

Regeringens proposition

2004/05:12

Prop. 2004/05:12

Lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst Prop.
2004/05:12

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 23 september 2004

Göran Persson

Bosse Ringholm
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås en lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst. Avtalet har tagits in i lagen som en bilaga. Lagen föreslås träda i kraft den dag regeringen bestämmer och tillämpas från och med den 1 januari det år som följer närmast efter det år då lagen träder i kraft.

I propositionen föreslås också att en definition av begreppet skatteavtal tas in i inkomstskattelagen (1999:1229). Genom den föreslagna definitionen klargörs att ett skatteavtal i inkomstskattelagens mening är ett avtal som ingåtts av Sverige – dvs. staten – med en annan stat eller utländsk jurisdiktion och därmed också att det nu aktuella avtalet inte omfattas av denna definition.

Slutligen föreslås att ändringar görs i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt och lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden, i syfte att göra bestämmelserna om dubbelbeskattningsavtal respektive biträde med handräckning i skatteärenden i de lagarna tillämpliga även i fråga om det nu aktuella avtalet.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	3
2	Lagtext.....	4
2.1	Förslag till lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.....	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.....	35
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden	36
2.4	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	37
3	Ärendet och dess beredning.....	38
4	Avtalet mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst	39
5	Översiktligt om inkomstskattesystemet i Taiwan.....	48
5.1	Beskattning av fysiska personer.....	48
5.2	Bolagsbeskattning	49
6	Avtalets innehåll.....	50
6.1	Avtalets tillämpningsområde	50
6.2	Definitioner m.m.....	51
6.3	Avtalets beskattningsregler	52
6.4	Metoden för undanröjande av dubbelbeskattning.....	58
6.5	Särskilda bestämmelser.....	58
6.6	Slutbestämmelser	58
7	Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.....	59
8	Författningskommentarer	59
8.1	Förslaget till lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.....	59
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.....	60
8.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden	60
8.4	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	61
Bilaga 1	Lagrådets yttrande den 8 oktober 2001	62
Bilaga 2	Promemorians lagförslag.....	64
Bilaga 3	Lagförslagen i lagrådsremiss den 27 maj 2004	66
Bilaga 4	Lagrådets yttrande den 3 juni 2004	70
Bilaga 5	Förteckning över remissinstanserna	71
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 23 september 2004.....	72

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2004/05:12

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst,
2. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt,
3. lag om ändring i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden,
4. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst som Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige undertecknade den 8 juni 2001 skall, tillsammans med den bilaga som är fogad till avtalet och som utgör en del av detta, gälla som lag här i landet i de delar som framgår av *bilaga* till denna lag.

2 § Avtalets beskattningsregler skall tillämpas endast till den del de 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 inte skall beskattas i Sverige, skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige.

4 § Om en bestämmelse i avtalet leder till att ändring skall vidtas i fråga om taxering som rör statlig eller kommunal skatt eller i fråga om någon annan åtgärd varigenom sådan skatt har påförts, får Skatteverket vidta sådan ändring.

5 § Det som i avtalet sägs om Riksskatteverket (National Tax Board) skall i stället avse Skatteverket (Swedish Tax Agency).

-
1. Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.
 2. Lagen skall tillämpas
 - a) beträffande källskatter, på inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som närmast följer efter det år då lagen träder i kraft eller senare, och
 - b) beträffande andra skatter, på skatt som tas ut för beskattningsår som börjar den 1 januari det år som närmast följer efter det år då lagen träder i kraft eller senare.

Agreement between the Swedish Trade Council and the Taipei Mission in Sweden for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income

Avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst

Article 1

Personal scope

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

Artikel 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

Detta avtal tillämpas på personer som har hemvist i ett av territorierna eller i båda territorierna.

Article 2

Taxes covered

1. The existing taxes to which this Agreement shall apply are:

(a) in the territory in which the taxation laws administered by the National Tax Board (Riksskatteverket) are applied:

- (i) the national income tax (den statliga inkomstskatten);
- (ii) the withholding tax on dividends (kupongskatten);
- (iii) the income tax on non-residents (den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta);
- (iv) the income tax on non-resident artistes and athletes (den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl.); and
- (v) the municipal income tax (den kommunala inkomstskatten);

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

1. De för närvarande utgående skatter på vilka detta avtal tillämpas är:

a) i det territorium där den skattelagstiftning som administreras av Riksskatteverket tillämpas:

- 1) den statliga inkomstskatten,
- 2) kupongskatten,
- 3) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta,
- 4) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl., och
- 5) den kommunala inkomstskatten,

(b) in the territory in which the taxation laws administered by the taxation authorities in Taipei are applied:

the profit seeking enterprise income tax and the individual consolidated income tax.

2. 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 existing taxes. The competent authorities of the territories shall notify each other of any significant changes which have been made in their respective taxation laws.

Article 3

General definitions

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

(a) the term "territory" means the territory referred to in subparagraph 1 (a) or 1 (b) of Article 2, as the context requires;

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

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

(d) the terms "enterprise of a territory" and "enterprise of the other territory" mean respectively an enterprise carried on by a resident of a territory and an enterprise carried on by a resident of the other territory;

(e) the term "international traffic" means any transport by a ship or aircraft operated by an enterprise of a territory, except when the ship or aircraft is operated solely between places in

b) i det territorium där den skattelagstiftning som administreras av skattemyndigheten i Taipei tillämpas:

inkomstskatten för kommersiella företag och inkomstskatten för fysiska personer.

2. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av detta avtal påförs vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna. De behöriga myndigheterna i territorierna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som gjorts i respektive skattelagstiftning.

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

a) "territorium" avser det territorium som anges i artikel 2 punkterna 1 a) eller 1 b), beroende på sammanhanget,

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

c) "bolag" avser juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas som juridisk person,

d) "företag i ett territorium" och "företag i det andra territoriet" avser företag som bedrivs av person med hemvist i ett territorium respektive företag som bedrivs av person med hemvist i det andra territoriet,

e) "internationell trafik" avser transport med skepp eller luftfartyg som används av företag i ett territorium utom då skeppet eller luftfartyget används uteslutande mellan platser i det andra territo-

the other territory;

(f) the term "competent authority" means:

- (i) in the territory in which the taxation laws administered by the taxation authorities in Taipei are applied, the Director-General of the Department of Taxation or an authorized representative of the Director-General;
- (ii) in the territory in which the taxation laws administered by the National Tax Board (Riksskatteverket) are applied, the National Tax Board (Riksskatteverket) or the authority which is designated as a competent authority for the purposes of this Agreement.

2. As regards the application of the Agreement at any time by a territory, any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires, have the meaning that it has at that time under the law of that territory for the purposes of the taxes to which the Agreement applies, any meaning under the applicable tax laws of that territory prevailing over a meaning given to the term under other laws of that territory.

Article 4

Resident

1. For the purposes of this Agreement, the term "resident of a territory" means any person who, under the laws of that territory, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of management or any other criterion of a similar nature. However, in the case of a partnership or estate

riet,

f) "behörig myndighet" avser:

- 1) i det territorium där skattelagstiftningen som administreras av skattemyndigheten i Taipei tillämpas, generaldirektören för skatteavdelningen eller dennes befullmäktigade ombud,
- 2) i det territorium där skattelagstiftningen som administreras av Riksskatteverket tillämpas, Riksskatteverket eller den myndighet åt vilken uppdras att vara behörig myndighet vid tillämpningen av detta avtal.

2. Då avtalet tillämpas i ett territorium vid någon tidpunkt anses, såvida inte sammanhanget föranleder annat, varje uttryck som inte definierats i avtalet ha den betydelse som uttrycket har vid den tidpunkten enligt territoriets lagstiftning i fråga om sådana skatter på vilka avtalet tillämpas, och den betydelse som uttrycket har enligt tillämplig skattelagstiftning i detta territorium äger företräde framför den betydelse uttrycket ges i annan lagstiftning i detta territorium.

Artikel 4

Hemvist

1. Vid tillämpningen av detta avtal avser uttrycket "person med hemvist i ett territorium" person som enligt lagstiftningen i detta territorium är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Beträffande inkomst som förvärfvas av

the term applies only to the extent that the income derived by such partnership or estate is subject to tax in that territory as the income of a resident, either in its hands or in the hands of its partners or beneficiaries.

2. A person is not a resident of a territory for the purposes of this Agreement if the person is liable to tax in that territory in respect only of income from sources in that territory, provided that this paragraph shall not apply to individuals who are residents of the territory referred to in subparagraph 1(b) of Article 2, as long as resident individuals are taxed only in respect of income from sources in that territory.

3. Where by reason of the provisions of paragraph 1 an individual is a resident of both territories, then his status shall be determined as follows:

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

(b) if the territory in which he has his centre of vital interests cannot be determined, or if he has not a permanent home available to him in either territory, he shall be deemed to be a resident only of the territory in which he has an habitual abode;

(c) if he has an habitual abode in both territories or in neither of them, the competent authorities of the territories shall endeavour to settle the question by mutual agreement.

handelsbolag eller dödsbo, inbegriper uttrycket emellertid sådan person endast till den del dess inkomst beskattas i detta territorium på samma sätt som inkomst som förvärfvas av person med hemvist där, antingen hos handelsbolaget eller dödsboet eller hos dess delägare eller förmånstagare.

2. Vid tillämpningen av detta avtal anses en person inte ha hemvist i ett territorium om personen är skattskyldig i territoriet endast för inkomst från källa i detta territorium. Denna punkt tillämpas inte på fysiska personer som har hemvist i det territorium som avses i artikel 2 punkt 1 b), så länge som fysiska personer med hemvist i detta territorium är skattskyldiga endast för inkomst från källa i detta territorium.

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

a) han anses ha hemvist endast i det territorium där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande. Om han har en sådan bostad i båda territorierna, anses han ha hemvist endast i det territorium med vilket hans personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena),

b) om det inte kan avgöras i vilket territorium han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någotdera territoriet har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist endast i det territorium där han stadigvarande vistas,

c) om han stadigvarande vistas i båda territorierna eller om han inte vistas stadigvarande i något av dem, skall de behöriga myndigheterna söka avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse.

4. Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both territories, then it shall be deemed to be a resident only of the territory in which its place of incorporation is situated.

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;

(f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources; and

(g) the furnishing of services, including consultancy services, in a territory by an enterprise of the other territory through employees or other personnel engaged by the enterprise for such purpose, but only where those activities (for the same or a connected project) within the first-mentioned territory continue for a period or periods aggregating more than 120 days within any twelve-month period.

3. A building site or a construction, 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 nine months.

4. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 annan person än fysisk person har hemvist i båda territorierna, skall denna person anses ha hemvist endast i det territorium enligt vars lagstiftning personen bildats.

Artikel 5

Fast driftställe

1. Vid tillämpningen av detta avtal avser 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,

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

g) tillhandahållandet av tjänster, inklusive konsulttjänster, i ett territorium av ett företag i det andra territoriet genom anställda eller annan personal som engagerats av företaget för sådant ändamål, men endast om denna verksamhet pågår (såvitt avser samma eller sammanhängande projekt) i det förstnämnda territoriet under en tidsperiod eller tidsperioder som sammanlagt överstiger 120 dagar under en tolv månadersperiod.

3. Plats för byggnads-, anläggnings-, monterings- eller installationsverksamhet eller verksamhet som består av övervakning i anslutning därtill utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår under en tidsperiod som överstiger nio månader.

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, such as advertising or scientific research;

(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, where a person – other than an agent of an independent status to whom paragraph 6 applies – is acting on behalf of an enterprise and has, and habitually exercises, in a territory an authority to conclude contracts in the name of the enterprise, that enterprise shall

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 en stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att för företaget bedriva annan verksamhet av förberedande eller biträdande art, såsom annonsering eller vetenskaplig forskning,

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 – vilken inte är sådan oberoende representant på vilken punkt 6 tillämpas – som är verksam för ett företag har, och regelmässigt använder, i ett territorium fullmakt att sluta avtal i företagets namn anses detta företag – utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 – ha fast driftställe i detta territorium

be deemed to have a permanent establishment in that territory in respect of any activities which that person undertakes for 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 territory shall not be deemed to have a permanent establishment in the other territory merely because it carries on business in that other territory 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 territory controls or is controlled by a company which is a resident of the other territory, or which carries on business in that other territory (whether through a permanent establishment or otherwise) shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.

Article 6

Income from immovable property

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

2. The term "immovable property" shall have the meaning which it has under the law of the territory in which the property in question is situated. The term shall

beträffande varje verksamhet som denna person bedriver för företaget. Detta gäller dock inte om den verksamhet som denna person bedriver är begränsad till sådan som anges i punkt 4 och som – om den bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet – inte skulle göra denna stadigvarande plats för affärsverksamhet till fast driftställe enligt bestämmelserna i nämnda punkt.

6. Företag i ett territorium anses inte ha fast driftställe i det andra territoriet endast på den grund att företaget bedriver affärsverksamhet i detta territorium 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 ett territorium kontrollerar eller kontrolleras av ett bolag med hemvist i det andra territoriet eller ett bolag som bedriver affärsverksamhet i detta andra territorium (antingen från fast driftställe eller på annat sätt), medför inte i och för sig att någotdera bolaget utgör fast driftställe för det andra.

Artikel 6

Inkomst av fast egendom

1. Inkomst, som person med hemvist i ett territorium förvärvar av fast egendom (däri inbegripet inkomst av lantbruk eller skogsbruk) belägen i det andra territoriet, får beskattas i detta andra territorium.

2. Uttrycket "fast egendom" har den betydelse som uttrycket har enligt lagstiftningen i det territorium där egendomen är belägen. Uttrycket inbegriper dock alltid

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 the income from immovable property used for the performance of independent personal services.

Article 7

Business profits

1. The profits of an enterprise of a territory shall be taxable only in that territory unless the enterprise carries on business in the other territory 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 territory 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 territory carries on business in the other territory through a permanent establishment situated therein, there shall in each territory be attributed to that permanent

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.

Artikel 7

Inkomst av rörelse

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

2. Om företag i ett territorium bedriver rörelse i det andra territoriet från där beläget fast driftställe, hänförs, om inte bestämmelserna i punkt 3 föranleder annat, i vardera territoriet till det fasta driftstället den in-

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 territory 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 goods or merchandise for the enterprise.

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 of an enterprise of a territory from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in that territory.

2. For the purpose of this

komst 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 det territorium 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 företaget.

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

Sjö- och luftfart

1. Inkomst, som förvärvas av ett företag i ett territorium genom användning av skepp eller luftfartyg i internationell trafik, beskattas endast i detta territorium.

2. Vid tillämpningen av denna

Article, profits from the operation of ships or aircraft in international traffic shall include:

(a) profits from the use, maintenance or rental of containers and related equipment;

(b) profits from the rental of ships or aircraft on a full time, voyage or bare boat basis;

if such use, maintenance or rental is incidental to the operation of ships or aircraft in international traffic.

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

4. Whenever companies have agreed to carry on an air transportation business together in the form of a consortium, the provisions of paragraphs 1, 2 and 3 shall apply only to such part of the profits of the consortium as relates to the participation held in that consortium by a company that is a resident of a territory.

Article 9

Associated enterprises

1. Where:

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

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

artikel inkluderar inkomst från användning av skepp eller luftfartyg i internationell trafik:

a) inkomst från användning, underhåll eller uthyrning av containrar och därmed sammanhängande utrustning,

b) inkomst från tidsbefraktning (full time), resebefraktning (voyage) eller uthyrning av obemannade (bare boat) skepp eller luftfartyg,

om sådan användning, underhåll eller uthyrning är av underordnad betydelse i förhållande till användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik.

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

4. När två eller flera bolag har kommit överens om att driva en lufttransportverksamhet gemensamt i form av ett konsortium, tillämpas bestämmelserna i punkterna 1, 2 och 3 endast i fråga om den del av konsortiets inkomst som motsvarar den andel i konsortiet som innehas av ett bolag som har hemvist i ett territorium.

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

1. I fall då

a) ett företag i ett territorium direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av ett företag i det andra territoriet eller äger del i detta företags kapital, eller

b) samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av såväl ett företag i ett territorium som ett företag i det andra territoriet eller äger del i

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 territory includes in the profits of an enterprise of that territory – and taxes accordingly – profits on which an enterprise of the other territory has been charged to tax in that other territory and the profits so included are profits which would have accrued to the enterprise of the first-mentioned territory if the conditions made between the two enterprises had been those which would have been made between independent enterprises, then that other territory shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of this Agreement and the competent authorities of the territories shall if necessary consult each other.

Article 10

Dividends

1. Dividends paid by a company which is a resident of a territory to a resident of the other territory may be taxed in that other territory.

2. However, such dividends may also be taxed in the territory of

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 ett territorium i inkomsten för ett företag i detta territorium inräknar – och i överensstämmelse därmed beskattar – inkomst, för vilken ett företag i det andra territoriet beskattas i detta andra territorium samt den sålunda inräknade inkomsten är sådan som skulle ha tillkommit företaget i det förstnämnda territoriet om de villkor som avtalats mellan företagen hade varit sådana som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, skall detta andra territorium genomföra vederbörlig justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten i detta territorium. Vid sådan justering iakttas övriga bestämmelser i detta avtal och de behöriga myndigheterna i territorierna överlägger vid behov med varandra.

Artikel 10

Utdelning

1. Utdelning från bolag med hemvist i ett territorium till person med hemvist i det andra territoriet får beskattas i detta andra territorium.

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i det territorium där

which the company paying the dividends is a resident and according to the laws of that territory, but if the beneficial owner of the dividends is a resident of the other territory, the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the dividends. The competent authorities of the territories may by mutual agreement settle the mode of application of this limitation.

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 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 territory 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 territory, carries on business in the other territory of which the company paying the dividends is a resident, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other territory 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 territory derives profits or income from the other territory, that other territory may not impose any tax on the dividends

bolaget som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i detta territorium, men om den som har rätt till utdelningen har hemvist i det andra territoriet får skatten inte överstiga 10 procent av utdelningens bruttobelopp. De behöriga myndigheterna i territorierna kan träffa överenskommelse om sättet att genomföra denna begränsning.

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

3. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier eller andra rättigheter som inte är fordringar, med rätt till andel i vinst, samt inkomst av andra andelar i bolag, som enligt lagstiftningen i det territorium 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 ett territorium och bedriver rörelse i det andra territoriet, där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i detta andra territorium 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 ett territorium förvärvar inkomst från det andra territoriet, får detta andra territorium inte beskatta utdelning som bolaget betalar, utom i den

paid by the company, except insofar as such dividends are paid to a resident of that other territory 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 territory, 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 other territory.

Article 11

Interest

1. Interest arising in a territory and paid to a resident of the other territory may be taxed in that other territory.

2. However, such interest may also be taxed in the territory in which it arises and according to the laws of that territory, but if the beneficial owner of the interest is a resident of the other territory, the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the interest. The competent authorities of the territories may by mutual agreement settle the mode of application of this limitation.

3. 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

mån utdelningen betalas till person med hemvist i detta andra territorium eller i den mån den andel på grund av vilken utdelningen betalas äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning i detta andra territorium, och inte heller beskatta bolagets icke utdelade vinst, även om utdelningen eller den icke utdelade vinsten helt eller delvis utgörs av inkomst som uppkommit i detta andra territorium.

Artikel 11

Ränta

1. Ränta, som härrör från ett territorium och som betalas till person med hemvist i det andra territoriet, får beskattas i detta andra territorium.

2. Röntan får emellertid beskattas även i det territorium från vilket den härrör, enligt lagstiftningen i detta territorium, men om den som har rätt till röntan har hemvist i det andra territoriet, får skatten inte överstiga 10 procent av röntans bruttobelopp. De behöriga myndigheterna i territorierna kan träffa överenskommelse om sättet att genomföra denna begränsning.

3. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställts genom inteckning i fast egendom eller inte och antingen den medför rätt till andel i gäldenärens vinst eller inte. Uttrycket avser särskilt inkomst av värdepapper utgivna av offentlig-rättsliga organ och inkomst av obligationer eller debentures, däri inbegripna agiobelopp och vinster som hänför sig till sådana

as interest for the purpose of this Article.

4. Notwithstanding the provisions of paragraph 2, any such interest as is mentioned in paragraph 1 shall be taxable only in the territory of which the recipient is a resident if such recipient is the beneficial owner of the interest and if one of the following requirements is fulfilled:

(a) the interest is paid in respect of a loan granted or guaranteed by:

(i) in the case of the territory referred to in subparagraph 1 (a) of Article 2, Swedfund International AB or the Swedish Export Credit Corporation (SEK) or an organization which has replaced any of these organizations,

(ii) in the case of the territory referred to in subparagraph 1 (b) of Article 2, such agencies and instrumentalities of that territory as may be agreed from time to time between the competent authorities,

(b) the interest is paid in respect of a bond, debenture or other similar obligation of a public entity of a territory, or of a subdivision or a local authority thereof,

(c) the interest is paid to a public entity of the other territory or a subdivision or a local authority thereof, a central bank of that other territory or to any instrumentality (including a financial institution) controlled by that entity or subdivision or local authority thereof, or

värdepapper, obligationer eller debentures. Straffavgift på grund av sen betalning anses inte som ränta vid tillämpningen av denna artikel.

4. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 skall ränta, som avses i punkt 1, beskattas endast i det territorium där mottagaren har hemvist om mottagaren har rätt till räntan och om någon av följande förutsättningar är uppfylld:

a) räntan betalas på grund av lån som har beviljats eller garanterats av:

1) i fråga om det territorium som avses i artikel 2 punkt 1 a), Swedfund International AB eller Svensk Exportkredit AB (SEK) eller en organisation som ersatt någon av dessa organisationer,

2) i fråga om det territorium som avses i artikel 2 punkt 1 b), sådana organ i det territoriet som de behöriga myndigheterna kommer överens om,

b) räntan betalas på grund av en obligation, debenture eller annan liknande förbindelse från ett offentligt organ i territoriet, eller från en av dess underavdelningar eller lokala myndigheter,

c) räntan betalas till ett offentligt organ i det andra territoriet, eller till en av dess underavdelningar eller lokala myndigheter, eller till centralbanken i det andra territoriet eller till någon institution (däri inbegripet finansiella institutioner) som kontrolleras av organet eller någon av dess underavdelningar eller lo-

(d) the interest is paid between banks.

5. The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the interest, being a resident of a territory, carries on business in the other territory in which the interest arises, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other territory 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 territory when the payer is a resident of that territory. Where, however, the person paying the interest, whether he is a resident of a territory or not, has in a territory 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 territory 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

kala myndigheter, eller

d) räntan betalas mellan banker.

5. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till räntan har hemvist i ett territorium och bedriver rörelse i det andra territoriet, från vilket räntan härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i detta andra territorium 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 ett territorium om utbetalaren är person med hemvist i detta territorium. Om emellertid den person som betalar räntan, antingen han har hemvist i ett territorium eller inte, i ett territorium har fast driftställe eller stadigvarande anordning i samband varmed den skuld uppkommit på vilken räntan betalas, och räntan belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses räntan härröra från det territorium 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 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 föreläggat, tillämpas bestämmelserna i denna artikel endast på sistnämnda belopp. I sådant fall beskattas

case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each territory, due regard being had to the other provisions of this Agreement.

Article 12

Royalties

1. Royalties arising in a territory and paid to a resident of the other territory may be taxed in that other territory.

2. However, such royalties may also be taxed in the territory in which they arise and according to the laws of that territory, but if the beneficial owner of the royalties is a resident of the other territory, the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the royalties. The competent authorities of the territories may by mutual agreement settle the mode of application of this limitation.

3. 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 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.

4. The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a territory, carries on business in the other territory in which the royalties arise, through a permanent establishment situated therein, or

överskjutande belopp enligt lagstiftningen i vardera territoriet med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 12

Royalty

1. Royalty, som härrör från ett territorium och som betalas till person med hemvist i det andra territoriet, får beskattas i detta andra territorium.

2. Royaltyn får emellertid beskattas även i det territorium från vilket den härrör, enligt lagstiftningen i detta territorium, men om den som har rätt till royaltyn har hemvist i det andra territoriet, får skatten inte överstiga 10 procent av royaltyns bruttobelopp. De behöriga myndigheterna i territorierna kan träffa överenskommelse om sättet att genomföra denna begränsning.

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

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till royaltyn har hemvist i ett territorium och bedriver rörelse i det andra territoriet, från vilket royaltyn härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i detta

performs in that other territory 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.

5. Royalties shall be deemed to arise in a territory when the payer is a resident of that territory. Where, however, the person paying the royalties, whether he is a resident of a territory or not, has in a territory a permanent establishment or a fixed base in connection with which the obligation 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 territory in which the permanent establishment or fixed base is situated.

6. 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 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 territory, due regard being had to the other provisions of this Agreement.

andra territorium 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.

5. Royalty anses härröra från ett territorium om utbetalaren är person med hemvist i detta territorium. Om emellertid den person som betalar royaltyn, antingen han har hemvist i ett territorium eller inte, i ett territorium 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 det territorium där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

6. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den som har rätt till royaltyn eller mellan dem båda och annan person royaltybeloppet, med hänsyn till det 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 territoriet med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Capital gains

1. Gains derived by a resident of a territory from the alienation of immovable property referred to in Article 6 and situated in the other territory, or from the alienation of shares in a company the assets of which consist principally of such property, may be taxed in that other territory.

2. Gains from alienation of movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a territory has in the other territory or of movable property pertaining to a fixed base available to a resident of a territory in the other territory for the purpose 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 territory.

3. Gains derived by a resident of a territory 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 that territory. Whenever companies have agreed to carry on an air transportation business together in the form of a consortium, the provisions of this paragraph shall apply only to such part of the gains of the consortium as relates to the participation held in that consortium by a company that is a resident of a territory.

4. Gains from the alienation of

Realisationsvinst

1. Vinst som person med hemvist i ett territorium förvärvar på grund av överlåtelse av sådan fast egendom som avses i artikel 6 och som är belägen i det andra territoriet, eller på grund av överlåtelse av andelar i ett bolag vars huvudsakliga tillgångar består av sådan egendom, får beskattas i detta andra territorium.

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

3. Vinst som företag med hemvist i ett territorium förvärvar på grund av överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik eller av lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg, beskattas endast i detta territorium. När två eller flera bolag har kommit överens om att driva en lufttransportverksamhet gemensamt i form av ett konsortium, tillämpas bestämmelserna i denna punkt endast i fråga om den del av konsortiets vinst som motsvarar den andel i konsortiet som innehas av ett bolag som har hemvist i ett territorium.

4. Vinst på grund av överlåtelse

any property other than that referred to in paragraphs 1, 2 and 3 shall be taxable only in the territory of which the alienator is a resident.

5. Notwithstanding the provisions of paragraph 4, gains from the alienation of shares or other corporate rights in a company resident in a territory, and gains from the alienation of any other securities which are subjected in that territory to the same taxation treatment as gains from the alienation of such shares or other corporate rights, derived by an individual who has been a resident of that territory and who has become a resident of the other territory, may be taxed in the first-mentioned territory if the alienation of the shares, other corporate rights or securities occurs at any time during the ten years next following the date on which the individual has ceased to be a resident of the first-mentioned territory.

Article 14

Independent personal services

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

2. The term "professional services" includes especially

av annan egendom än sådan som avses i punkterna 1, 2 och 3 beskattas endast i det territorium där överlåtaren har hemvist.

5. Vinst på grund av avyttring av andelar eller andra rättigheter i bolag som har hemvist i ett territorium, och vinst på grund av avyttring av varje annat värdepapper som vid beskattningen i detta territorium behandlas på samma sätt som vinst vid avyttring av sådana andelar eller andra rättigheter i bolag, som förvärvas av en fysisk person som har haft hemvist i detta territorium och som har fått hemvist i det andra territoriet, får – utan hinder av bestämmelserna i punkt 4 – beskattas i det förstnämnda territoriet om överlåtelsen av andelarna, rättigheterna eller värdepappren inträffar vid något tillfälle under de tio år som följer närmast efter det att personen upphört att ha hemvist i det förstnämnda territoriet.

Artikel 14

Självständig yrkesutövning

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

2. Uttrycket "fritt yrke" inbegriper särskilt självständig veten-

independent scientific, literary, artistic, educational or teaching activities as well as the independent activities of physicians, lawyers, engineers, architects, dentists and accountants.

skaplig, litterär och konstnärlig verksamhet, uppfostrings- och undervisningsverksamhet samt sådan självständig verksamhet som läkare, advokat, ingenjör, arkitekt, tandläkare och revisor utövar.

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 territory in respect of an employment shall be taxable only in that territory unless the employment is exercised in the other territory. If the employment is so exercised, such remuneration as is derived therefrom may be taxed in that other territory.

2. Notwithstanding the provisions of paragraph 1, remuneration derived by a resident of a territory in respect of an employment exercised in the other territory shall be taxable only in the first-mentioned territory if:

(a) the recipient is present in the other territory 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 territory; and

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

3. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, remuneration derived in respect of an employment exercised aboard a ship or aircraft operated in inter-

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 ett territorium uppbär på grund av anställning endast i detta territorium, såvida inte arbetet utförs i det andra territoriet. Om arbetet utförs i detta andra territorium, får ersättning som uppbärs för arbetet beskattas där.

2. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 beskattas ersättning, som person med hemvist i ett territorium uppbär för arbete som utförs i det andra territoriet, endast i det förstnämnda territoriet om:

a) mottagaren vistas i det andra territoriet 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 det andra territoriet eller på dennes vägnar, samt

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

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

national traffic by an enterprise of a territory may be taxed in that territory. Where a resident of a territory derives remuneration in respect of an employment exercised aboard an aircraft operated in international traffic by an air transport consortium of which a company which is a resident of that territory is a partner, such remuneration shall be taxable only in that territory.

Article 16

Directors' fees

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

Article 17

Artistes and sportsmen

1. Notwithstanding the provisions of Articles 14 and 15, income derived by a resident of a territory as an artiste, 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 territory, may be taxed in that other territory.

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

av ett företag i ett territorium, beskattas i detta territorium. Om person med hemvist i ett territorium uppbär inkomst av arbete, vilket utförs ombord på luftfartyg som används i internationell trafik av ett luftfartskonsortium, i vilket ett bolag som har hemvist i detta territorium är delägare, beskattas inkomsten endast i detta territorium.

Artikel 16

Styrelsearvode

Styrelsearvode och annan liknande ersättning, som person med hemvist i ett territorium uppbär i egenskap av medlem i styrelse eller annat liknande organ i bolag med hemvist i det andra territoriet, får beskattas i detta andra territorium.

Artikel 17

Artister och sportutövare

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 14 och 15 får inkomst, som person med hemvist i ett territorium förvärvar genom sin personliga verksamhet i det andra territoriet i egenskap av artist, såsom teater- eller filmskådespelare, radio- eller televisionartist eller musiker, eller i egenskap av sportutövare, beskattas i detta andra territorium.

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

exercised.

Article 18

Pensions, annuities and similar payments

1. Pensions and other similar remuneration, disbursements under the social security legislation and annuities arising in a territory and paid to a resident of the other territory may be taxed in the first-mentioned territory.

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

Public service

1. Salaries, wages and other similar remuneration, other than a pension, paid by an authority administering a territory or a subdivision of that territory or a local authority of that territory, to an individual in respect of services rendered to that authority, subdivision or local authority shall be taxable only in that territory. However, such salaries, wages, and other similar remuneration shall be taxable only in the other territory if the services are rendered in that other territory and the recipient is a resident of that other territory who:

- (i) is a national of that territory; or
- (ii) did not become a resident of that territory solely for

heten.

Artikel 18

Pension, livränta och liknande ersättningar

1. Pension och annan liknande ersättning, utbetalning enligt socialförsäkringslagstiftningen och livränta, vilka härrör från ett territorium och betalas till person med hemvist i det andra territoriet, får beskattas i det förstnämnda territoriet.

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. Lön och annan liknande ersättning, med undantag för pension, som betalas av en myndighet som administrerar ett territorium eller underavdelning i detta territorium eller lokal myndighet där, till fysisk person på grund av arbete som utförs i denna myndighets, underavdelnings eller lokala myndighets tjänst, beskattas endast i detta territorium. Sådan lön och annan liknande ersättning beskattas emellertid endast i det andra territoriet om arbetet utförs i detta territorium och mottagaren har hemvist i detta territorium och:

- 1) är medborgare i detta territorium, eller
- 2) inte fick hemvist i detta territorium uteslutande för

Prop. 2004/05:12

the purpose of rendering the services.

2. The provisions of Articles 15, 16 and 17 shall apply to salaries, wages and other similar remuneration in respect of services rendered in connection with any trade or business carried on by an authority administering a territory or a subdivision or a local authority thereof.

Article 20

Students

Payments which a student or business apprentice who is or was immediately before visiting a territory a resident of the other territory and who is present in the first-mentioned territory 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 territory, provided that such payments arise from sources outside that territory.

Article 21

Other income

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

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 territory, carries on business in the other territory through a permanent establishment situated therein, or performs in that other territory independent personal

att utföra arbetet.

2. Bestämmelserna i artiklarna 15, 16 och 17 tillämpas på lön och annan liknande ersättning som betalas på grund av arbete som utförts i samband med rörelse som bedrivs av en myndighet som administrerar ett territorium eller en av dess underavdelningar eller lokala myndigheter.

Artikel 20

Studerande

Belopp som studerande eller affärspraktikant, som har eller omedelbart före vistelsen i ett territorium hade hemvist i det andra territoriet och som vistas i det förstnämnda territoriet uteslutande för sin undervisning eller praktik, erhåller för sitt uppehälle, sin undervisning eller praktik, beskattas inte i detta territorium, under förutsättning att beloppen härrör från källa utanför detta territorium.

Artikel 21

Annan inkomst

1. Inkomst som person med hemvist i ett territorium förvärvar och som inte behandlas i föregående artiklar av detta avtal, beskattas endast i detta territorium 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 ett territorium och bedriver rörelse i det andra territoriet från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i detta andra territorium från där belägen

services from a 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.

Article 22

Methods of elimination of double taxation

Subject to the provisions of the law of a territory from time to time in force relating to the allowance of a credit against tax payable in that territory of tax paid outside that territory (which shall not affect the general principle of this Article), tax paid under the law of the other territory and in accordance with this Agreement, whether directly or by deduction, in respect of income derived by a person who is a resident of the first-mentioned territory from sources in the other territory shall be allowed as a credit against tax payable in the first-mentioned territory in respect of that income. The amount of the credit, however, shall not exceed the amount of the tax in the first-mentioned territory on that income computed in accordance with its taxation laws and regulations.

Article 23

Non-discrimination

1. Nationals of a territory shall not be subjected in the other territory to any taxation or any requirement connected therewith, which is other or more burdensome than the taxation and

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

Artikel 22

Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning

Med beaktande av bestämmelserna i lagstiftningen i ett territorium, även i den lydelse de i framtiden kan få, beträffande avräkning från skatt som påförs i detta territorium, av skatt som erlagts utanför territoriet (vilket inte påverkar den allmänna principen i denna artikel), skall skatt som erlagts enligt lagstiftningen i det andra territoriet och i överensstämmelse med detta avtal, antingen direkt eller genom skatteavdrag, i fråga om inkomst som förvärvats av en person med hemvist i det förstnämnda territoriet, från källor i det andra territoriet, avräknas från skatt som påförs i det förstnämnda territoriet i fråga om den inkomsten. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den skatt i det förstnämnda territoriet som belöper på inkomsten i fråga, beräknad i enlighet med dess skattelagstiftning och föreskrifter.

Artikel 23

Förbud mot diskriminering

1. Medborgare i ett territorium skall inte i det andra territoriet bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och

connected requirements to which nationals of that other territory in the same circumstances, in particular with respect to residence, are or may be subjected.

2. The taxation on a permanent establishment which an enterprise of a territory has in the other territory shall not be less favorably levied in that other territory than the taxation levied on enterprises of that other territory carrying on the same activities. This provision shall not be construed as obliging a territory to grant to residents of the other territory any personal allowances, reliefs or reductions for taxation purposes on account of civil status or family responsibilities which it grants to its own residents.

3. Except where the provisions of paragraph 1 of Article 9, paragraph 7 of Article 11, or paragraph 6 of Article 12, apply, interest, royalties and other disbursements paid by an enterprise of a territory to a resident of the other territory 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 territory.

4. Enterprises of a territory, the capital of which is wholly or partly owned or controlled, directly or indirectly, by one or more residents of the other territory, shall not be subject in the first-mentioned territory 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 territory are or may be subjected.

därmed sammanhängande krav som medborgare i detta andra territorium under samma förhållanden, särskilt såvitt avser hemvist, är eller kan bli underkastad.

2. Beskattningen av fast driftställe, som företag i ett territorium har i det andra territoriet, skall i detta andra territorium inte vara mindre fördelaktig än beskattningen av företag i detta andra territorium, som bedriver verksamhet av samma slag. Denna bestämmelse anses inte medföra skyldighet för ett territorium att medge person med hemvist i det andra territoriet sådant personligt avdrag vid beskattningen, sådan skattebefrielse eller skattenedsättning på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj som medges person med hemvist i det egna territoriet.

3. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 9 punkt 1, artikel 11 punkt 7 eller artikel 12 punkt 6 tillämpas, är ränta, royalty och annan betalning från företag i ett territorium till person med hemvist i det andra territoriet avdragsgilla vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i det förstnämnda territoriet.

4. Företag i ett territorium, vars kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i det andra territoriet, skall inte i det förstnämnda territoriet 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 det förstnämnda territoriet är eller kan bli underkastad.

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

Article 24

Mutual agreement procedure

1. Where a person considers that the actions of one or both of the territories 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 territories, present his case to the competent authority of the territory of which he is a resident. 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 endeavor, 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 territory, 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 territories.

3. The competent authorities of the territories shall endeavor to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the Agreement. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the

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

Artikel 24

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

1. Om en person anser att ett territorium eller båda territorierna 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 territoriers interna rättsordningar, lägga fram saken för den behöriga myndigheten i det territorium där han har hemvist. 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 det andra territoriet i syfte att undvika beskattning som strider mot avtalet. Överenskommelse som träffats skall genomföras utan hinder av tidsgränser i territoriernas interna lagstiftning.

3. De behöriga myndigheterna i territorierna skall genom ömsesidig överenskommelse söka avgöra svårigheter eller tvivelsmål som uppkommer i fråga om tolkningen eller tillämpningen av avtalet. De kan även överlägga i syfte att undanröja dubbelbeskattning i fall som inte omfattas av

Agreement.

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

Article 25

Exchange of information

1. The competent authorities of the territories shall exchange such information as is necessary for carrying out the provisions of this Agreement or of the domestic laws of the territories 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 the competent authority of a territory shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that territory and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with 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. In no case shall the provisions of paragraph 1 be construed so as to impose on a territory the obligation:

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

(b) to supply information which

avtalet.

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

Artikel 25

Utbyte av upplysningar

1. De behöriga myndigheterna i territorierna skall utbyta sådana upplysningar som är nödvändiga för att tillämpa bestämmelserna i detta avtal eller i territoriernas interna lagstiftning beträffande skatter som omfattas av avtalet, om beskattningen enligt denna lagstiftning inte strider mot avtalet. Utbytet av upplysningar begränsas inte av artikel 1. Upplysningar som behörig myndighet i ett territorium tagit emot skall behandlas som hemliga på samma sätt som upplysningar som inhämtats enligt den interna lagstiftningen i detta territorium och får yppas endast för personer eller myndigheter (däri inbegripet domstolar och förvaltningsorgan) som fastställer, uppbär eller driver in de skatter som omfattas av avtalet eller handlägger åtal eller överklagande i fråga om dessa skatter. Dessa personer eller myndigheter får använda upplysningarna endast för sådana ändamål. De får yppa upplysningarna vid offentliga rättegångar eller i domstolsavgöranden.

2. Bestämmelserna i punkt 1 anses inte medföra skyldighet för ett territorium att:

a) vidta förvaltningsåtgärder som avviker från lagstiftning och administrativ praxis i detta territorium eller i det andra territoriet,

b) lämna upplysningar som inte

is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other territory;

(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.

Article 26

Limitation on benefits

Notwithstanding any other provisions of this Agreement, where

(a) a company that is a resident of a territory derives its income primarily from outside that territory

- (i) from activities such as banking, shipping, financing or insurance or
- (ii) from being the headquarters, co-ordination centre or similar entity providing administrative services or other support to a group of companies which carry on business primarily outside the first-mentioned territory; and

(b) except for the application of the method of elimination of double taxation normally applied by that territory, such income would bear a significantly lower tax under the laws of that territory than income from similar activities carried out within that territory or from being the headquarters, co-ordination centre or similar entity providing administrative services or other support to a group of companies which carry on business in that territory, as the case may be,

är tillgängliga enligt lagstiftning eller sedvanlig administrativ praxis i detta territorium eller i det andra territoriet,

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.

Artikel 26

Begränsning av förmåner

Utan hinder av övriga bestämmelser i detta avtal, om

a) bolag med hemvist i ett territorium förvärvar sina inkomster huvudsakligen utanför detta territorium

- 1) från aktiviteter sådana som bank-, sjöfarts-, finans- eller försäkringsverksamhet, eller
- 2) genom att vara huvudkontor, co-ordination centre eller liknande enhet som tillhandahåller administrativa eller andra tjänster till en grupp av bolag som bedriver rörelse huvudsakligen utanför det förstnämnda territoriet, och

b) sådan inkomst, i andra fall än då tillämpning sker av den metod för att undvika dubbelbeskattning som normalt tillämpas av detta territorium, beskattas väsentligt lägre enligt det territoriets lagstiftning än inkomst av liknande verksamhet som bedrivs inom detta territorium eller inkomst från verksamhet som huvudkontor, co-ordination centre eller liknande enhet som tillhandahåller administrativa eller andra tjänster till en grupp av bolag som bedriver rörelse inom detta territorium,

any provisions of this Agreement conferring an exemption or a reduction of tax shall not apply to the income of such company and to the dividends paid by such company.

skall de bestämmelser i detta avtal som medger undantag från beskattning eller reduktion av skatt inte tillämpas på inkomst som sådant bolag förvärvar och inte heller på utdelning som betalas av sådant bolag.

Annex

Bilaga

Visa fees, passport fees, legalization fees (of documents) and interests received by the Taipei Mission in Sweden and the Swedish Trade Council in Taipei or their successors carrying on activities promoting trade, investment and cultural exchange between the territories, shall be taxable only in the territory on whose behalf the activities are carried on.

Avgifter för visum, pass och legalisering (av dokument) samt ränta som tas emot av Taipeis delegation i Sverige och Sveriges Exportråd i Taipei eller deras efterträdare som bedriver verksamhet som främjar handels-, investerings- och kulturutbyte mellan territorierna, skall beskattas endast i det territorium för vilket räkning verksamheten bedrivs.

In respect of Article 10

I fråga om artikel 10

If in the relation between the territory referred to in subparagraph 1 (b) of Article 2 and a third territory, being a member of the European Union, the first-mentioned territory would exempt dividends from tax or reduce the rate of tax on dividends below 10 per cent, such exemption or reduced rate shall automatically apply as if it had been specified in the Agreement. This provision shall, however, only apply to dividends where the beneficial owner is a company (other than a partnership) which holds at least 10 per cent of the voting power of the company paying the dividends.

Om det territorium som avses i artikel 2 punkt 1 b) i förhållande till ett tredje territorium, som är medlem av Europeiska unionen, undantar utdelning från beskattning eller reducerar skattesatsen på utdelning till lägre än 10 procent, skall sådant undantag eller sådan reduktion automatiskt tillämpas som om det hade föreskrivits i detta avtal. Denna bestämmelse skall dock endast tillämpas på utdelning där den som har rätt till utdelningen är ett bolag (annat än handelsbolag) som innehar minst 10 procent av det utbetalande bolagets sammanlagda röstvärde.

In respect of Article 11

I fråga om artikel 11

It is understood that an instrumentality (including a

Det är överenskommet att en institution (däri inbegripet en fi-

financial institution) is controlled by an entity or subdivision or local authority thereof if that entity or subdivision or local authority thereof holds at least 50 per cent of the capital of that instrumentality.

In respect of Article 12

If in the relation between the territory referred to in subparagraph 1 (b) of Article 2 and a third territory, being a member of the European Union, the first-mentioned territory would exempt royalties from tax or reduce the rate of tax on royalties below 10 per cent, such exemption or reduced rate shall automatically apply as if it had been specified in the Agreement.

In respect of Article 19

Salaries, wages and other similar remuneration, other than a pension, paid by the Taipei Mission in Sweden and the Swedish Trade Council in Taipei for services rendered to that Mission or Council shall be deemed to be paid by and rendered to an authority administering a territory.

This Annex shall form an integral part of the Agreement.

nansiell institution) anses kontrollerad av ett organ eller underavdelning eller lokal myndighet om organet, underavdelningen eller lokala myndigheten innehar minst 50 procent av institutionens kapital.

I fråga om artikel 12

Om det territorium som avses i artikel 2 punkt 1 b) i förhållande till ett tredje territorium, som är medlem av Europeiska unionen, undantar royalty från beskattning eller reducerar skattesatsen på royalty till lägre än 10 procent, skall sådant undantag eller sådan reduktion automatiskt tillämpas som om det hade föreskrivits i detta avtal.

I fråga om artikel 19

Lön eller annan liknande ersättning, med undantag för pension, som betalas av Taipeis delegation i Sverige och Sveriges Exportråd i Taipei på grund av arbete som utförs för delegationens eller rådets räkning, skall anses betald av och för arbete utfört åt en myndighet som administrerar ett territorium.

Denna bilaga utgör en integrerande del av avtalet.

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

Prop. 2004/05:12

Härigenom föreskrivs att 2 a § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Föreslagen lydelse

2 a §¹

Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) om inte annat anges eller framgår av sammanhanget. *Med termen dubbelbeskattningsavtal avses detsamma som termen skatteavtal i inkomstskattelagen.*

Vad som i denna lag sägs om dubbelbeskattningsavtal skall gälla också i fråga om det avtal som avses i lagen (2004:000) om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter utgången av år 2004.

2. Bestämmelserna i 2 a § andra stycket tillämpas dock från och med den 1 januari året efter det år då lagen (2004:000) om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst träder i kraft.

¹ Senaste lydelse 2000:1343.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden

Prop. 2004/05:12

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §¹

I den mån överenskommelse härom föreligger mellan Sverige och främmande stat skall utländsk myndighet lämnas biträde med handräckning i skatteärende.

Den behöriga myndigheten förordnar om handräckning i varje särskilt fall. Om handräckningen inte sker genom den behöriga myndighetens försorg, uppdrar denna åt vederbörande svenska myndighet att ombesörja handräckningen.

Bestämmelserna i denna lag, utom 22 §, gäller på motsvarande sätt i tillämpliga delar också vid utbyte av upplysningar enligt det avtal som avses i lagen (2004:000) om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas från och med den 1 januari året efter det år då lagen (2004:000) om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst träder i kraft.

¹ Senaste lydelse 1993:495.

2.4 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen
(1999:1229)

Prop. 2004/05:12

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)
dels att 2 kap. 1 § skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 2 kap. 35 §, och en ny
rubrik närmast före 2 kap. 35 § av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §¹

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används finns i nedan angivna paragrafer:

skadeförsäkringsföretag	i	skadeförsäkringsföretag	i
39 kap. 2 §		39 kap. 2 §	
		<i>skatteavtal i 35 §</i>	
skattemässigt värde i 31–33 §§		skattemässigt värde i 31–33 §§	

Skatteavtal

35 §

Med skatteavtal avses ett sådant avtal för undvikande av dubbelbeskattning på inkomst och, i förekommande fall, på förmögenhet som ingåtts av Sverige med en annan stat eller utländsk jurisdiktion, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter utgången av år 2004.

¹ Senaste lydelse 2003:1086.

Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige har förhandlat fram ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst. Avtalet undertecknades i Stockholm den 8 juni 2001. Samma dag överlämnade Exportrådet avtalet till Finansdepartementet med en hemställan om att regeringen föreslår riksdagen att avtalet införlivas i svensk lag.

Samtliga avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst som hittills har tillämpats i Sverige har varit skatteavtal i inkomstskattelagens mening, dvs. avtal som Sverige som stat har ingått med andra stater eller utländska jurisdiktioner. Det sätt på vilket detta avtal tillkommit är unikt. Med hänsyn till att det föreligger mycket starka önskemål om att få till stånd en motsvarande ordning med Taiwan anser regeringen att avtalet mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige lämpligen kan ligga till grund för lagstiftning.

Ett förslag till lag om skatteavtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige upprättades inom Finansdepartementet (dnr Fi2001/2545). Efter att förslaget hade beretts med dåvarande Riksskatteverket beslutade regeringen den 27 september 2001 att överlämna en remiss om skatteavtalet till Lagrådet för granskning.

Lagrådet ansåg sig inte på det då föreliggande beredningsunderlaget kunna tillstyrka lagstiftning i enlighet med det remitterade förslaget. Enligt Lagrådets mening borde de speciella frågor som ärendet aktualiserar ha belysts genom en bredare remissbehandling. Lagrådet saknade också en analys av behovet av följdändringar och anförde i den delen att en sådan ändring torde krävas i exempelvis 7 kap. 4 § taxeringslagen (1990:324), TL. Lagrådets yttrande den 8 oktober 2001 finns i *bilaga 1*.

Med anledning av Lagrådets yttrande upprättades i ärendet en promemoria med ett förslag till lag om skatteavtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige. Innehållet i promemorian överensstämde i väsentliga delar med innehållet i den tidigare lagrådsremissen, men en utförligare analys gjordes beträffande de speciella frågor som Lagrådet hade hänvisat till i sitt yttrande. Efter Lagrådets påpekande om följdändringar kompletterades förslaget till lag om avtalet också med en bestämmelse som föreslogs införd i 4 § den nya lagen om skatteavtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige. Detta gjorde enligt promemorian en ändring i 7 kap. 4 § TL obehövlig. Vidare föreslogs en ändring i 2 a § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, AvrL. Slutligen föreslogs den nya lagen kompletterad med ytterligare en bestämmelse (5 §) om att det som i avtalet sägs om Riksskatteverket (National Tax Board) i stället skall avse Skatteverket (Swedish Tax Agency). Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*.

Regeringen beslutade därefter den 27 maj 2004 att överlämna en ny remiss till Lagrådet om lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst. Lagförslagen i denna remiss finns i *bilaga 3*. I Lagrådets yttrande den 3 juni 2004 lämnades regeringens förslag utan erinran, se *bilaga 4*.

Förslagen i denna proposition överensstämmer i allt väsentligt med de förslag som remitterades i promemorian. Vissa ytterligare justeringar har emellertid gjorts. I propositionen föreslås nämligen att en definition av begreppet skatteavtal tas in i en ny paragraf, 2 kap. 35 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Genom den föreslagna definitionen klargörs att ett skatteavtal i IL:s mening är ett avtal som ingåtts av Sverige – dvs. staten – med en annan stat eller utländsk jurisdiktion och därmed också att det nu aktuella avtalet inte omfattas av detta begrepp.

Utöver vad promemorian innehöll föreslås också en ändring i 4 § lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden som motsvarar förslaget till ändring i 2 a § AvrL. Syftet med detta förslag är att göra bestämmelserna om biträde med handräckning i skatteärende i den förstnämnda lagen tillämpliga på motsvarande sätt även i fråga om det nu aktuella avtalet. Slutligen har ett antal språkliga justeringar gjorts i syfte att tydligare markera att avtalet inte är ett skatteavtal i vanlig mening. Bl.a. föreslås efter påpekande av Skatteverket att lagens rubrik skall vara Lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.

En sammanställning över remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (Fi2001/2545) och en förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 5*.

4 Avtalet mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst

Regeringens förslag: Avtalet mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst skall läggas till grund för svensk lagstiftning i syfte att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt i förhållande till territoriet Taiwan.

Avtalet införlivas i den svenska lagstiftningen genom lagen om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.

En definition av begreppet skatteavtal tas in i inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Genom definitionen klargörs att ett skatteavtal i IL:s mening är ett avtal som har ingåtts av Sverige med en annan stat eller utländsk jurisdiktion och att det nu aktuella avtalet följaktligen inte omfattas av detta begrepp.

Ändringar görs i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, AvrL, och lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden, i syfte att göra bestämmelserna om dubbelbeskattningsavtal respektive om biträde med handräckning i skatteärenden i dessa lagar tillämpliga även i fråga om det nu aktuella avtalet.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Lagens rubrik har dock ändrats. Dessutom är de föreslagna ändringarna i IL och lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden nya i förhållande till promemorians förslag.

Remissinstanserna: *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* anser att den föreslagna lagstiftningen, så som den är utformad i promemorian, även efter den överarbetning som gjorts, företer sådana brister att den inte kan läggas till grund för lagstiftning. Fakultetsnämnden anser vidare att det är tveksamt om den valda metoden – inkorporering av ett privaträttsligt avtal – är den som bör föredras. Enligt nämnden är den svenska lagstiftningstekniken med inkorporering av skatteavtal visserligen praktisk men den innebär att reglerna därigenom kan sägas ha ”två funktioner”. Denna dubbelfunktion blir tydlig i olika sammanhang och särskilt gäller detta i samband med tolkning, då olika tolkningssystem kan komma att kollidera med varandra. Nämnden hänvisar till rättsfallet RÅ 1996 ref. 84 och menar att den tolkning av ett folkrättsligt avtal som skall ske enligt Wienkonventionen kan komma att leda till ett annat resultat än det som avsetts i det svenska lagstiftningsärendet om samma avtal, och som en tillämpning av ”vanliga” utvecklade tolkningsmetoder hade lett till. Nämnden konstaterar att det är uppenbart att avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige inte kommer att tolkas efter samma metoder för tolkning av folkrättsliga avtal som dem i rättsfallet, om avtalet blir inkorporerat i svensk lagstiftning. Detta, framhåller nämnden, kan visserligen accepteras, men exemplet visar på att den omständigheten att skatteavtal har karaktären av folkrättsligt bindande förpliktelse har fått viktiga konsekvenser för den svenska skatterätten. Fakultetsnämnden anför också att det förefaller egendomligt om olika skrivningar i olika bestämmelser i IL kan leda till olika resultat beroende på om ett inkorporerat avtal om beskattning har ingåtts av Sverige eller är ett privaträttsligt avtal, och att det knappast från början kan ha varit ett syfte att göra en sådan medveten åtskillnad. För att belysa detta jämför fakultetsnämnden bestämmelserna i 2 kap. 5 a § och 22 kap. 5 § 4 IL. I båda dessa paragrafer används begreppet skatteavtal. I den förstnämnda paragrafen anges uttryckligen att ett skatteavtal ingåtts av Sverige med en annan stat. I den sistnämnda paragrafen anges bara att uttagsbeskattning i vissa fall skall ske om en inkomst inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal. I det första fallet är det således klart att det aktuella avtalet inte omfattas av bestämmelsen. I det andra fallet kan det hävdas att ifrågavarande avtal omfattas av bestämmelserna. Att jämställa folkrättsliga skatteavtal med privaträttsliga skatteavtal som inkorporerats i svensk lagstiftning förefaller, enligt nämnden, vara svårare än promemorieförfattaren ger sken av. Fakultetsnämnden, som förklarar sig inse betydelsen av att det skatterättsliga regelverket med en så betydande handelspartner som Taiwan formaliseras, tvekar därför inför det förslag som lagts fram och förordar en närmare analys av möjligheten att i stället transformera de bestämmelser som lämpar sig för svensk lagstiftning. Skulle alternativet med inkorporering väljas krävs enligt nämnden i vilket fall som helst en ytterligare granskning av främst IL för att eventuella oklarheter skall undvikas. *Föreningen Svenskt Näringsliv, Stockholms Handelskammare och Näringslivets skattedelegation*, som har lämnat ett gemensamt yttrande, ser med stor tillfredsställelse på att frågan om ett avtal med Taiwan nu äntligen ser ut att gå mot sin lösning och tillstyrker förslaget. Dessa remissinstanser hänvisar till det som anförs i promemorian om att

Taiwan är en av de mest betydande och konkurrenskraftiga ekonomierna i Asien och delar vidare uppfattningen att ett avtal med Taiwan skulle ha en positiv inverkan på den svenska tillväxten. De hänvisar också till att de höga taiwanesiska källskatterna utgör ett hinder för investeringar i Taiwan samt att flera företag på grund av förluster inte har möjlighet att avräkna utländska källskatter. *Invest in Sweden Agency (ISA)* tillstyrker förslagen och välkomnar att de utestående frågorna kring avtalet mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige nu kan lösas. *Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet* gör mot bakgrund av att Taiwan under senare år blivit en allt viktigare handelspartner för Sverige också bedömningen att det är angeläget att finna en lämplig ordning för att i svensk rätt införliva det avtal som ingåtts mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige. Fakultetsnämnden ser inte att ett sådant införlivande skulle inge några folkrättsliga betänkligheter och anser också att avtalet i fråga bör kunna inkorporeras utan risk för att lagen i sig (eller delar därav) skall kunna uppfattas som förpliktande gentemot Taiwan och dess myndigheter. *Handelshögskolan i Stockholm* finner att den föreslagna lagstiftningen representerar en praktisk hantering av ett problem som pockar på sin lösning. När det finns hänvisningar till dubbelbeskattningsavtal i svensk skattelagstiftning bör dessa emellertid enligt högskolans uppfattning inkludera det nu aktuella avtalet. När det gäller tolkningen av den föreslagna lagen anser högskolan att det bör uppmärksammas att Wienkonventionen formellt inte är tillämplig samt framhåller också i den delen att samma slag av lagregel så långt möjligt bör tolkas på samma sätt oavsett om grunden för densamma är ett folkrättsligt bindande avtal eller om regeln tillkommit på annat sätt. *Skatteverket* tillstyrker förslaget. Verket föreslår dock dels vissa redaktionella ändringar, dels att en kompletterande bestämmelse tas in i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden samt att vissa förtydliganden görs. Verket föreslår också att rubriken till lagen ändras så att ordet ”skatteavtal” undviks. Övriga remissinstanser som har lämnat yttranden har förklarat sig inte ha något att invända mot förslagen.

Skälen för regeringens förslag

Allmänt

Taiwan har utvecklats till en av de mest betydande och konkurrenskraftiga ekonomierna i Asien, med en BNP som är större än Sveriges. Taiwan intar 14:e plats i världshandelsstatistiken och är sedan årsskiftet 2001–2002 medlem i Världshandelsorganisationen, WTO.

Det svenska handelsutbytet med Taiwan har ökat kraftigt. Den taiwanesiska marknaden utgör den fjärde viktigaste i regionen och Taiwan är en av Sveriges 30 viktigaste exportmarknader. Många svenska företag är representerade i Taiwan med egna dotterföretag. Från taiwanesisk sida finns intresse för Sverige som bas för investeringar i norra Europa och Östersjöområdet.

Möjligheterna att utöka handel och investeringar är goda. Det finns en potential för Sverige som investeringsmarknad att utöka kontakterna med Taiwan och attrahera flera taiwanesiska investerare och entreprenörer till

svenska företag och industriprojekt. Mot denna bakgrund finns det sedan länge starka önskemål om att upprätta en ordning mellan Sverige och Taiwan som i likhet med de skatteavtal Sverige i dag har med knappt 80 länder gör det möjligt att komma till rätta med problem som dubbelbeskattning och kapitalflykt. En sådan ordning skulle vara mycket betydelsefull för svensk tillväxt.

Behovet av en alternativ lösning

Restriktionerna för umgänget med Taiwan är av sådant slag att mellanstatliga avtal inte kan slutas. Relationerna präglas av att Sverige, i likhet med de flesta länder inklusive hela EU-kretsen, upprätthåller officiella förbindelser med Peking men inte med Taipei. På grund av denna "ett-Kina-politik" kan således inte ett skatteavtal av traditionell modell ingås.

Det finns emellertid exempel på hur andra stater – vilka precis som Sverige saknar diplomatiska förbindelser med Taiwan – har löst frågan. I stället för att ingå ett avtal mellan regeringar har en handelsrepresentation eller motsvarande ingått ett "avtal" med en taiwanesisk motsvarighet. Detta avtal har sedan införlivats i den interna rättsordningen. Ett sådant avtal är inte juridiskt bindande mellan avtalsparterna utan uttrycker endast en gemensam viljeförklaring. Under förutsättning av ömsesidighet tillämpas emellertid avtalet. Som första EU-stat ingicks i Nederländerna i februari 2001 ett avtal enligt denna modell mellan Nederländernas handelsrepresentation i Taipei och Taipeis handelsrepresentation i Nederländerna. Även i Storbritannien har motsvarande avtal ingåtts och det pågår för närvarande diskussioner mellan Taiwan och handelsrepresentationer i ytterligare europeiska länder. När det gäller länder utanför Europa kan Australien och Nya Zeeland nämnas som exempel på länder som redan har infört denna typ av ordning.

Frågan om ett ensidigt åtagande

Det finns sedan länge en etablerad ordning för hur skatteavtal mellan Sverige och andra stater ingås och hur avtalens bestämmelser inkorporeras i svensk lag. Ordningen innebär i korthet att det i en lag om ett sådant avtal föreskrivs att detta – vilket regelmässigt innehåller ömsesidiga förpliktelser för parterna – skall gälla "som lag här i landet" samt att avtalet bifogas lagen som en bilaga. Det förekommer alltså redan i den ordning som i dag tillämpas för skatteavtal mellan stater, att också sådana förpliktelser som enbart gäller för den andra staten och dess myndigheter inkluderas i bilagan till den svenska lagen. Detta innebär inte att dessa förpliktelser följer av den svenska lagen, vilket också lokutionen "som lag här i landet" är ett uttryck för. Förpliktelserna följer i stället av själva det folkrättsligt bindande avtalet. Den svenska lagen och dess tillämpning här i landet innebär att Sverige uppfyller sina åtaganden enligt avtalet i fråga, men inte att den andra staten eller dess myndigheter åläggs någonting.

Avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige är ett privaträttsligt dokument som med avseende på det materiella innehållet inte är bindande ens mellan parterna. Det de har åtagit sig gentemot varandra är att *verka för* att avtalet under förutsättning av ömsesidighet skall tillämpas inom respektive territorium. I inledningen till avtalet sägs att "the Swedish Trade Council and the Taipei Mission in Sweden, being most desirous of implementing this Agreement subject to their legal requirements in the respective territories, will work towards achieving the rules to be applied". Från folkrättslig synpunkt ålägger inte heller avtalet vare sig Sverige eller Taiwan någonting, eftersom avtalet inte är folkrättsligt bindande. Det principiellt nya med att avtalet införlivas i svensk lag på ett sätt som liknar det som används för traditionella skatteavtal består därför i att Sverige genom lag ensidigt avstår från vissa skatteanspråk i förhållande till ett utomlands liggande territorium.

Frågan blir om det finns några hinder mot att Sverige på ett sådant sätt ensidigt avstår från skatteanspråk. Några folkrättsliga hinder finns det i vart fall inte. De eventuella synpunkter som skulle kunna anföras mot ett ensidigt avstående är därför närmast av lämplighetsnatur. Eftersom även ett avstående i ett fall som detta görs under förutsättning av en ömsesidighet, skulle det exempelvis kunna ifrågasättas om det finns tillräckliga garantier för en sådan ömsesidighet. Det saknas emellertid skäl att betvivla att avtalet kommer att tillämpas i Taiwan om det tillämpas i Sverige. Exportrådet har fått sådana utfästelser från taiwanesisk sida som innebär att avtalet kommer att tillämpas i Taiwan under förutsättning av ömsesidighet. Härtill kommer att avtalet innehåller bestämmelser om hur det kan sägas upp av endera parten (jfr om artikel 28 i avsnitt 6.6), även om det skall tilläggas att en sådan uppsägning naturligtvis inte har någon självständig betydelse för innehållet i den svenska lagen. En uppsägning måste alltid följas av en lagändring för att få någon betydelse här i landet. Om det mot all förmodan någon gång i framtiden visar sig att avtalet helt eller delvis inte tillämpas i Taiwan finns alltid möjligheten för Sverige att upphäva lagen.

Slutligen kan åter erinras om att andra stater redan har funnit lösningar som motsvarar den som nu föreslås för svensk del. I det brittiska exemplet har ett avtal slutits mellan The British Trade and Cultural Office in Taipei och The Taipei Representative Office in the United Kingdom. För att det skulle vara möjligt att införliva det avtalet i den brittiska rättsordningen krävdes en ändring i The Income and Corporation Taxes Act 1988. En bestämmelse (Section 788) som tidigare begränsade begreppet skatteavtal till att avse något som slöts bara "with the government of any territory" ändrades till att omfatta skatteavtal som slöts "in relation to any territory". När den ändringen hade gjorts våren 2002 (Finance Act 2002) var det möjligt att inkorporera även skatteavtalet som rörde territoriet Taiwan. Lagen om avtalet trädde därefter i kraft i december 2002 och avtalets bestämmelser blev tillämpliga i Storbritannien från och med den 1 april 2003 (corporation tax) respektive den 6 april 2003 (income tax och capital gains tax). I Taiwan hade avtalets bestämmelser dessförinnan börjat tillämpas från och med den 1 januari samma år.

En inkorporering, som i allt väsentligt sker som om avtalet i fråga vore ett traditionellt skatteavtal, har en väsentlig fördel i jämförelse med en metod med transformering av bara de bestämmelser som rör svenska förhållanden.

Den metod som används för lagstiftning i fråga om traditionella skatteavtal är väl beprövad och väl fungerande. Det saknas anledning att anta att en lagstiftning rörande Taiwan skulle innebära större tillämpningsproblem än den svenska lagstiftning som rör traditionella skatteavtal. Skatteverket har inte heller något att invända mot att avtalet läggs till grund för lagstiftning. Den slutsats som kan dras av det som fakultetsnämnden vid Uppsala universitet har anfört i denna del är dessutom snarast att tillämpningsproblemen kommer att bli mindre än med traditionella avtal, eftersom en kollision med principer för tolkning av folkrättsliga avtal inte kan uppstå. En metod med transformering däremot – som i minst lika stor utsträckning skulle vara principiellt nydanande – skulle sakna förebild. Det skulle innebära betydligt större risker för otydligheter och tillämpningsproblem om varje bestämmelse i avtalet som reglerar de svenska förhållandena skulle transformeras in i svensk lag. Det skulle göra reglerna som rör Taiwan svåröverskådliga och dessutom riskera att försämra kvaliteten på regelsystemet.

Det kan tilläggas att tekniken, i vad den avser att innehållet i ett privaträttsligt dokument görs till svensk lag, inte är ny. Ett exempel finns i 17 kap. 1 § sjölagen (1994:1009). Om innebörden av gemensamt haveri och fördelningen på fartyg, frakt och last gäller nämligen, enligt första stycket i den paragrafen, York–Antwerpenreglerna 1994 i den mån något annat inte är avtalat. I andra stycket samma paragraf anges att regeringen tillkännager reglernas lydelse i engelsk text och svensk översättning, se regeringens tillkännagivande (1996:36) av lydelsen av York–Antwerpenreglerna 1994. Reglerna, som har utarbetats av den privata organisationen International Law Association, ansågs inte lämpliga för en inarbetning i svensk lagtext (se Kungl. Maj:ts proposition nr 145 år 1966, s. 85, efter vilken reglerna i deras dåvarande lydelse första gången infördes i svensk rätt). I stället valdes en teknik som i princip överensstämmer med den som nu föreslås i fråga om avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige, i det att tekniken innebär en inkorporering av innehållet i ett privaträttsligt dokument så som detta innehåll ser ut vid en viss tidpunkt och att de genom tekniken skapade nationella reglerna är oberoende av om eventuella ändringar därefter sker i det privaträttsliga dokumentet. I likhet med vad som föreslås gälla enligt det nu aktuella förslaget till lag blir nämligen ändringar i York–Antwerpenreglerna i förekommande fall inte gällande här i landet innan ändringarna har förts in i den svenska författningstexten.

Mot bakgrund av det som nu har sagts framstår den föreslagna metoden för lagstiftning enligt regeringens mening som den mest ändamålsenliga i detta fall för att införliva avtalet som en del i den svenska lagen.

Frågan om bemyndigande för Skatteverket att vidta ändringar i fråga om taxering m.m.

Enligt 7 kap. 4 § taxeringslagen (1990:324), TL, får regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer vidta sådan ändring i fråga om taxering som rör statlig eller kommunal skatt eller i fråga om någon annan åtgärd varigenom sådan skatt har påförts, som föranleds av en bestämmelse i avtal för att undvika eller lindra dubbelbeskattning som Sverige har träffat med någon annan stat.

Genom förordningen (2000:1077) om handläggning av ärenden enligt skatteavtal har Skatteverket bemyndigats att pröva sådana ärenden om inkomst-, fastighets- eller förmögenhetsskatt som enligt skatteavtal eller annat avtal som Sverige har ingått med annan stat skall handläggas av behörig myndighet, dock med vissa i förordningen närmare angivna begränsningar i fråga om det belopp för vilket nedsättning av beskattningsunderlaget eller skatten yrkas. Enligt 3 § i förordningen gäller denna inte för ärenden som handläggs av Skatteverket med stöd av bestämmelser i annan författning. Förordningen gäller i dag således inte i fråga om den handläggning som sker med stöd av förordningen (1998:1314) om tillämpning av dubbelbeskattningsavtalet mellan de nordiska länderna.

Det vanliga i fråga om skatteavtal mellan stater är att det i den artikel (vanligtvis artikel 3) om definitioner i avtalet, som reglerar vad som avses med behörig myndighet, anges att det begreppet i Sverige avser "finansministern, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet åt vilken uppdras att vara behörig myndighet vid tillämpningen av detta avtal". Som nyss har framgått följer uppdraget till Skatteverket att vara behörig myndighet och att vidta sådana ändringar som avses i 7 kap. 4 § TL av förordningen om handläggning av ärenden enligt skatteavtal. I det aktuella avtalet däremot anges direkt i art. 3:1 (f) att Riksskatteverket är behörig myndighet. Genom bestämmelsen i 5 § i den föreslagna lagen om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst framgår att det är Skatteverket som skall avses. Genom denna ordning behövs således inte något ytterligare bemyndigande för Skatteverket.

När det gäller 7 kap. 4 § TL skulle en följdändring i den paragrafen kunna anses vara befogad om regeringen i förordningsform avsåg att i sin tur bemyndiga Skatteverket att vidta de ändringar i fråga om taxering m.m. som avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige kan komma att leda till. Eftersom uppdraget till Skatteverket att vara behörig myndighet kommer att följa direkt av bilagan till den föreslagna lagen framstår det emellertid som lämpligare att direkt i denna lag uttryckligen ge Skatteverket också behörigheten att vidta nödvändiga ändringar av taxeringar m.m. Dels blir lösningen i sig då mera konsekvent, dels undviker man att tynga regleringen om skatteavtal mellan stater i 7 kap. 4 § TL och förordningen om handläggning av ärenden enligt skatteavtal med bestämmelser som inte avser ett sådant avtal.

Bemyndigandet till Skatteverket att vidta ändringar i fråga om taxeringar m.m. bör lämpligen ges i 4 § lagen om avtal mellan

Lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Bestämmelser om nedsättning av svensk skatt genom avräkning av utländsk skatt finns i lagen om avräkning av utländsk skatt, AvrL. Lagen innehåller den äldre termen dubbelbeskattningsavtal och bl.a. stadgas i 2 § andra stycket att 4–13 §§ samma lag tillämpas vid avräkning med stöd av sådant avtal. De sistnämnda paragraferna reglerar hur själva avräkningen går till. I 2 a § AvrL förklaras att termer och uttryck i lagen har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229), IL, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget. IL innehåller emellertid inte själva termen dubbelbeskattningsavtal utan i stället den modernare termen skatteavtal. För att tydliggöra detta föreslås att i 2 a § AvrL uttryckligen föreskrivs att termen dubbelbeskattningsavtal skall ha samma betydelse som termen skatteavtal har i IL.

Inte minst tydlighetsskäl talar för att en följdändring bör göras i AvrL. Om en sådan ändring görs innebär det att ambitionen att inte belasta regelverket om traditionella skatteavtal mellan stater med bestämmelser som inte rör ett sådant avtal inte fullt ut fullföljs. En sådan lösning är därför inte helt invändningsfri. Den framstår dock som den i sammanhanget lämpligaste och mest praktiska.

Regeringen föreslår därför att ett nytt stycke läggs till i 2 a § AvrL, där det anges att bestämmelserna om dubbelbeskattningsavtal i lagen skall tillämpas även i fråga om det avtal som Exportrådet har ingått med Taipeis delegation i Sverige.

Lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden

I den remitterade promemorian föreslogs inte några andra följdändringar än den nyss nämnda i AvrL. I stället förklarades att det vid tillämpningen av alla andra föreskrifter än dem i AvrL som behandlar situationer där förekomsten av ett dubbelbeskattningsavtal eller skatteavtal påverkar bedömningen skulle bortses från avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige eftersom detta inte är ett dubbelbeskattningsavtal eller skatteavtal i lagens mening.

Vid remissbehandlingen har dock *Skatteverket* hänvisat till att det av 4 § lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden följer att biträde med handräckning i skatteärende enligt denna lag får lämnas endast ”[i] den mån överenskommelse härom föreligger mellan Sverige och främmande stat” samt att en ändring därför också måste göras i lagen, för att informationsutbyte skall kunna ske med Taipei.

Skatteverkets påpekande, att en handräckning enligt det nu aktuella avtalet skulle falla utanför lagens tillämpningsområde om ingen ändring gjordes i lagen, är riktigt. En behörighet för Skatteverket att lämna biträde med en sådan handräckning som avses i avtalet kommer emellertid att följa direkt av lagen om avtalet, vilket också var skälet till att promemorian inte innehöll något förslag om ändring i lagen om

handräckning i skatteärenden. Det framstår därför inte som nödvändigt att göra en sådan följdändring som verket föreslår.

Med hänsyn till att lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden innehåller en del bestämmelser om förfarandet som väl skulle komplettera dem i lagen om avtalet anser regeringen emellertid att det är lämpligt att göra de relevanta bestämmelserna i den förstnämnda lagen tillämpliga även i fråga om det utbyte av upplysningar som avses i avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige.

Regeringen föreslår därför att en ändring görs i lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden, i syfte att göra bestämmelserna om biträde med handräckning i relevanta delar tillämpliga även i fråga om det nu aktuella avtalet. En ny bestämmelse föreslås införd i 4 § tredje stycket i lagen.

Inkomstskattelagen (1999:1229)

Skatteverket har i sitt remissvar förklarat sig dela den i promemorian framförda åsikten att den föreslagna lagen inte kräver några följdändringar i IL, men har begärt att förtydliganden görs beträffande hur ett antal bestämmelser i den lagen skall tolkas med avseende på inkomster som omfattas av det aktuella avtalet. Verket konstaterar i denna del att när det talas om skatteavtal i lagen så avses därmed inte avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige, men påpekar samtidigt att det i en rad bestämmelser i IL finns villkor som är knutna till att en inkomst eller verksamhet är undantagen från beskattning i Sverige på grund av ett skatteavtal eller att skattskyldighet för inkomsten inte föreligger. Exempel på bestämmelser i IL som innehåller villkor av detta slag och som Skatteverket pekar på är 16 kap. 18 §, 22 kap. 5 §, 23 kap. 16 §, 24 kap. 16 §, 30 kap. 8–10 §§, 31 kap. 20 §, 34 kap. 16–17 §§, 35 kap. 3 §, 37 kap. 11–12 §§, 38 kap. 6–7 §§ och 39 kap. 12 §. I ett fall då en inkomst enligt lagen om avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige inte skall beskattas i Sverige är således – såsom Skatteverket påpekar – villkoret att skattskyldighet för inkomsten inte föreligger uppfyllt, men inte villkoret att inkomsten eller verksamheten är undantagen från beskattning på grund av ett skatteavtal. Enligt verket är det av största vikt att frågorna hur detta skall hanteras lagtekniskt blir utförligt belysta.

Som redovisats ovan har också Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet ifrågasatt hur lagen om avtalet skall förhålla sig till bestämmelserna i IL och för det fall metoden med inkorporering skulle väljas efterlyst en ytterligare granskning av främst denna lag för att eventuella oklarheter skall undvikas. Nämnden har, som också redogjorts för ovan, bl.a. pekat på den skillnad vid tillämpningen av 2 kap. 5 a § respektive 22 kap. 5 § 4 IL som beror på de olika skrivningarna i lagrummen. Handelshögskolan i Stockholm har ansett att när det finns hänvisningar till dubbelbeskattningsavtal i svensk skattelagstiftning dessa bör inkludera det nu aktuella avtalet.

Enligt regeringens uppfattning är den skillnad vid tillämpningen som fakultetsnämnden pekar på emellertid inte så dramatisk som nämndens yttrande antyder. Även om det ifrågavarande avtalet skulle anses som ett skatteavtal vid tillämpningen av vissa bestämmelser i IL men inte vid

tillämpningen av andra är detta något som i praktiken inte leder till någon skillnad. Förklaringen till detta är att i de allra flesta fall där en hänvisning till skatteavtal görs i en lagparagraf i IL så åsyftas den situationen att en inkomst eller verksamhet inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal. Det typiska fallet är om ett i utlandet beläget fast driftställe inte längre skall vara föremål för svensk beskattning (exempt). Eftersom det aktuella avtalet är ett renodlat s.k. credit-avtal kommer bestämmelser i IL av ifrågavarande slag ändå inte att bli tillämpliga i fall där avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige aktualiseras.

I lagstiftningsärendet har en genomgång gjorts av samtliga paragrafer i IL där ordet ”skatteavtal” förekommer. Skatteverket har som ovan nämnts pekat på några sådana. Det finns ytterligare paragrafer som aktualiseras.

Som exempel kan nämnas 3 kap. 9 § andra stycket IL (den s.k. ettårsregeln). Där föreskrivs att skattefrihet för en obegränsat skattskyldig fysisk person föreligger för lön som uppbärs på grund av anställning utomlands om vistelsen där varar i minst ett år i samma land även om inkomsten inte beskattas i verksamhetslandet t.ex. på grund av ”annat avtal än skatteavtal”. Syftet med denna regel är att om en inkomst i utlandet är skattefri där på grund av ett skatteavtal med Sverige så skall inkomsten inte dessutom bli skattefri i Sverige med stöd av ettårsregeln. Den typ av bestämmelser i skatteavtal som har föranlett utformningen av 3 kap. 9 § andra stycket IL är vissa skattefriheter (exempt) för obegränsat skattskyldiga när det gäller t.ex. professorer, andra lärare och studenter som förekommer i ett antal skatteavtal. I det aktuella avtalet saknas denna typ av regler. Det finns därför ingen anledning att jämställa ifrågavarande avtal med ett skatteavtal som anges i 3 kap. 9 § andra stycket IL.

Efter genomgången av de aktuella paragraferna i IL anser regeringen att det inte finns någon anledning att anse att det ifrågavarande avtalet är ett ”skatteavtal” i IL:s mening. Om det i framtiden skulle uppstå ett behov av att jämställa detta avtal med ett ”skatteavtal” i någon paragraf i IL finns alltid möjligheten att återkomma till denna fråga. För att göra regleringen tydligare i detta avseende föreslås emellertid att en definition införs som uttryckligen stadgar att med ett skatteavtal avses, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget, ett avtal som Sverige – dvs. staten – har ingått. Denna definition föreslås införd i en ny paragraf, 2 kap. 35 § IL.

5 Översiktligt om inkomstskattesystemet i Taiwan

5.1 Beskattning av fysiska personer

Fysisk person bosatt i Taiwan beskattas där endast för inkomst som härrör från källa i Taiwan. Med begreppet ”bosatt” avses en fysisk person som har sin fasta bostad i Taiwan eller fysisk person som vistas i Taiwan i mer än 183 dagar under ett beskattningsår. Fysisk person som

har varit bosatt i Taiwan under ett år anses fortfarande som bosatt i Taiwan, även om han vistas i Taiwan under kortare period än 183 dagar närmast följande år. Den beskattningsbara inkomsten är indelad i bl.a. följande kategorier: inkomst av professionell yrkesutövning, inkomst av tjänst, ränteinkomst, inkomst av leasing och royalty. En fysisk person med inkomst av tjänst är berättigad till ett särskilt avdrag motsvarande cirka 23 500 kronor. Fysiska personer är vidare berättigade till ett grundavdrag motsvarande cirka 14 000 kronor. Makar som deklarerar gemensamt är berättigade till ett grundavdrag motsvarande cirka 21 000 kronor. I stället för grundavdrag kan vissa specificerade avdrag medges, t.ex. för försäkringspremie, medicinska utgifter, förlust i samband med vissa katastrofer och ränta på huslån. Skatteskalen är progressiv och sträcker sig i fem intervall från 6 procent upp till 40 procent. Skatterna uppbärs huvudsakligen löpande under beskattningsåret genom källskatter och preliminära skatter. På royalty tas en källskatt ut på 15 procent och på ränta en källskatt på 10 procent. På utdelning till personer bosatta i Taiwan utgår ingen källskatt. Utdelningen beskattas visserligen hos mottagaren men sedan 1998 har personer bosatta i Taiwan rätt att gottgöra sig viss del av den bakomliggande bolagsskatten.

Fysiska personer som inte är bosatta i Taiwan, men som vistas där i mer än 90 dagar under ett kalenderår, är föremål för en slutlig källskatt på 20 procent för all inkomst förvärvad från källa i Taiwan. Avdrag för kostnader medges inte. Fysiska personer som inte är bosatta i Taiwan och som vistas där under högst 90 dagar är också föremål för en slutlig källskatt på 20 procent men bara på inkomst från en taiwanesisk arbetsgivare. Utdelning beskattas med en källskatt på 20 procent om investeringen är godkänd av regeringen. I annat fall är skattesatsen 30 procent. Även på ränta och royalty tas en källskatt ut på 20 procent.

5.2 Bolagsbeskattning

Den 1 januari 1998 införde Taiwan ett system med skattetillgodohavande. Systemet innebär att bolagen betalar bolagsskatt som vanligt men att mottagaren av utdelning får gottgöra sig den bakomliggande bolagsskatten i viss utsträckning. Bolag hemmahörande i Taiwan beskattas för all inkomst oavsett varifrån den härrör. Ett bolag är hemmahörande i Taiwan om dess huvudkontor är beläget i Taiwan. Bolagsskatt betalas av kommersiella bolag enligt en progressiv skatteskala. Inkomst under cirka 16 000 kronor undantas. Därefter uppgår skattesatsen till 15 procent för beskattningsbara inkomster mellan cirka 16 000 och 32 000 kronor och till 25 procent för inkomster därutöver. På royalty utgår källskatt med 15 procent. Källskatten på ränteinkomst är 10 procent.

Utländskt bolag som har en stadigvarande plats för affärsverksamhet i Taiwan är skyldigt att betala skatt i Taiwan för inkomst som är hänförlig till den stadigvarande platsen för affärsverksamhet. Samma skattesatser som för bolag hemmahörande i Taiwan tillämpas. Om det utländska bolaget inte har en stadigvarande plats för affärsverksamhet i Taiwan beskattas bolagets inkomst endast med en källskatt på 20 procent.

6 Avtalets innehåll

Avtalet är utformat i nära anslutning till de bestämmelser som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) rekommenderar för bilaterala skatteavtal ("Model Tax Convention on Income and on Capital", 1992).

Till avtalet hör en bilaga, som utgör en integrerad del av avtalet. Bilagan innehåller bestämmelser om beskattningen i fråga om avgifter för visum m.m. och därutöver viss närmare reglering i fråga om artiklarna 10, 11 respektive 19 (exempelvis den "mest gynnade nationsklausul" som nämns i redogörelsen för innehållet i artikel 10 nedan, se avsnitt 6.3).

6.1 Avtalets tillämpningsområde

Art. 1 anger de personer som omfattas av avtalet. Enligt artikeln, som i princip överensstämmer med motsvarande artikel i OECD:s modellavtal, skall avtalet tillämpas på personer som har hemvist i ett av territorierna eller i båda territorierna. För att avtalet skall vara tillämpligt krävs dels att fråga är om sådan person som avses i art. 3.1 b eller 3.1 c, dels att denna person i enlighet med bestämmelserna i art. 4.1 och 4.2 har hemvist i ett territorium. På grund av dessa bestämmelser är avtalet endast tillämpligt i fråga om personer som enligt den interna lagstiftningen i ett territorium är skattskyldiga där på grund av domicil, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Uttrycket "person med hemvist i ett territorium" inbegriper i princip endast person som är obegränsat skattskyldig och inte en person som är skattskyldig i ett territorium endast för inkomst som har källa där. Såsom framgått av redogörelsen för skattesystemet i Taiwan beskattas fysisk person som är bosatt där endast för inkomst som anses ha källa där. Därför har särskilt angivits i art. 4.2 att kravet på obegränsad skattskyldighet inte gäller för fysiska personer med hemvist i Taiwan så länge som Taiwan upprätthåller ett system som innebär att person som är bosatt där är skattskyldig endast för inkomst från källa i Taiwan.

Den skattskyldighet som avses i avtalet är inte någon formell eller symbolisk skattskyldighet. Skattskyldigheten skall i princip innebära en skyldighet att erlägga skatt enligt de inkomstskattetabeller för olika inkomster som normalt tillämpas för obegränsat skattskyldiga eller motsvarande. Det är således inte tillräckligt att personen i fråga endast har en sådan anknytning som normalt medför obegränsad skattskyldighet till t.ex. bolagsskatt.

För att avtalet skall vara tillämpligt på inkomst som förvärfvas av handelsbolag gäller vissa i art. 4.1 andra stycket angivna villkor. Ett handelsbolag som hör hemma i ett av territorierna är med tillämpning av den angivna bestämmelsen berättigat att erhålla nedsättning av t.ex.

kupongskatt på utdelning i det andra territoriet i enlighet med reglerna i art. 10, till den del handelsbolagets inkomst är skattepliktig i det förstnämnda territoriet på samma sätt som inkomst som tillfaller en person som har hemvist där. Det har i detta sammanhang ingen betydelse om det är handelsbolaget eller dess delägare som är skattesubjekt. Har t.ex. ett handelsbolag som hör hemma i ett av territorierna tre delägare varav endast två har skattemässigt hemvist i samma territorium som handelsbolaget i fråga, 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 inkomsten.

Art. 2 anger de skatter på vilka avtalet är tillämpligt. I denna del invände Lagrådet år 2001 att uttrycket ”skatterna i det territorium där den skattelagstiftning som administreras av Riksskatteverket respektive skattemyndigheten i Taipei tillämpas” är oklart till sin innebörd samt att tillämpningen – i ordets allmänna betydelse – av en nationell skattelagstiftning inte torde vara begränsad till något visst territorium. Några tillämpningssvårigheter till följd av det i avtalet valda uttryckssättet kan dock knappast förutses. I punkt 1 räknas de för närvarande utgående skatterna upp som omfattas av avtalet. Det kan noteras att den statliga fastighetsskatten inte omfattas av avtalet. Dubbelbeskattning av t.ex. privatbostad som en i Sverige obegränsat skattskyldig person innehar i Taiwan kan undanröjas med tillämpning av lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, AvrL. Av punkt 2 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 1.

6.2 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.

På grund av de särskilda omständigheter som föreligger beträffande detta avtal, att det inte är ingånget mellan två stater, benämns i stället Sverige och Taiwan genomgående i avtalet som territorier. I art. 3.1 a anges att uttrycket territorium avser det territorium som anges i art. 2.1 a resp. art. 2.1 b, beroende på sammanhanget. I art. 2.1 a anges det territorium där skattelagstiftningen är administrerad av Riksskatteverket (Skatteverket), dvs. Sverige. I art. 2.1 b anges det territorium där skattelagstiftningen är administrerad av skattemyndigheten i Taipei, dvs. Taiwan.

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.

Hemvistreglerna i avtalet har inte någon betydelse för var en person skall anses vara bosatt enligt intern skattelagstiftning utan, såsom uttryckligen framgår av avtalstexten, dessa reglerar 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 enligt kupongskattelagen (1970:624) eller inkomstskatt enligt inkomstskattelagen (1999:1229), IL, på utdelning som betalas från Sverige. Kupongskatt skall således inte tas ut på utdelning från ett svenskt bolag till en fysisk person som är obegränsat skattskyldig i Sverige enligt intern svensk skattelagstiftning, men som har hemvist i Taiwan enligt avtalet. Reglerna i Sveriges och Taiwans interna lagstiftning inverkar däremot på avtalets hemvistbegrepp. En förutsättning för att få hemvist i något av territorierna enligt avtalet är att personen i fråga är bosatt enligt intern rätt i något av territorierna eller i båda.

Bestämmelserna i punkt 2 har redogjorts för ovan i avsnitt 6.1.

Punkt 3 reglerar dubbel bosättning för fysiska personer, dvs. fall där den skattskyldige enligt svenska regler för beskattning är obegränsat skattskyldig i Sverige och enligt reglerna för beskattning i Taiwan är obegränsat skattskyldig där. Vid tillämpningen av avtalet skall i fall där t.ex. en fysisk person enligt intern lagstiftning anses obegränsat skattskyldig både i Sverige och Taiwan anses ha hemvist endast i det territorium i vilket han har hemvist enligt nämnda avtalsbestämmelse. Om en fysisk person stadigvarande vistas både i Sverige och Taiwan, eller om han inte vistas stadigvarande i något av territorierna, skall de behöriga myndigheterna söka avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse. En juridisk person med dubbelt hemvist skall enligt punkt 4 anses ha hemvist endast i det territorium enligt vars lagstiftning personen bildats. En person som är obegränsat skattskyldig i Sverige men som vid tillämpningen av avtalet har hemvist i Taiwan 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 obegränsat skattskyldiga. Detta medför rätt att erhålla t.ex. grundavdrag och allmänna avdrag.

Art. 5 definierar fast driftställe. Artikelns överensstämmer i huvudsak med motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal. Punkt 2 innehåller en inte uttömmande uppräkningslista av exempel, som vart och ett kan anses utgöra ett fast driftställe. Uppräkningen skall ses mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1. Detta innebär att uppräkningslistan i punkt 2 skall tolkas så att dessa platser för affärsverksamhet utgör fasta driftställen endast om de uppfyller villkoren i punkt 1.

Bestämmelsen om fast driftställe i svensk lagstiftning finns i 2 kap. 29 § IL. För att ett företag i Taiwan 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 avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst).

6.3 Avtalets beskattningsregler

Art. 6–21 innehåller avtalets regler om fördelning av beskattningsrätten till olika inkomster. Avtalets uppdelning i olika typer av inkomster har endast betydelse för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag eller 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 ”får beskattas” i ett territorium enligt bestämmelserna i art. 6–21, innebär detta naturligtvis inte att det andra territoriet fråntagits rätten att beskatta inkomsten i fråga. Beskattning får i sådant fall ske även i det andra territoriet om det är möjligt enligt dess interna skattelagstiftning, men den dubbelbeskattning som uppkommer i sådant fall skall undanröjas. Hur detta genomförs framgår av art. 22.

Inkomst av *fast egendom* får enligt art. 6 beskattas i det territorium 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 Taiwan. Enligt IL 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 fast egendom med utgångspunkt i art. 6. Detta hindrar inte Sverige från att beskatta inkomsten i inkomstslaget näringsverksamhet vid taxeringen här. Observera att artikeln endast behandlar situationen att en person med hemvist i ett territorium har fast egendom belägen i det andra territoriet. Inkomst av fast egendom som är belägen i det territorium där den skattskyldige har hemvist eller i ett tredje territorium 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 det territorium där företaget har hemvist. Om företaget bedriver rörelse från fast driftställe i det andra territoriet, får emellertid inkomst som är hänförlig till driftstället beskattas där.

Begreppet ”fast driftställe” har definierats i art. 5 och avser att reglera när ett företag i ett territorium skall anses ha sådan närvaro eller bedriva sådan verksamhet i det andra territoriet att detta andra territorium skall få beskatta en del av företagets rörelseinkomst. Bestämmelserna i art. 7.4 i OECD:s modellavtal har utelämnats. I övrigt överensstämmer bestämmelserna med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal.

Om ett företag som hör hemma i Taiwan bedriver rörelse från fast driftställe här, skall vid inkomstberäkningen i första hand tillämpas svenska regler men beskattningen får inte stå i strid med bestämmelserna i avtalet.

Vid 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 avtalet regleras beskattningsrätten till dessa inkomster i dessa andra artiklar (punkt 6).

I bilagan till avtalet finns intagen en särskild bestämmelse om vissa inkomster och räntor som uppbärs av Taipeis delegation i Sverige respektive Sveriges Exportråd i Taipei. Förutom räntor berörs inkomster som uppbärs för utfärdandet av visum och pass samt för legalisering av dokument. Dessa inkomster beskattas endast i det territorium för vilket räkning verksamheten bedrivs. Taipeis delegation i Sverige beskattas således inte i Sverige för dessa inkomster.

Art. 8 behandlar beskattning av inkomst av rörelse från *sjö- och luftfart*. Sådana inkomster beskattas enligt punkt 1 endast i det territorium där det företag som bedriver verksamheten har hemvist.

Av punkt 2 framgår att art. 8 också skall tillämpas i fråga om inkomst från användning, underhåll och uthyrning av containrar i internationell trafik och därmed sammanhängande utrustning. Detta gäller emellertid endast om denna verksamhet är av underordnad betydelse i förhållande till användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik. Punkt 4 har tillkommit för att säkerställa att avtalet endast reglerar beskattningen av den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.

Art. 9 innehåller regler om justering av inkomst vid obehörig vinstöverföring mellan *företag med intressegemenskap*. Artikelns överensstämmer med OECD:s modellavtal. De i punkt 1 angivna reglerna innebär inte någon begränsning av Sveriges eller Taiwans rätt att enligt intern lagstiftning vidta justering 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” 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. 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 särskilt i art. 10 är att de betalningar beträffande vilka rätt föreligger att ta ut en källskatt enligt den i artikeln angivna skattesatsen måste kunna avgränsas från andra betalningar. Samma princip gäller även för ränta och royalty (jfr art. 11 och 12).

Utdelning får enligt punkt 1 beskattas i det territorium där mottagaren har hemvist. Enligt punkt 2 får utdelning även beskattas i det territorium där bolaget som betalar utdelningen har hemvist men om mottagaren har rätt till utdelningen får skatten inte överstiga 10 procent av utdelningens bruttobelopp. Den nu redovisade begränsningen av beskattningsrätten gäller som nämnts endast då ”den som har rätt till utdelningen har hemvist i det andra territoriet”. Av detta villkor, som även uppställs i

fråga om ränta (art. 11.2) och royalty (art. 12.2), följer att den angivna begränsningen av skatten inte gäller när en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, sätts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren. De behöriga myndigheterna kan genom ömsesidig överenskommelse komma överens om sättet att genomföra denna begränsning.

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. 10.5 i OECD:s modellavtal).

I bilagan till avtalet har tagits in en ”mest gynnad nationsklausul” av innebörd att om Taiwan med annan medlemsstat i EU överenskommer om en lägre skattesats på utdelning än i förevarande avtal, skall denna lägre skattesats automatiskt tillämpas även på utdelning som betalas till personer med hemvist i Sverige. Klausulen tillämpas dock endast när mottagaren är ett bolag som innehar minst 10 procent av det utbetalande bolagets sammanlagda röstvärde.

Art. 11 behandlar *ränta*. Enligt punkt 1 får ränta beskattas i det territorium där mottagaren har hemvist. Vad som här avses med ränta framgår av punkt 3 (jfr vad som angetts beträffande utdelning under art. 10). Enligt punkt 2 får räntan även beskattas i det territorium från vilket den härrör men om den som har rätt till räntan har hemvist i det andra territoriet får skatten inte överstiga 10 procent av räntans bruttobelopp. De behöriga myndigheterna kan genom ömsesidig överenskommelse komma överens om sättet att genomföra denna begränsning. Ränta som härrör från ett tredje territorium eller som härrör från det territorium i vilket den som har rätt till räntan har hemvist beskattas enligt art. 21.1 endast där hemvistet är beläget såvida inte art. 7 eller 14 är tillämplig.

I vissa fall beskattas ränta endast i det territorium där mottagaren har hemvist. Dessa fall anges i art. 11.4 och avser bl.a. när räntan betalas mellan banker eller när räntan betalas på grund av lån som beviljas eller garanteras av vissa särskilt angivna institutioner.

Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 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 det andra territoriet. 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 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 (3 kap. 18 § och 6 kap. 11 § IL).

Royalty som avses i *art. 12* och som härrör från ett territorium och betalas till person med hemvist i det andra territoriet, får enligt punkt 1 beskattas i detta andra territorium. 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.

Enligt punkt 2 får också det andra territoriet ta ut skatt på royalty men denna skatt får inte överstiga 10 procent av royaltyns bruttobelopp. De behöriga myndigheterna kan genom ömsesidig överenskommelse komma överens om sättet att genomföra denna begränsning.

Från de redovisade bestämmelserna i punkterna 1 och 2 görs i punkt 4 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 det andra territoriet. I sådant fall fördelas beskattningsrätten till royaltyn eller ersättningen med tillämpning av bestämmelserna i art. 7 resp. art. 14 som behandlar inkomst av rörelse resp. självständig yrkesutövning.

I likhet med reglerna för utdelning finns en ”mest gynnad nationsklausul” i bilagan till avtalet. Bestämmelsen innebär att om Taiwan i avtal med annan medlemsstat i EU undantar royalty från beskattning eller sänker skattesatsen på royalty till lägre än 10 procent skall sådant undantag eller lägre skattesats automatiskt tillämpas även på royaltybetalningar till personer med hemvist i Sverige.

Art. 13 behandlar beskattning av *realisationsvinst*. Bestämmelserna avviker i vissa avseenden från OECD:s modellavtal. Genom en särskild bestämmelse i punkt 1 likställs vinst vid överlåtelse av aktier 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 3 endast där personen som förvärvar vinsten har hemvist. I andra meningen finns regler som innebär att för t.ex. SAS tillämpas punkt 3 endast i fråga om den del av vinsten som är hänförlig till den svenske delägaren. Bestämmelsen i punkt 5 möjliggör för Sverige att beskatta fysisk person för kapitalvinst som härrör från överlåtelse av andelar m.m. i svenska bolag om överlåtelsen sker under de tio år som följer närmast efter det att personen i fråga upphört att ha hemvist i Sverige.

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 det andra territoriet som regelmässigt står till hans förfogande får dock inkomsten även beskattas där. I sådana fall är dock beskattningen begränsad till den del av inkomsten som är hänförlig till den stadigvarande anordningen.

Innebörden av uttrycket ”fritt yrke” belyses i punkt 2 med några typiska exempel. Uppräkningen 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. Sådan verksamhet omfattas i stället av art. 17.

Art. 15 behandlar beskattning av *enskild tjänst*. Punkt 1 innehåller en huvudregel enligt vilken sådan inkomst endast beskattas där inkomst-

tagaren har hemvist. Detta gäller alltid då arbetet utförs i detta territorium eller i ett tredje territorium. Enligt bestämmelsen får emellertid inkomsten beskattas i det andra territoriet om arbetet utförs där. Undantag från denna senare regel gäller vid vissa kortvariga arbeten enligt de förutsättningar som anges i punkt 2. Om dessa villkor är uppfyllda sker beskattningen även i dessa fall endast där inkomsttagaren har hemvist. I punkt 3 har intagits särskilda regler om beskattning av arbete ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik. Inkomst vid anställning ombord får beskattas där företaget som bedriver verksamheten har hemvist. Denna punkt innehåller också en bestämmelse om beskattningen av anställda hos ett luftfartskonsortium som t.ex. SAS. Beskattning av anställda med hemvist i Sverige som arbetar ombord på luftfartyg som används av SAS i internationell trafik sker enligt denna bestämmelse endast i Sverige.

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

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

Enligt *art. 18* får *pension, livränta och liknande ersättning* – oavsett om de betalas på grund av tidigare enskild eller offentlig tjänst – som betalas från ett territorium till person med hemvist i det andra territoriet, beskattas i det förstnämnda territoriet. Detsamma gäller ersättning enligt socialförsäkringslagstiftningen.

Inkomst av *offentlig tjänst* – med undantag för pension – beskattas enligt *art. 19* i regel endast i det territorium från vilket utbetalningen görs. Under vissa angivna förutsättningar beskattas dock sådan ersättning endast där inkomsttagaren har hemvist. Enligt punkt 2 beskattas i vissa fall ersättning av offentlig tjänst enligt reglerna i art. 15, 16 eller 17. För att reglerna i art. 19 skall tillämpas också på personer som arbetar vid Taipeis delegation i Sverige och vid Sveriges Exportråd i Taipei finns en särskild bestämmelse om detta i bilagan till avtalet.

Art. 20 innehåller regler för *studeranden*.

Annan inkomst, som inte behandlas särskilt i art. 6–20, regleras i *art. 21*. Sådan inkomst beskattas i regel endast där inkomsttagaren har hemvist. Artikelns tillämpningsområde är inte begränsat till inkomst som härrör från Sverige eller Taiwan. Observera att artikelns tillämpningsområde omfattar även vissa inkomster av de slag som tidigare nämnts i andra artiklar, t.ex. inkomst av fast egendom och ränta, i fall då inkomsten varken härrör från Sverige eller Taiwan.

Bestämmelserna om *undanröjande av dubbelbeskattning* finns i art. 22. Metoden som tillämpas för att undvika dubbelbeskattning är avräkning av utländsk skatt.

Avräkningsmetoden innebär att en person med hemvist i det ena territoriet taxeras där även för sådan inkomst som enligt avtalet får beskattas i det andra territoriet. Den därvid beräknade skatten minskas därefter i princip med den skatt som enligt avtalet har tagits ut i det andra territoriet. Vid avräkning av utländsk skatt när inkomst tas till beskattning i Sverige tillämpas bestämmelserna i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt. I sådana fall beräknas svensk inkomstskatt på inkomsten på vanligt sätt.

6.5 Särskilda bestämmelser

I art. 23 finns bestämmelser om *förbud mot diskriminering* vid beskattningen i vissa fall. I punkt 1 anges att en medborgare i ett territorium inte skall bli mindre fördelaktigt behandlad i det andra territoriet än en medborgare i detta andra territorium 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 likartad situation som person med vilken jämförelsen görs.

Punkt 4 innehåller ett förbud att inom ett territorium ge ett företag mindre förmånlig behandling på grund av att dess kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras – direkt eller indirekt – av person med hemvist i det andra territoriet. 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 företag med hemvist i samma territorium lika behandling oavsett ägarförhållandena.

Av punkt 5 framgår att dessa regler är tillämpliga på skatter av varje slag och beskaffenhet och inte endast på de skatter som i övrigt omfattas av avtalet. Detta innebär att bestämmelserna i denna artikel kan åberopas beträffande arvs- och gåvoskatt, mervärdesskatt, energiskatt etc.

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse regleras i art. 24 och bestämmelserna om *utbyte av upplysningar* finns i art. 25.

I art. 26 finns en bestämmelse om *begränsning av förmåner* i vissa fall. Denna bestämmelse överensstämmer med vad som brukar tas in i svenska skatteavtal.

6.6 Slutbestämmelser

Art. 27 och 28 i avtalet innehåller bestämmelser om avtalets *ikraftträdande* och *upphörande*. Dessa har emellertid utelämnats i förslaget till lag. Innehållet i art. 27 framgår av punkt 2 i ikraftträdandebestämmelserna till lagen. Art. 28 innehåller en bestämmelse om

7 Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.

Sverige har för närvarande närmare 80 skatteavtal i kraft. Genom förslagen i denna proposition kommer vi att få en motsvarande ordning till stånd också i förhållande till Taiwan. Detta ger inte upphov till någon negativ offentligfinansiell effekt.

Förslagen bör inte heller ge upphov till någon budgetmässig effekt eller ökad arbetsbörda för Skatteverket eller för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

8 Författningskommentarer

8.1 Förslaget till lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst

Lagförslaget består dels av 1–5 §§, dels av en bilaga med underbilaga vilka innehåller den överenskomna avtalstexten.

1 §

I paragrafen föreskrivs att avtalet samt den bilaga som är fogad till detta och som utgör en del av det skall gälla som lag här i landet i de delar som framgår av bilagan till lagen.

2 §

I denna paragraf regleras frågan om hur avtalets beskattningsregler skall tillämpas i förhållande till annan skattelag. Bestämmelsen innebär att beskattning inte kan ske på grund av själva avtalets regler. Endast till den del det i annan skattelag såsom t.ex. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, föreskrivits en skattskyldighet kan beskattning komma i fråga.

3 §

I denna paragraf föreskrivs att inkomst som enligt avtalet är undantagen från beskattning i Sverige inte skall tas med vid taxeringen. I enlighet med vad som är brukligt (se t.ex. Regeringens proposition 2003/04:173 Skatteavtal mellan Sverige och Malaysia, s. 46) har något förordnande om progressionsuppräknings inte föreslagits i lagen. Sådan uppräknings skall därför inte ske.

4 §

Genom denna bestämmelse bemyndigas Skatteverket att vidta ändringar i fråga om taxering m.m. som följer av tillämpningen av avtalet. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 4 ovan, s. 45 f.

5 §

I paragrafen klargörs att det som i avtalet sägs om Riksskatteverket (National Tax Board) i stället skall avse Skatteverket (Swedish Tax Agency). Detta med hänsyn till skatteförvaltningens omorganisation som skedde per den 1 januari 2004.

Ikraftträdandebestämmelser

Avtalet träder i kraft först sedan det godkänts både i Sverige och Taiwan. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt lagen kommer att börja tillämpas. I punkt 1 i ikraftträdandebestämmelserna har därför angetts att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

Enligt art. 27 i avtalet skall det tillämpas från och med den 1 januari året efter att det träder i kraft. Denna artikel har inte medtagits i bilagan till lagen utan dess innehåll framgår i stället av punkt 2 i ikraftträdandebestämmelserna.

8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

2 a §

Det första stycket i paragrafen kompletteras med en bestämmelse som tydliggör att termen dubbelbeskattningsavtal i avräkningslagen, AvrL, avser samma sak som termen skatteavtal i IL. Dessutom läggs ett nytt andra stycke till i vilket det klargörs att vad som i AvrL sägs om dubbelbeskattningsavtal skall gälla också i fråga om det avtal som avses i lagen om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.

8.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden

4 §

Ett nytt tredje stycke införs i paragrafen. Genom detta nya stycke görs bestämmelserna om biträde med handräckning i skatteärende i relevanta delar tillämpliga även i fråga om det nu aktuella avtalet. Genom denna bestämmelse skall vad som föreskrivs i lagen, utom såvitt avser 22 §, i tillämpliga delar gälla på motsvarande sätt också vid utbyte av upplysningar enligt det avtal som avses i lagen om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst. Det förhållandet att 22 § undantas från en tillämpning innebär att regeringen inte kommer att avgöra några ärenden som rör handräckning enligt avtalet.

2 kap.

1 §

Katalogen med definitioner och förklaringar samt hänvisningar till var dessa finns utökas med termen skatteavtal och en hänvisning till 35 § i kapitlet, som en följd av införandet av denna nya paragraf.

35 §

Paragrafen är ny och införs för att tydliggöra att avtalet mellan Exportrådet och Taipeis delegation i Sverige inte är ett skatteavtal i IL:s mening. Den nya paragrafen gör det alltså klart att bestämmelser i IL som innehåller termen skatteavtal inte äger tillämpning på det nu aktuella avtalet såvida inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2001–10–08

Närvarande: regeringsrådet Karl-Ingvar Rundqvist, regeringsrådet Marianne Eliasson, justitierådet Severin Blomstrand.

Enligt en lagrådsremiss den 27 september 2001 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om skatteavtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige.

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Christina Eng.

Förslaget föranleder följande yttrande av *Lagrådet*:

Remissens lagförslag innebär att ett avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige skall gälla som lag här i landet. Avtalet är upprättat efter mönster av sådana dubbelbeskattningsavtal som Sverige har ingått med många stater och som har gjorts till svensk lag genom lagstiftningsåtgärder av det slag som nu föreslås. Detta fall är emellertid säreget så till vida som avtalet inte är ett folkrättsligt bindande avtal ingånget mellan stater. Förklaringen till detta är att Sverige till följd av sin ”ett-Kina-politik” inte upprätthåller officiella förbindelser med Taipei.

Enligt remissen är ett avtal av detta slag inte juridiskt bindande mellan avtalsparterna utan uttrycker endast en gemensam viljeförklaring. Avtalet träder enligt artikel 27 i kraft först sedan det har godkänts både i Sverige och Taiwan. Det är upplyst att Exportrådet har fått sådana utfästelser från taiwanesisk sida som innebär att avtalet kommer att tillämpas i Taiwan under förutsättning av ömsesidighet.

Den tanke som ligger till grund för remissen synes vara att avtalet skall ses som ett förslag till svenska lagregler som är upprättat av enskilda och ingivet till regeringen. Det skulle således vara fråga om intern svensk lag som inte innefattar tillämpning av traktaträttsliga eller andra folkrättsliga regler. Emellertid innehåller avtalet bestämmelser (exempelvis i artiklarna 24 och 25) som innebär förpliktelser för myndigheterna i Taiwan. Det kan ifrågasättas om Sverige ensidigt bör lagstifta om sådana förpliktelser utan stöd av ett folkrättsligt bindande åtagande av motparten. Lagrådet ifrågasätter vidare om inkorporering är en lämplig lagstiftningsmetod i detta fall. Möjligen hade det varit bättre att till svensk lag transformera de bestämmelser i avtalet som rör svenska förhållanden på sådant sätt att de kräver lagstiftning här.

Avtalet överensstämmer till sitt innehåll nära med sedvanliga dubbelbeskattningsavtal. De speciella förhållandena har dock föranlett vissa modifieringar. Sålunda talas i artikel 2 inte om de för närvarande utgående skatterna i Sverige respektive Taiwan utan om skatterna i det territorium där den skattelagstiftning som administreras av Riksskatteverket respektive skattemyndigheten i Taipei tillämpas. Detta uttryck är oklart till sin innebörd. Tillämpningen – i ordets allmänna

betydelse – av en nationell skattelagstiftning torde inte vara begränsad till något visst territorium.

Prop. 2004/05:12
Bilaga 1

Vid föredragningen har upplysts att det är avsett att bestämmelser om dubbelbeskattningsavtal som finns på olika håll i lagstiftningen skall gälla även för förhållanden som regleras av den föreslagna lagen. Den avsikten torde inte kunna förverkligas utan lagändring i fråga om exempelvis 7 kap. 4 § taxeringslagen (1990:324) som gäller bestämmelser i avtal för att undvika eller lindra dubbelbeskattning som Sverige har träffat med någon annan stat. I lagstiftningsärendet synes behovet av följdändringar inte ha analyserats.

Lagstiftningsärendet har beretts bara med Riksskatteverket. De speciella frågor som ärendet aktualiserar borde enligt Lagrådets mening ha belysts genom en bredare remissbehandling. På det föreliggande underlaget kan Lagrådet inte tillstyrka lagstiftning i enlighet med det remitterade förslaget.

1. Förslag till lag om skatteavtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst som Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige undertecknade den 8 juni 2001 skall gälla som lag här i landet. Avtalets innehåll framgår av bilaga¹ till denna lag.

2 § Avtalets beskattningsregler skall tillämpas endast om de 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 inte skall beskattas i Sverige, skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige.

4 § Om en bestämmelse i avtalet leder till att ändring skall vidtas i fråga om taxering som rör statlig eller kommunal skatt eller i fråga om någon annan åtgärd varigenom sådan skatt har påförts, får Skatteverket vidta sådan ändring.

5 § Det som i avtalet sägs om Riksskatteverket (National Tax Board) skall i stället avse Skatteverket (Swedish Tax Agency).

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

2. Denna lag skall tillämpas

a) beträffande källskatter, på inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som närmast följer efter det år då lagen träder i kraft eller senare, och

b) beträffande andra skatter, på skatt som påförs för beskattningsår som börjar den 1 januari som närmast följer efter det år då lagen träder i kraft eller senare.

¹ Bilagan här utesluten.

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

Prop. 2004/05:12
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 2 a § lagen om avräkning av utländsk skatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 a §¹

Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) om inte annat anges eller framgår av sammanhanget. Med termen dubbelbeskattningsavtal avses detsamma som termen skatteavtal i inkomstskattelagen.

Vad som i denna lag sägs om dubbelbeskattningsavtal skall gälla också i fråga om det avtal som avses i lagen (2004:000) om skatteavtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige.

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

¹ Senaste lydelse 2000:1343.

1. Förslag till lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst

Häri genom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst som Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige undertecknade den 8 juni 2001 skall, tillsammans med den bilaga som är fogad till avtalet och som utgör en del av detta, gälla som lag här i landet. Avtalets innehåll framgår av bilaga till denna lag.

2 § Avtalets beskattningsregler skall tillämpas endast om de 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 inte skall beskattas i Sverige, skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige.

4 § Om en bestämmelse i avtalet leder till att ändring skall vidtas i fråga om taxering som rör statlig eller kommunal skatt eller i fråga om någon annan åtgärd varigenom sådan skatt har påförts, får Skatteverket vidta sådan ändring.

5 § Det som i avtalet sägs om Riksskatteverket (National Tax Board) skall i stället avse Skatteverket (Swedish Tax Agency).

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

2. Denna lag skall tillämpas

a) beträffande källskatter, på inkomst som förvärfvas den 1 januari det kalenderår som närmast följer efter det år då lagen träder i kraft eller senare, och

b) beträffande andra skatter, på skatt som påförs för beskattningsår som börjar den 1 januari som närmast följer efter det år då lagen träder i kraft eller senare.

Bilaga

Avtalstexten är här utesluten. Den finns i regeringens lagförslag i avsnitt 2.1.

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

Prop. 2004/05:12
Bilaga 3

Härigenom föreskrivs att 2 a § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Föreslagen lydelse

2 a §¹

Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) om inte annat anges eller framgår av sammanhanget. *Med termen dubbelbeskattningsavtal avses detsamma som termen skatteavtal i inkomstskattelagen.*

Vad som i denna lag sägs om dubbelbeskattningsavtal skall gälla också i fråga om det avtal som avses i lagen (2004:000) om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter utgången av år 2004.

2. Bestämmelserna i 2 a § andra stycket tillämpas dock från och med den 1 januari året efter det att lagen (2004:000) om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst träder i kraft.

¹ Senaste lydelse 2000:1343.

3. Förslag till lag om ändring i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden

Prop. 2004/05:12
Bilaga 3

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §¹

I den mån överenskommelse härom föreligger mellan Sverige och främmande stat skall utländsk myndighet lämnas biträde med handräckning i skatteärende.

Den behöriga myndigheten förordnar om handräckning i varje särskilt fall. Om handräckningen inte sker genom den behöriga myndighetens försorg, uppdrar denna åt vederbörande svenska myndighet att ombesörja handräckningen.

Bestämmelserna i denna lag, utom 22 §, gäller på motsvarande sätt i tillämpliga delar också vid utbyte av upplysningar enligt det avtal som avses i lagen (2004:000) om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas från och med den 1 januari året efter det att lagen (2004:000) om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst träder i kraft.

¹ Senaste lydelse 1993:495.

4. Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Prop. 2004/05:12
Bilaga 3

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 2 kap. 1 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 2 kap. 35 §, och en ny rubrik närmast före 2 kap. 35 § av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §¹

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används finns i nedan angivna paragrafer:

-----		-----
skadeförsäkringsföretag	i	skadeförsäkringsföretag
39 kap. 2 §		39 kap. 2 §
		<i>skatteavtal i 35 §</i>
skattemässigt värde i 31–33 §§		skattemässigt värde i 31–33 §§
-----		-----

Skatteavtal

35 §

Med skatteavtal avses ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning på inkomst och, i förekommande fall, på förmögenhet som ingåtts av Sverige med en annan stat eller utländsk jurisdiktion, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter utgången av år 2004.

¹ Senaste lydelse 2003:1086.

Lagrådets yttrande den 3 juni 2004

Prop. 2004/05:12
Bilaga 4

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2004-06-03

Närvarande: f.d. justitierådet Lars K Beckman, f.d. justitierådet Inger Nyström och regeringsrådet Bengt-Åke Nilsson.

Enligt en lagrådsremiss den 27 maj 2004 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst,
2. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt,
3. lag om ändring i lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden,
4. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Lennart Nilsson, biträdd av departementsrådet Roland Gustafsson.

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Förteckning över remissinstanserna

Prop. 2004/05:12
Bilaga 5

Efter remiss har yttranden över promemorian avgetts av Justitiekanslern, Skatteverket, Invest in Sweden Agency (ISA), Hovrätten för Nedre Norrland, Kammarrätten i Jönköping, Föreningen Svenskt Näringsliv, Sveriges Advokatsamfund, Näringslivets skattedelegation, Juridiska fakulteten vid Stockholms Universitet, Juridiska fakulteten vid Uppsala Universitet, Handelshögskolan i Stockholm och Stockholms Handelskammare.

Företagarna och Företagarförbundet har beretts tillfälle att avge yttrande men avstått från att göra det.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 23 september 2004

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden Engqvist, Sahlin, Pagrotsky, Östros, Messing, Lövdén, Ringholm, Y. Johansson, Bodström, Sommestad, Karlsson, Lund, Nykvist, Andnor, Nuder, M. Johansson, Hallengren, Björklund, Holmberg

Föredragande: statsrådet Ringholm

Regeringen beslutar proposition 2004/05:12 Lag om avtal mellan Sveriges Exportråd och Taipeis delegation i Sverige beträffande skatter på inkomst