983 års avtal men inte i 1996 års avtal, innebär den uppkomna situationen ingen komplikation eftersom 1983 års avtal inte längre skall tillämpas på förmögenhetstillgångar som innehas den 31 december 1998 eller senare.

Uttrycket utländsk skatt definieras i 3 § avräkningslagen såsom ”allmän slutlig skatt på inkomst samt skatt jämförlig med den statliga fastighetsskatten och skatt som beräknats på schablonintäkt eller liknande på privatbostad i utlandet, som erlagts till utländsk stat, delstat eller lokal myndighet samt, i fråga om skattskyldig som bedriver sjöfart eller luftfart i internationell trafik, även annan skatt som erlagts i utländsk stat, i den mån skatten beräknats på grundval av fraktintäkter eller biljettintäkter, som uppburits i nämnda stat, eller efter därmed jämförlig grund.” Med utländsk skatt avses även vissa utländska skatter och belopp som särskilt anges i dubbelbeskattningsavtal samt det schablonbelopp på 13 procent som kan avräknas enligt 1 § tredje stycket avräkningslagen.

3 § fick sin nuvarande lydelse 1996 (SFS 1996:739) och tillämpas från och med 1998 års taxering. Dessförinnan fanns en definition av utländsk skatt i 3 §, som gällde vid tillämpningen av de allmänna reglerna om avräkning av utländsk skatt enligt 1 och 2 §§, och en definition i 14 §, som gällde vid avräkning av utländsk skatt mot avkastningsskatt på pensionsmedel. De två definitionerna överensstämde i huvudsak med varandra. Det fanns emellertid vissa mindre skillnader. Då skäl saknades att definiera utländska skatter olika vid avräkning från inkomstskatt resp. från avkastningsskatt sammanfördes definitionerna till en för hela avräkningslagen gemensam definition som framgår av nuvarande lydelse av 3 §.

Då viss tveksamhet uppstått när det gäller avräkning av utländsk skatt främst från avkastningsskatten, och då särskilt när utländsk schablonbeskattning av fast egendom ägt rum eller när en utländsk motsvarighet till den statliga fastighetsskatten tagits ut, föreligger skäl att mer tydligt ange vilka utländska skatter som är avräkningsbara. Oavsett hur beskattning av fast egendom utformats i utlandet – om faktisk intäkt eller schablonintäkt beskattats eller om en skatt jämförlig med den svenska fastighetsskatten uttagits – bör avräkning enligt avräkningslagen kunna ske och detta oavsett om avräkningen i Sverige aktualiseras från statlig eller kommunal inkomstskatt avseende faktisk inkomst eller från den statliga fastighetsskatten.

Ändringen i 3 § avräkningslagen föreslås bli tillämplig första gången vid 2000 års taxering. Då 3 § fick sin nuvarande lydelse från och med 1998 års taxering och syftet med den föreslagna ändringen är att mer i detalj precisera vad som avses med uttrycket utländsk skatt bör emellertid de nya reglerna på yrkande av den skattskyldige kunna tillämpas retroaktivt från och med 1998 års taxering.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 5 mars 1998

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden Hjelm-Wallén, Peterson, Freivalds, Wallström, Tham, Åsbrink, Schori, Andersson, Winberg, Uusmann, Ulvskog, Sundström, Johansson, von Sydow, Klingvall, Pagrotsky, Östros

Föredragande: statsrådet Östros

Regeringen beslutar proposition 1997/98:135 Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Makedonien m.m.