

Regeringens proposition

2004/05:121

Skatteavtal mellan Sverige och Polen

Prop.
2004/05:121

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 10 mars 2005

Göran Persson

Pär Nuder
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner ett nytt avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt mellan Sverige och Polen och antar en lag om detta avtal. Avtalet avses bli tillämpligt i Sverige på inkomst som förvärvas den 1 januari året efter det år då avtalet träder i kraft eller senare. Det nya avtalet ersätter ett avtal från 1975.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	3
2	Förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Polen	4
3	Ärendet och dess beredning.....	39
4	Skatteavtalet mellan Sverige och Polen	39
4.1	Lagförslaget	39
4.2	Översiktligt om inkomstskattesystemet i Polen	40
4.2.1	Bolagsbeskattning.....	40
4.2.2	Beskattning av fysiska personer	41
4.3	Skatteavtalets innehåll	41
4.3.1	Avtalets tillämpningsområde	42
4.3.2	Definitioner m.m.....	43
4.3.3	Avtalets beskattningsregler.....	44
4.4	Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning	49
4.4.1	Huvudregel.....	49
4.4.2	Skattebefrielse för utdelning från bolag i Polen till svenskt bolag	50
4.5	Särskilda bestämmelser.....	50
4.6	Regler mot offshoreverksamhet m.m.....	51
4.7	Slutbestämmelser	52
5	Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.....	53
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 10 mars 2005	54

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2004/05:121

Regeringen föreslår att riksdagen

1. godkänner avtalet mellan Konungariket Sveriges regering och Republiken Polens regering för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst (avsnitt 4),
2. antar regeringens förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Polen.

2 Förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Polen

Prop. 2004/05:121

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst som Sverige och Polen undertecknade den 19 november 2004 skall gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska, polska och engelska. Den svenska och den engelska texten framgår av *bilaga* till denna lag.

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

3 § Om en obegränsat eller begränsat skattskyldig förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i avtalet beskattas endast i Polen, skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige.

1. Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer och tillämpas beträffande skatter på inkomst, på inkomst som förvärvas den 1 januari det år som följer närmast efter det år då lagen träder i kraft eller senare.

2. Genom lagen upphävs

– förordningen (1977:475) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Polen, och

– förordningen (1977:476) om kupongskatt för person med hemvist i Polen m.m.

De upphävda författningarna skall dock fortfarande tillämpas beträffande skatt på inkomst som förvärvas, respektive beträffande skatt på förmögenhet som innehas, före utgången av det år då lagen träder i kraft.

Avtal mellan Konungariket Sveriges regering och Republiken Polens regering för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst

Konungariket Sveriges regering och Republiken Polens regering, som önskar ingå ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst, har kommit överens om följande:

Artikel 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

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

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

1. De skatter på vilka detta avtal tillämpas är:

a) i Sverige:

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,

(i det följande benämnda

Convention between the Government of the Kingdom of Sweden and the Government of the Republic of Poland for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income

The Government of the Kingdom of Sweden and the Government of the Republic of Poland, desiring to conclude a Convention for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income, have agreed as follows:

Article 1

Personal scope

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

Article 2

Taxes covered

(1) The taxes to which this Convention shall apply are:

(a) in Sweden:

(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),

(hereinafter referred to as

”svensk skatt”),

b) i Polen:

1) inkomstskatten för fysiska personer, och

2) bolagsskatten,

(i det följande benämnda ”polsk skatt”).

2. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter under-tecknandet av avtalet påförs vid sidan av eller i stället för, de skatter som anges i punkt 1. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som gjorts i respektive skattelagstiftning.

Artikel 3

Allmänna definitioner

1. Om inte sammanhanget för- anleder annat, har vid tillämp- ningen av detta avtal följande uttryck nedan angiven betydelse:

a) ”Sverige” avser Konungariket Sverige och innefattar, när ut- trycket används i geografisk be- tydelse, Sveriges territorium, Sveriges territorialvatten och andra havsområden över vilka Sverige, i överensstämmelse med folkrättens regler, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion,

b) ”Polen” avser, när uttrycket används i geografisk betydelse, Republiken Polens territorium och innefattar områden utanför dess territorialvatten över vilka Polen, enligt polsk lag och i överens- stämmelse med folkrättens regler, utövar suveräna rättigheter över havsbotten, dess underlag och naturtillgångar,

c) ”en avtalsslutande stat” och ”den andra avtalsslutande staten” avser Sverige eller Polen, bero- ende på sammanhanget,

”Swedish tax”);

(b) in Poland:

(i) the personal income tax, and

(ii) the corporate income tax,

(hereinafter referred to as “Polish tax”).

(2) The Convention shall apply also to any identical or sub- stantially similar taxes which are imposed after the date of signature of the Convention in addition to, or in place of, the taxes referred to in paragraph (1). The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of any substantial changes which have been made in their respective taxation laws.

Article 3

General definitions

(1) For the purposes of this Con- vention, unless the context other- wise requires:

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

(b) the term “Poland” when used in a geographical sense means the territory of the Republic of Poland, including any area beyond its territorial waters, within which under the laws of Poland and in accordance with international law, Poland may exercise its sovereign rights over the sea-bed, its subsoil and their natural resources;

(c) the terms “a Contracting State” and “the other Contracting State” mean Sweden or Poland, as the context requires;

d) ”person” inbegriper fysisk person, bolag och annan sammanslutning,

e) ”bolag” avser juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas såsom juridisk person,

f) ”företag i en avtalsslutande stat” och ”företag i den andra avtalsslutande staten” avser företag som bedrivs av person med hemvist i en avtalsslutande stat, respektive företag som bedrivs av person med hemvist i den andra avtalsslutande staten,

g) ”internationell trafik” avser transport med skepp eller luftfartyg som används av företag i en avtalsslutande stat utom då skeppet eller luftfartyget används uteslutande mellan platser i den andra avtalsslutande staten,

h) ”medborgare” avser:

1) fysisk person som har medborgarskap i en avtalsslutande stat,

2) juridisk person, handelsbolag eller annan sammanslutning som bildats enligt den lagstiftning som gäller i en avtalsslutande stat,

i) ”behörig myndighet” avser:

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

2) i Polen: finansministern, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet åt vilken uppdras att vara behörig myndighet vid tillämpningen av detta avtal.

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

(d) the term “person” includes an individual, a company and any other body of persons;

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

(f) the terms “enterprise of a Contracting State” and “enterprise of the other Contracting State” mean respectively an enterprise carried on by a resident of a Contracting State and an enterprise carried on by a resident of the other Contracting State;

(g) the term “international traffic” means any transport by a ship or aircraft operated by an enterprise of a Contracting State, except when the ship or aircraft is operated solely between places in the other Contracting State;

(h) the term “national” means:

(i) any individual possessing the nationality of a Contracting State;

(ii) any legal person, partnership or association deriving its status as such from the laws in force in a Contracting State;

(i) the term “competent authority” means:

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

(ii) in Poland, the Minister of Finance, his authorized representative or the authority which is designated as a competent authority for the purposes of this Convention.

(2) As regards the application of the Convention at any time by a Contracting State, 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 State for the purposes of the taxes to which the

fråga om sådana skatter på vilka avtalet tillämpas, och den betydelse som uttrycket har enligt tillämplig skattelagstiftning i denna stat äger företrädare framför den betydelse uttrycket ges i annan lagstiftning i denna stat.

Artikel 4

Hemvist

1. Vid tillämpningen av detta avtal avser uttrycket ”person med hemvist i en avtalsslutande stat” person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet och innefattar också denna stat, dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter och offentligt rättsliga institutioner eller organ. I fråga om ett handelsbolag eller dödsbo tillämpas emellertid uttrycket endast i den utsträckning handelsbolagets eller dödsboets inkomst beskattas i denna stat på samma sätt som inkomst som förvärfvas av person med hemvist där, antingen hos handelsbolaget eller dödsboet eller hos dess delägare eller förmanstagare.

Uttrycket ”person med hemvist i en avtalsslutande stat” inbegriper emellertid inte person som är skattskyldig i denna stat endast för inkomst från källa i denna stat.

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

a) han anses ha hemvist endast i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande; om han har en sådan bostad i båda staterna, anses han ha hemvist endast i den stat med vilken hans personliga och ekono-

Convention applies, any meaning under the applicable tax laws of that State prevailing over a meaning given to the term under other laws of that State.

Article 4

Resident

(1) For the purposes of this Convention, the term “resident of a Contracting State” means any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of management or any other criterion of a similar nature, and also includes that State, a political subdivision, a local authority and any governmental body or agency thereof. However, in the case of a partnership or estate the term applies only to the extent that the income derived by such partnership or estate is subject to tax in that State as the income of a resident, either in its hands or in the hands of its partners or beneficiaries.

The term “resident of a Contracting State” does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State.

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

(a) he shall be deemed to be a resident only of the State in which he has a permanent home available to him; if he has a permanent home available to him in both States, he shall be deemed to be a resident only of the State with

miska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena),

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

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

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

3. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 annan person än fysisk person har hemvist i båda avtalslutande staterna, skall de behöriga myndigheterna söka avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse. Vid sådan överenskommelse skall de behöriga myndigheterna särskilt beakta var personen i fråga har sin verkliga ledning.

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,

which his personal and economic relations are closer (centre of vital interests);

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

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

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

(3) Where by reason of the provisions of paragraph (1) a person other than an individual is a resident of both Contracting States, the competent authorities of the Contracting States shall endeavour to settle the question by mutual agreement. In such an agreement the competent authorities shall pay particular regard to where the place of effective management of the person is situated.

Article 5

Permanent establishment

(1) For the purposes of this Convention, 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) fabrik,
 e) verkstad, och
 f) gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar.

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 tolv månader.

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

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

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

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

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

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

f) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att kombinera verksamheter som anges i a–e ovan, under förutsättning att hela den verksamhet som bedrivs från den stadigvarande platsen för affärsverksamhet på grund av denna kombination är av för-

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

(3) A building site or a 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 twelve months.

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

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

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

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

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

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

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

beredande eller biträdande art.

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

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

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

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

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

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

*Inkomst av fast egendom**Income from immovable property*

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

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

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

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

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

(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. 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.

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

Artikel 7**Article 7***Inkomst av rörelse**Business profits*

1. Inkomst av rörelse, som företag i en avtalsslutande stat

(1) The profits of an enterprise of a Contracting State shall be

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

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

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

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

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

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

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

(4) No profits shall be attributed to a permanent establishment by reason of the mere purchase by that permanent establishment of 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. Ingår i inkomst av rörelse inkomst som behandlas särskilt i andra artiklar av detta avtal, berörs bestämmelserna i dessa artiklar inte av reglerna i denna artikel.

Artikel 8

Sjöfart och luftfart

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

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

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

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

1. I fall då

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

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

Om mellan företagen i fråga om

(6) Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Convention, 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 Contracting State from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in that State.

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

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

Article 9

Associated enterprises

(1) Where:

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

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

and in either case conditions are

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

2. I fall då en avtalsslutande stat i inkomsten för ett företag i denna stat inräknar – och i överensstämmelse därmed beskattar – inkomst, för vilken ett företag i den andra avtalsslutande staten beskattats i denna andra stat, samt den sålunda inräknade inkomsten är sådan som skulle ha tillkommit företaget i den förstnämnda staten om de villkor som avtalats mellan företagen hade varit sådana som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, skall denna andra stat genomföra vederbörlig justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten där, om den anser att justeringen är berättigad. Vid sådan justering iakttas övriga bestämmelser i detta avtal och de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna överlägger vid behov med varandra.

Artikel 10

Utdelning

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

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat där det bolag som betalar utdelningen har hemvist, enligt lag-

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

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

Article 10

Dividends

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

(2) However, such dividends may also be taxed in the Contracting State of which the company paying the dividends is a

stiftningen i denna stat, men om den som har rätt till utdelningen har hemvist i den andra avtalslutande staten får skatten inte överstiga:

a) 5 procent av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital,

b) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

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 den stat där det utdelande bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som inkomst av aktier.

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

5. Om bolag med hemvist i en

resident and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the dividends is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed:

(a) 5 per cent of the gross amount of the dividends if the beneficial owner is a company (other than a partnership), which holds directly at least 25 per cent of the capital of the company paying the dividends;

(b) 15 per cent of the gross amount of the dividends in all other cases.

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 State of which the company making the distribution is a resident.

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

(5) Where a company which is a

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

Artikel 11

Ränta

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

2. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställd 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 som utfärdats av staten och inkomst av obligationer eller debentures, däri inbegripet agio-belopp och vinster som hänförs till sådana värdepapper, obligationer eller debentures. Straffavgift på grund av sen betalning anses inte som ränta vid tillämpningen av denna artikel.

3. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte om den som har rätt

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

Article 11

Interest

(1) Interest arising in a Contracting State and beneficially owned by a resident of the other Contracting State shall be taxable only in that other State.

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

(3) The provisions of paragraph (1) shall not apply if the beneficial

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

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

Artikel 12

Royalty

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

2. Royaltyn får emellertid även beskattas i den avtalslutande stat från vilken den härrör och i enlighet med lagstiftningen i denna avtalslutande stat men om den som har rätt till royaltyn har

owner of the interest, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the interest arises, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the debt-claim in respect of which the interest is paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

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

Article 12

Royalties

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

(2) However, such royalties may also be taxed in the Contracting State in which they arise and in accordance with the law of that Contracting State, but if the beneficial owner of the royalties is a

hemvist i den andra avtalsslutande staten får skatten inte överstiga 5 procent av royaltyns bruttobelopp.

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 biografiffilm och filmer eller band för radio- eller televisionsutsändning, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod samt för nyttjandet av eller för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

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

5. Royalty anses härröra från en avtalsslutande stat om utbetalaren är en person med hemvist i denna stat. Om emellertid den person som betalar royaltyn, antingen han har hemvist i en avtalsslutande stat eller inte, i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i samband varmed skyldigheten att betala

resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed 5 per cent of the gross amount of the royalties.

(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, or films or tapes for radio or television broadcasting, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for the use of, or the right to use, industrial, commercial, or scientific equipment, 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 Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

(5) Royalties shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the royalties, whether a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment or a fixed base in connection with which the obligation to pay the royalties was

royaltyn uppkommit, och royaltyn belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses royaltyn härröra från den stat där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

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 avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 13

Realisationsvinst

1. Vinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av sådan fast egendom som avses i artikel 6 och som är belägen i den andra avtalsslutande staten, eller på grund av avyttring av andelar i ett bolag vars tillgångar huvudsakligen består av sådan egendom, får beskattas i denna andra stat.

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

incurred, and such royalties are born by such permanent establishment or fixed base, then such royalties shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment or fixed base is situated.

(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 Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

Article 13

Capital gains

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

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

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

3. Vinst som person med hemvist i en avtalslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik eller lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg, beskattas endast i denna stat.

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

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

5. Vinst, på grund av avyttring av tillgång, som förvärvas av en fysisk person som har haft hemvist i en avtalslutande stat och fått hemvist i den andra avtalslutande staten får – utan hinder av bestämmelserna i punkt 4 – beskattas i den förstnämnda avtalslutande staten om överlåtelsen av tillgången inträffar vid något tillfälle under de tio år som följer närmast efter den tidpunkt då personen upphört att ha hemvist i den förstnämnda staten.

the other Contracting State 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 State.

(3) Gains derived by a resident of a Contracting State 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 State.

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

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

(5) Notwithstanding the provisions of paragraph (4), gains from the alienation of any property derived by an individual who has been a resident of a Contracting State and who has become a resident of the other Contracting State, may be taxed in the first-mentioned State if the alienation of the property 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 State.

Självständig yrkesutövning

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

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

Artikel 15*Enskild tjänst*

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

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

Independent personal services

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

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

Article 15*Dependent personal services*

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

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

slutande staten, endast i den förstnämnda staten, om:

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

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

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

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

Artikel 16

Styrelsearvode

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

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

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

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

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

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

Article 16

Directors' fees

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

*Artister och idrottsmän**Artistes and sportsmen*

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

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

3. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 skall inkomst som en artist eller idrottsman förvärvar, vid besök i en avtalsslutande stat, genom personlig verksamhet undantas från beskattning i denna avtalsslutande stat om verksamheten utövas inom ramen för ett besök som till avsevärd del finansieras av den andra avtalsslutande staten, en politisk underavdelning, lokal myndighet eller allmän institution i denna andra stat.

Artikel 18*Pension, livränta och liknande ersättning*

1. Pension och annan liknande ersättning, utbetalning enligt socialförsäkringslagstiftningen och livränta, vilka härrör från en avtalsslutande stat och betalas till person

(1) Notwithstanding the provisions of Articles 14 and 15, income derived by a resident of a Contracting State 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 Contracting State, may be taxed in that other State.

(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 Contracting State in which the activities of the artiste or sportsman are exercised.

(3) Notwithstanding the provisions of paragraphs (1) and (2) income derived by an artiste or sportsman visiting a Contracting State from his personal activities as such shall be exempt from tax in that Contracting State where the activities are being exercised, if the activities are exercised within the framework of a visit which is substantially supported by the other Contracting State, a political subdivision, a local authority or a public institution thereof.

Article 18*Pensions, annuities and similar payments*

(1) Pensions and other similar remuneration, disbursements under the Social Security legislation and annuities arising in a Contracting State and paid to a

med hemvist i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i den förstnämnda avtalsslutande staten.

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

Artikel 19

Offentlig tjänst

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

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

1) är medborgare i denna stat, eller

2) inte fick hemvist i denna stat uteslutande för att utföra arbetet.

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

resident of the other Contracting State may be taxed in the first-mentioned Contracting State.

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

Article 19

Government service

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

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

(i) is a national of that State; or

(ii) did not become a resident of that State solely for the purpose of rendering the services.

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

Studerande

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

Artikel 21*Annan inkomst*

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

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

Students

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

Article 21*Other income*

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

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

*Undanröjande av dubbelbeskattning**Elimination of double taxation*

1. I fråga om en person med hemvist i Sverige skall dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

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

b) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst, som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i Polen, får Sverige – vid bestämmandet av svensk progressiv skatt – beakta sådan inkomst som beskattas endast i Polen.

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

2. I fråga om en person med hemvist i Polen skall dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

a) Om person med hemvist i

(1) In the case of a resident of Sweden, double taxation shall be avoided as follows:

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

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

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

(2) In the case of a resident of Poland, double taxation shall be avoided as follows:

(a) Where a resident of Poland

Polen förvärvar inkomst, som i enlighet med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Sverige, skall Polen, om inte bestämmelserna i b) i denna punkt föranleder annat, undanta sådan inkomst från beskattning. När skatten på övrig inkomst för sådan person beräknas får Polen tillämpa den skattesats som skulle ha varit tillämplig om den undantagna inkomsten inte undantagits.

b) Om person med hemvist i Polen förvärvar inkomst som i enlighet med bestämmelserna i artiklarna 10 och 12 får beskattas i Sverige, skall Polen från den polska skatten på sådan persons inkomst avräkna ett belopp motsvarande den svenska skatten. Avräkningen skall emellertid inte överstiga den del av skatten, beräknad före avräkning, som är hänförlig till sådan inkomst som härör från Sverige.

Artikel 23

Förbud mot diskriminering

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

2. Beskattningen av fast driftställe, som företag i en avtalslutande stat har i den andra avtalslutande staten, skall i denna

derives income which, in accordance with the provisions of this Convention, may be taxed in Sweden, Poland shall, subject to the provisions of subparagraph (b), exempt such income from tax. Poland may in calculating the amount of tax on the remaining income of such resident apply the rate of tax which would have been applicable if the exempted income had not been so exempted.

(b) Where a resident of Poland derives items of income which in accordance with the provisions of Articles 10 and 12, may be taxed in Sweden, Poland shall allow as a deduction from the tax on the income of that resident an amount equal to the income tax paid in Sweden. Such deduction shall not, however, exceed that part of the tax, as computed before the deduction is given, which is attributable to such items of income derived from Sweden.

Article 23

Non-discrimination

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

(2) The taxation on a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State shall not

andra stat inte vara mindre fördelaktig än beskattningen av företag i denna andra stat, som bedriver verksamhet av samma slag. Denna bestämmelse anses inte medföra skyldighet för en avtalslutande stat att medge person med hemvist i den andra avtalslutande staten sådant personligt avdrag vid beskattningen, sådan skattebefrielse eller skattenedsättning på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj som medges person med hemvist i den egna staten.

3. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 9 punkt 1, artikel 11 punkt 4 eller artikel 12 punkt 6 tillämpas, är ränta, royalty och annan betalning från företag i en avtalslutande stat till person med hemvist i den andra avtalslutande staten avdragsgilla vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i den förstnämnda staten. På samma sätt är skuld som företag i en avtalslutande stat har till person med hemvist i den andra avtalslutande staten avdragsgill vid bestämmandet av sådant företags beskattningsbara förmögenhet på samma villkor som skuld till person med hemvist i den förstnämnda staten.

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

be less favourably levied in that other State than the taxation levied on enterprises of that other State carrying on the same activities. This provision shall not be construed as obliging a Contracting State to grant to residents of the other Contracting State any personal allowances, reliefs or reductions for taxation purposes on account of civil status or family responsibilities which it grants to its own residents.

(3) Except where the provisions of paragraph (1) of Article 9, paragraph (4) of Article 11, or paragraph (6) of Article 12, apply, interest, royalties and other disbursements paid by an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable profits of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been paid to a resident of the first-mentioned State. Similarly, any debts of an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable capital of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been contracted to a resident of the first-mentioned State.

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

företag i den förstnämnda staten är eller kan bli underkastat.

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 en avtalsslutande stat eller båda avtalsslutande staterna vidtagit åtgärder som för honom medför eller kommer att medföra beskattning som strider mot bestämmelserna i detta avtal, kan han, utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa staters interna rättsordning, lägga fram saken för den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat där han har hemvist eller, om fråga är om tillämpning av artikel 23 punkt 1, i den avtalsslutande stat där han är medborgare. Saken skall läggas fram inom tre år från den tidpunkt då personen i fråga fick vetskap om den åtgärd som givit upphov till beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet.

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

other similar enterprises of the first-mentioned State are or may be subjected.

(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 Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident or, if his case comes under paragraph (1) of Article 23, to that of the Contracting State of which he is a national. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention.

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

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna 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 avtalet.

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

Artikel 25

Utbyte av upplysningar

1. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall utbyta sådana upplysningar som kan antas vara relevanta vid tillämpningen av bestämmelserna i detta avtal eller för administration eller verkställighet av intern lagstiftning i fråga om skatter av varje slag och beskaffenhet som tas ut för de avtalsslutande staterna eller för deras politiska underavdelningar eller lokala myndigheter, om beskattningen enligt denna lagstiftning inte strider mot avtalet. Utbytet av upplysningar begränsas inte av artiklarna 1 och 2.

2. Upplysningar som en avtalsslutande stat tagit emot enligt punkt 1 skall behandlas som hemliga på samma sätt som upplysningar som erhållits enligt den interna lagstiftningen i denna stat och får yppas endast för personer eller myndigheter (däri inbegripet domstolar och förvaltningsorgan) som fastställer, uppbär eller driver in de skatter som åsyftas i punkt 1 eller handlägger åtal eller överklagande i fråga om dessa skatter eller som utövar tillsyn över

(3) The competent authorities of the Contracting States shall endeavour to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the Convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Convention.

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

Article 25

Exchange of information

(1) The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is foreseeably relevant for carrying out the provisions of this Convention or of the administration or enforcement of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Convention. The exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2.

(2) Any information received under paragraph (1) by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, the determination of appeals in relation to the taxes referred to in paragraph (1), or the

nämnda verksamheter. Dessa personer eller myndigheter får använda upplysningarna bara för sådana ändamål. De får yppa upplysningarna vid offentlig rättegång eller i domstolsavgöranden.

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 medför inte skyldighet för en avtalsslutande stat att:

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

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

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

4. Då en avtalsslutande stat begär upplysningar enligt denna artikel skall den andra avtalsslutande staten använda de medel som denna stat förfogar över för att inhämta de begärda upplysningarna, även om denna andra stat inte har behov av upplysningarna för sina egna beskattningsändamål. Förpliktelsen i föregående mening begränsas av bestämmelserna i punkt 3, men detta medför inte en rätt för en avtalsslutande stat att vägra att lämna upplysningar uteslutande därför att denna stat inte har något eget intresse av sådana upplysningar.

5. Bestämmelserna i punkt 3 medför inte en rätt för en avtalsslutande stat att vägra att lämna upplysningar uteslutande därför att

oversight of the above. 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.

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

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

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

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

(4) If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other State may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph (3) but in no case shall such limitations be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.

(5) In no case shall the provisions of paragraph (3) be construed to permit a Contracting State to decline to supply in-

upplysningarna innehas av en bank, annan finansiell institution, ombud, representant eller förvaltare eller därför att upplysningarna gäller äganderätt i en person.

formation solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person.

Artikel 26

Article 26

Handräckning vid indrivning av skatter

Assistance in the collection of taxes

1. De avtalsslutande staterna skall bistå varandra vid indrivning av skattefordringar. Sådant bistånd begränsas inte av artiklarna 1 och 2. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träffa överenskommelse om tillämpningen av denna artikel.

(1) The Contracting States shall lend assistance to each other in the collection of revenue claims. This assistance is not restricted by Articles 1 and 2. The competent authorities of the Contracting States may by mutual agreement settle the mode of application of this Article.

2. Med uttrycket ”skattefordran” förstås i denna artikel en fordran på ett belopp avseende skatt av varje slag och beskaffenhet som tas ut för de avtalsslutande staterna, deras politiska underavdelningar eller lokala myndigheter, om denna beskattning inte strider mot avtalet eller mot något annat instrument till vilket de avtalsslutande staterna är parter, samt ränta, särskilda avgifter och kostnader för indrivning eller säkringsåtgärd som hänförs till sådant belopp.

(2) The term “revenue claim” as used in this Article means an amount owed in respect of taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to this Convention or any other instrument to which the Contracting States are parties, as well as interest, administrative penalties and costs of collection or conservancy related to such amount.

3. När en skattefordran i en avtalsslutande stat är verkställbar enligt denna stats lagstiftning och då gäldenären enligt lagstiftningen i denna stat saknar rätt att vid denna tidpunkt förhindra dess indrivning, skall denna skattefordran, på begäran av den behöriga myndigheten i denna stat, erkännas för indrivning av den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten. Denna skattefordran skall drivas in av den andra staten enligt bestämmelserna i denna stats lag-

(3) When a revenue claim of a Contracting State is enforceable under the laws of that State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that State, prevent its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that State, be accepted for purposes of collection by the competent authority of the other Contracting State. That revenue claim shall be collected by that other State in accordance with the

stiftning om verkställighet och indrivning som om denna vore en av dess egna skattefordringar.

4. När en skattefordran i en avtalsslutande stat enligt dess lagstiftning kan bli föremål för säkringsåtgärder i syfte att säkerställa indrivningen skall denna skattefordran, på begäran av den behöriga myndigheten i denna stat, erkännas för vidtagande av säkringsåtgärder av den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten. Den andra staten skall vidta åtgärder för säkerställande av denna skattefordran enligt bestämmelserna i dess lagstiftning som om denna vore en av dess egna skattefordringar. Detta gäller även om skattefordringen vid tidpunkten då sådana åtgärder vidtas inte är verkställbar i den förstnämnda staten eller gäldenären har rätt att förhindra dess indrivning.

5. Utan hinder av bestämmelserna i punkterna 3 och 4 skall en skattefordran som erkänns av en avtalsslutande stat enligt punkt 3 eller 4 inte i denna stat beröras av tidsfrister eller åtnjuta någon förmånsrätt som gäller för en skattefordran enligt lagstiftningen i denna stat på grund av fordringens art. En skattefordran som erkänns av en avtalsslutande stat enligt punkt 3 eller 4 skall inte heller åtnjuta förmånsrätt som gäller för denna skattefordran enligt lagstiftningen i den andra avtalsslutande staten.

6. Mål eller ärende som rör förekomsten, giltigheten eller beloppet av en skattefordran i en avtalsslutande stat skall inte anhängiggöras vid domstolar eller admi-

provisions of its laws applicable to the enforcement and collection of its own taxes as if the revenue claim were a revenue claim of that other State.

(4) When a revenue claim of a Contracting State is a claim in respect of which that State may, under its law, take measures of conservancy with a view to ensure its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that State, be accepted for purposes of taking measures of conservancy by the competent authority of the other Contracting State. That other State shall take measures of conservancy in respect of that revenue claim in accordance with the provisions of its laws as if the revenue claim were a revenue claim of that other State even if, at the time when such measures are applied, the revenue claim is not enforceable in the first-mentioned State or is owed by a person who has a right to prevent its collection.

(5) Notwithstanding the provisions of paragraphs (3) and (4) a revenue claim accepted by a Contracting State for purposes of paragraph (3) or (4) shall not, in that State, be subject to the time limits or accorded any priority applicable to a revenue claim under the laws of that State by reason of its nature as such. In addition, a revenue claim accepted by a Contracting State for the purposes of paragraph (3) or (4) shall not, in that State, have any priority applicable to that revenue claim under the laws of the other Contracting State.

(6) Proceedings with respect to the existence, validity or the amount of a revenue claim of a Contracting State shall not be brought before the courts or

nistrativa myndigheter i den andra avtalsslutande staten.

7. Om, efter det att en begäran gjorts av en avtalsslutande stat enligt punkt 3 eller 4 men innan den andra avtalsslutande staten drivit in och överfört skattebeloppet till den förstnämnda staten, skattefordringen upphör att vara

a) i fall som avses i punkt 3, en skattefordran i den förstnämnda staten som är verkställbar enligt denna stats lagstiftning och som gäldenären enligt lagstiftningen i denna stat saknar rätt att vid denna tidpunkt förhindra indrivningen av, eller

b) i fall som avses i punkt 4, en skattefordran i den förstnämnda staten som enligt dess lagstiftning kan bli föremål för säkringsåtgärder i syfte att säkerställa indrivningen,

skall den behöriga myndigheten i den förstnämnda staten snarast underrätta den behöriga myndigheten i den andra staten om detta och i enlighet med vad den andra staten bestämmer skall den förstnämnda staten antingen vilandeförklara eller återkalla sin begäran.

8. Bestämmelserna i denna artikel medför inte skyldighet för en avtalsslutande stat att:

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

b) vidta åtgärder som står i strid mot allmänna hänsyn (ordre public),

c) lämna bistånd om den andra avtalsslutande staten inte uttömt alla rimliga möjligheter till indrivning eller säkringsåtgärder som finns tillgängliga enligt dess lag-

administrative bodies of the other Contracting State.

(7) Where, at any time after a request has been made by a Contracting State under paragraph (3) or (4) and before the other Contracting State has collected and remitted the relevant revenue claim to the first-mentioned State, the relevant revenue claim ceases to be

(a) in the case of a request under paragraph (3), a revenue claim of the first-mentioned State that is enforceable under the laws of that State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that State, prevent its collection, or

(b) in the case of a request under paragraph (4), a revenue claim of the first-mentioned State in respect of which that State may, under its laws, take measures of conservancy with a view to ensure its collection

the competent authority of the first-mentioned State shall promptly notify the competent authority of the other State of that fact and, at the option of the other State, the first-mentioned State shall either suspend or withdraw its request.

(8) In no case shall the provisions of this Article be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

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

(b) to carry out measures which would be contrary to public policy (ordre public);

(c) to provide assistance if the other Contracting State has not pursued all reasonable measures of collection or conservancy, as the case may be, available under its

stiftning eller administrativa praxis,

d) lämna bistånd i fall där den administrativa bördan för denna stat uppenbart inte står i proportion till den nytta som står att vinna för den andra avtalsslutande staten.

Artikel 27

Begränsning av förmåner

Utan hinder av övriga bestämmelser i detta avtal, om

a) bolag med hemvist i en avtalsslutande stat huvudsakligen förvärfvar sina inkomster från andra stater

1) från aktiviteter sådana som bank-, sjöfarts-, finans- eller försäkringsverksamhet, eller

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

b) sådan inkomst, i andra fall än då tillämpning sker av den metod för undvikande av dubbelbeskattning som normalt tillämpas av denna stat, beskattas väsentligt lägre enligt den statens lagstiftning än inkomst av liknande verksamhet som bedrivs inom denna stat eller inkomst från verksamhet som huvudkontor, coordination centre eller liknande enhet som tillhandahåller administrativa eller andra tjänster till en grupp av bolag som bedriver rörelse i denna stat,

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

laws or administrative practice;

Prop. 2004/05:121

(d) to provide assistance in those cases where the administrative burden for that State is clearly disproportionate to the benefit to be derived by the other Contracting State.

Article 27

Limitation on benefits

Notwithstanding any other provisions of this Convention, where

(a) a company that is a resident of a Contracting State derives its income primarily from other States

(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 in other States; and

(b) except for the application of the method of elimination of double taxation normally applied by that State, such income would bear a significantly lower tax under the laws of that State than income from similar activities carried out within that State 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 State, as the case may be,

any provisions of this Convention 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.

Artikel 28

Medlemmar av diplomatisk beskickning och konsulat

Bestämmelserna i detta avtal berör inte de privilegier vid beskattningen som enligt folk-rättens allmänna regler eller bestämmelser i särskilda överens-kommelser tillkommer medlem-mar av diplomatisk beskickning och konsulat.

Artikel 29

Ikraftträdande

1. De avtalsslutande staterna skall underrätta varandra när de konstitutionella åtgärder vidtagits som enligt respektive stats lag-stiftning krävs för att detta avtal skall träda i kraft.

2. Avtalet träder i kraft den trettionde dagen efter den dag då den sista av dessa underrättelser tas emot och dess bestämmelser tillämpas på inkomst som för-värvas den 1 januari det år som följer närmast efter det år då avtalet träder i kraft eller senare.

3. Den dag då detta avtal börjar tillämpas skall "Avtalet mellan Konungariket Sveriges regering och Folkrepubliken Polens rege-ring för undvikande av dubbel-beskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet", under-tecknat i Stockholm den 5 juni 1975, upphöra att gälla. Såvitt avser skatt på förmögenhet skall 1975 års avtal inte längre tillämpas på förmögenhet som innehas den 1 januari det år som följer närmast efter det år då det nya avtalet träder i kraft eller senare.

Article 28

Members of diplomatic missions and consular posts

Nothing in this Convention shall affect the fiscal privileges of members of diplomatic missions and consular posts under the general rules of international law or under the provisions of special agreements.

Article 29

Entry into force

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

(2) The Convention shall enter into force on the thirtieth day after the receipt of the later of these notifications and shall thereupon have effect on income derived on or after the first day of January of the year next following that of the entry into force of the Convention.

(3) On the day when this Con-vention shall have effect "the Convention between the Govern-ment of the Kingdom of Sweden and the Government of the Polish People's Republic for the avoid-ance of double taxation with respect to taxes on income and capital", signed in Stockholm, on June 5, 1975, shall cease to have effect. In relation to taxes on capital the Convention of 1975 shall cease to have effect on capital held on or after the first day of January of the year next following that of the entry into force of the new Convention.

*Upphörande**Termination*

Detta avtal förblir i kraft till dess att det sägs upp av en avtalslutande stat. Vardera avtalslutande staten kan på diplomatisk väg skriftligen säga upp avtalet genom underrättelse härom minst sex månader före utgången av något kalenderår. I händelse av sådan uppsägning upphör avtalet att gälla i fråga om inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter utgången av sexmånadersperioden eller senare.

This Convention shall remain in force until terminated by a Contracting State. Either Contracting State may terminate the Convention, through diplomatic channels, by giving written notice of termination at least six months before the end of any calendar year. In such case, the Convention shall cease to have effect in respect of income derived on or after the first day of January of the calendar year next following the end of the six months period.

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

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

Som skedde i Stockholm den 19 november 2004, i två exemplar på svenska, polska och engelska. För den händelse att tvist uppkommer vid tolkningen skall den engelska texten ha företräde.

Done at Stockholm, this 19th day of November, 2004, in duplicate in the Swedish, Polish and English languages. In the case of any divergency of interpretation, the English text shall prevail.

För Konungariket Sveriges regering

For the Government of the Kingdom of Sweden

Göran Persson

Göran Persson

För Republiken Polens regering

For the Government of the Republic of Poland

Marek Belka

Marek Belka

3 Ärendet och dess beredning

Prop. 2004/05:121

Förhandlingar med Polen om ett skatteavtal har pågått under flera år. Ett avtalsutkast paraferades den 3 november 1998. Detta utkast har genom skriftväxling varit föremål för ett antal justeringar. Utkastet var upprättat på engelska. En svensk och en polsk text har därefter upprättats. Den svenska och den engelska texten har remitterats till *Kammarrätten i Stockholm* och *Skatteverket*. Avtalet undertecknades i Stockholm den 19 november 2004.

Ett förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Polen har upprättats inom Finansdepartementet.

Ett utkast till proposition har beretts med Skatteverket.

Lagrådet

Som framgår av 2 § i den föreslagna lagen om skatteavtal mellan Sverige och Polen skall avtalets beskattningsregler tillämpas endast till den del de medför inskränkningar i den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga. Regeringen anser därför och på grund av förslagets beskaffenhet i övrigt att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse.

Lagrådets yttrande har därför inte inhämtats.

4 Skatteavtalet mellan Sverige och Polen

Regeringens förslag: Riksdagen godkänner avtalet mellan Konungariket Sveriges regering och Republiken Polens regering för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst samt antar regeringens förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Polen.

Remissinstanserna: Den svenska och den engelska texten har remitterats till *Kammarrätten i Stockholm* och *Skatteverket*. Remissinstanserna, som tillstyrker förslaget, har uttryckt önskemål om att vissa avtalsbestämmelser förklaras närmare i propositionen.

Skälen för regeringens förslag: Skatteavtalen är viktiga för att undanröja de hinder som en dubbelbeskattning kan medföra för utbyte av varor och tjänster, för kapitalets och arbetskraftens rörlighet och för utvecklingen av ekonomiska förbindelser mellan länder. Avtalen möjliggör även ett samarbete mellan skattemyndigheterna i de avtalslutande staterna och bidrar därför till att bekämpa internationell skatteflykt.

4.1 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av paragraferna 1–3, dels av en bilaga som innehåller den överenskomna avtalstexten. Endast den svenska och den

engelska texten har bilagts lagförslaget. Avtalet är upprättat också på polska. Den polska texten finns tillgänglig i Regeringskansliet.

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla som lag här i landet (1 §). Vidare regleras där frågan om hur avtalets beskattningsregler skall tillämpas i förhållande till annan skattelag (2 §). Bestämmelsen innebär att beskattning inte kan ske på grund av avtalets regler. Endast om det i annan skattelag, t.ex. i inkomstskattelagen (1999:1229), IL, föreskrivs en skattskyldighet kan beskattning komma i fråga.

I fråga om inkomst som skall undantas från svensk skatt har Sverige enligt en progressionsregel i avtalet (artikel 22.1 b) rätt att höja skatteuttaget på den skattskyldiges övriga inkomster. Av flera skäl, bl.a. för att förenkla regelsystemet och minska arbetsbördan för Skatteverket, avstår emellertid Sverige regelmässigt från att utnyttja denna möjlighet. Ytterligare ett skäl är att det bortfall av skatt som blir följden av en utebliven progressionsuppräknings är försumbar ur statsfinansiell synpunkt. Dessa skäl motiverar ett avstående från progressionsuppräknings även i förhållande till Polen. I 3 § föreskrivs därför att inkomst som enligt avtalet är undantagen från beskattning i Sverige inte skall tas med vid taxeringen. Något förordnande om progressionsuppräknings har inte föreslagits i lagen. Sådan uppräknings skall därför inte ske.

Enligt artikel 29.2 träder avtalet i kraft trettio dagar efter den dag då de avtalslutande staterna underrättat varandra att de åtgärder vidtagits som krävs enligt lagstiftningen i respektive stat för att avtalet skall träda i kraft. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I lagförslaget har därför föreslagits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

4.2 Översiktligt om inkomstskattesystemet i Polen

4.2.1 Bolagsbeskattning

Polsk bolagsskatt tas ut av bolag som är hemmahörande i Polen. Ett bolag anses vara hemmahörande i Polen om det har sitt säte eller företagsledning där. Bolag hemmahörande i Polen är skattskyldiga där för all inkomst oavsett varifrån den härrör. Handelsbolag utgör inte skattesubjekt, utan delägarna beskattas för sin andel av vinsten.

Vanligtvis beskattas inkomst och utdelning det år då dessa tas emot. Rätt till avräkning för skatt som betalats utomlands föreligger. Vid beskattningen läggs rörelseinkomst och kapitalvinst samman och beskattas med 19 %.

Bolag som inte är hemmahörande i Polen är skyldiga att betala bolagsskatt för inkomst som härrör från Polen enligt samma regler och med samma skattesats som gäller för polska bolag. Kapitalvinst från försäljning av vissa typer av obligationer är undantagen. På utdelning tas slutlig källskatt ut med 19 %. Om utdelning lämnas från dotterbolag i Polen till moderbolag som inte hör hemma i Polen tas, under vissa förutsättningar, ingen källskatt ut.

På ränta och royalty som betalas till personer som inte är hemmahörande i Polen tas slutlig källskatt ut med 20 %. Källskatt tas

också ut med 10 respektive 20 % på vissa typer av verksamheter utförda av bolag som inte är hemmahörande i Polen (t.ex. sjötransport av varor och passagerare från polska hamnar, flygtransport, vissa tjänsteföretag samt underhållningsföretag).

4.2.2 Beskattning av fysiska personer

Fysiska personer bosatta i Polen är skattskyldiga där för all inkomst oavsett varifrån den härrör. Skattemässigt hemvist i Polen föreligger om en person är bosatt där. Den beskattningsbara inkomsten indelas i inkomst av tjänst, inkomst av självständig yrkesutövning, inkomst av näringsverksamhet, inkomst av viss jordbruksverksamhet, hyresinkomst, investeringsinkomst, realisationsvinst och annan inkomst. Avdrag medges för kostnader som är nödvändiga för intäkternas förvärvande och beskattning sker därefter av den sammanlagda inkomsten av nämnda inkomst kategorier. Från inkomst av tjänst (ej pension) medges ett grundavdrag. Därutöver medges särskilda personliga avdrag.

Fysiska personer som är bosatta i Polen beskattas enligt en progressiv skatteskala. Skattesatsen är 19 % på beskattningsbara inkomster upp till PLN 37 024, 30 % på beskattningsbara inkomster mellan PLN 37 025 och PLN 74 048, 40 % på beskattningsbara inkomster mellan PLN 74 049 och PLN 600 000 samt 50 % på inkomster över PLN 600 000. Grundavdrag medges med PLN 530. Inkomst av näringsverksamhet läggs vanligtvis samman med övriga inkomster och beskattas enligt den progressiva skatteskan. Möjlighet finns dock att i stället bli beskattad för denna inkomst med en enhetlig skattesats om 19 %. Skatterna uppbärs i huvudsak löpande under beskattningsåret genom källskatter och preliminära skatter. På utdelning och ränta tas slutlig källskatt ut med 19 %. Royalty är däremot föremål för preliminär källskatt. Samma gäller för inkomst från viss självständig yrkesutövning. Kapitalvinst från värdepappersförsäljning beskattas med 19 %.

Fysiska personer som inte är bosatta i Polen är skattskyldiga för inkomst och kapitalvinst som härrör från Polen. Kapitalvinst från försäljning av vissa obligationer är undantagen. Skattesatserna på den sammanlagda inkomsten är desamma som för i Polen bosatta fysiska personer. Slutlig källskatt tas ut med 19 % på utdelning och 20 % på ränta, royalty, styrelsearvoden, vissa typer av tjänster, självständig yrkesutövning samt på underhållningsföretag och sportaktiviteter.

4.3 Skatteavtalets innehåll

Avtalet ansluter nära till den modell som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) rekommenderar för bilaterala skatteavtal ("Model Tax Convention on Income and on Capital"). Vissa förändringar har gjorts i förhållande till det gällande avtalet, bl.a. tillämpas inte det nya avtalet på förmögenhet. Vidare har bestämmelserna om pension, livränta och liknande ersättning i artikel 18 ändrats. Bestämmelserna om professorer i artikel 19 har tagits bort och bestämmelser om handräckning vid indrivning av skatter (artikel 26) och

begränsning av förmåner har tillkommit (artikel 27). Den viktigaste materiella förändringen i det nya avtalet är att källskatten på royalty i artikel 12 har sänkts från 10 % till 5 %.

4.3.1 Avtalets tillämpningsområde

Artikel 1 anger de personer som omfattas av avtalet. Enligt artikeln, som överensstämmer med motsvarande artikel i OECD:s modellavtal, skall avtalet tillämpas på personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna. För att avtalet skall vara tillämpligt krävs dels att fråga är om sådan person som avses i artikel 3.1 d eller e, dels att denna person i enlighet med bestämmelserna i artikel 4.1 har hemvist i en avtalsslutande stat. Avtalet är enligt dessa bestämmelser endast tillämpligt i fråga om personer som enligt den interna rätten i en avtalsslutande stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Uttrycket innefattar endast person som är obegränsat skattskyldig, dvs. en person som är skattskyldig för hela sin världsvida inkomst i denna stat och inte person som är skattskyldig endast för inkomst som har sin källa i staten i fråga. 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 som normalt tillämpas för personer som är obegränsat skattskyldiga i staten i fråga.

Även en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter och offentligrättsliga institutioner eller organ utgör enligt artikel 4.1 ”person med hemvist i en avtalsslutande stat”.

För att avtalet skall vara tillämpligt på inkomst som förvärvas av ett handelsbolag gäller vissa i artikel 4.1 angivna villkor. Ett handelsbolag som hör hemma i en av de avtalsslutande staterna är med tillämpning av denna bestämmelse berättigat att få nedsättning av t.ex. kupongskatt på utdelning i källstaten enligt reglerna i artikel 10, till den del dess inkomst är skattepliktig i hemviststaten 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 svenskt handelsbolag tre delägare varav endast två har skattemässigt hemvist i Sverige, medan den tredje har hemvist i en tredje stat, har handelsbolaget rätt att erhålla de nedsättningar av källskatt som följer av avtalets regler beträffande två tredjedelar av den inkomst som uppbärs från Polen.

Artikel 2 anger de skatter på vilka avtalet är tillämpligt. I artikel 2.1 räknas de för närvarande utgående skatterna upp som omfattas av avtalet. Det bör observeras att den statliga fastighetsskatten inte omfattas av avtalet. Dubbelbeskattning av t.ex. privatbostad som en i Sverige bosatt person innehar i Polen kan dock undanröjas med tillämpning av lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, avräkningslagen. Av artikel 2.2 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 artikel 2.1.

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

När det gäller tolkning av skatteavtal och då bl.a. den i artikel 3.2 intagna bestämmelsen hänvisas till vad som anförts i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 f.). Här skall endast framhållas att tolkningsreglerna i Wienkonventionen om traktaträtten gäller vid tvist mellan parterna, dvs. de avtalsslutande staterna, om avtalets innebörd. När det gäller förhållandet mellan skattskyldiga och staten skall skatteavtalet i princip tolkas som annan svensk lagstiftning, dvs. enligt sin ordalydelse och med stöd av offentliga förarbeten.

Artikel 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 genom att frågan om hemvist för handelsbolag och dödsbo regleras. I de fall annan person än fysisk person anses ha hemvist i båda avtalsslutande staterna (artikel 4.3), skall de behöriga myndigheterna söka avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse. Vid en sådan överenskommelse skall särskilt beaktas var den juridiska personen har sin verkliga ledning.

Hemvistreglerna i avtalet har inte någon betydelse för var en person skall anses vara bosatt enligt intern skattelagstiftning, utan såsom uttryckligen framgår av avtalstexten regleras endast frågan om hemvist vid tillämpningen av avtalet. Detta innebär att avtalets hemvistregler inte är avgörande t.ex. när det gäller att avgöra om man vid beskattningen i Sverige skall ta ut kupongskatt enligt kupongskattelagen (1970:624) eller inkomstskatt enligt bestämmelserna i IL på utdelning som betalas från Sverige. Bestämmelserna i IL skall tillämpas 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 en annan stat enligt ett skatteavtal. Reglerna i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning får däremot betydelse vid bestämmandet av hemvist enligt avtalet. En förutsättning för att en person skall anses ha hemvist i någon av de avtalsslutande staterna enligt avtalet är att personen i fråga anses bosatt eller hemmahörande, dvs. obegränsat skattskyldig, enligt intern rätt i någon av de avtalsslutande staterna eller i båda.

Punkt 2 reglerar dubbel bosättning för fysiska personer, dvs. fall där den skattskyldige enligt svenska regler för beskattning anses obegränsat skattskyldig i Sverige och enligt reglerna för beskattning i Polen anses obegränsat skattskyldig där. Vid tillämpningen av avtalet skall i sådana fall den skattskyldige anses ha hemvist endast i den avtalsslutande stat i vilken han har hemvist enligt nämnda avtalsbestämmelse. En person som anses obegränsat skattskyldig såväl i Sverige som i Polen enligt respektive stats interna lagstiftning men som vid tillämpningen av avtalet anses ha hemvist i Polen skall, i fråga om de inkomster till vilka Sverige har beskattningsrätten enligt avtalet, vid taxeringen i Sverige beskattas enligt de regler som gäller för i Sverige obegränsat skattskyldiga. Detta medför bl.a. rätt att få göra grundavdrag och allmänna avdrag.

Artikel 5 definierar fast driftställe. Artikeln överensstämmer i huvudsak med motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal.

Punkt 2 innehåller en uppräknning – på intet sätt uttömmande – av exempel, som vart och ett kan anses utgöra ett fast driftställe. Dessa exempel skall dock ses mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1. Detta innebär att de exempel som räknas upp i punkt 2 skall förstås så att dessa platser för affärsverksamhet utgör fasta driftställen endast om de uppfyller de allmänna villkoren i punkt 1.

Punkt 3 innehåller en bestämmelse som innebär att plats för byggnads-, anläggnings-, monterings- eller installationsverksamhet eller verksamhet som består av övervakning i anslutning därtill utgör fast driftställe om verksamheten pågår längre tid än 12 månader.

Bestämmelsen om fast driftställe i svensk skattelagstiftning finns i 2 kap. 29 § IL. För att ett företag i Polen skall kunna beskattas för inkomst av näringsverksamhet från fast driftställe i Sverige enligt artikel 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 skatteavtal mellan Sverige och Polen).

4.3.3 Avtalets beskattningsregler

Artiklarna 6–21 innehåller avtalets regler om fördelning av beskattningsrätten till olika inkomster. Avtalets uppdelning i olika inkomster har endast betydelse för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag som 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 iakttagas.

I de fall en inkomst ”får beskattas” i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i artiklarna 6–21, innebär detta naturligtvis inte att den andra staten fråntagits rätten att beskatta inkomsten i fråga. Beskattning får i sådant fall ske även i den andra staten, om det är möjligt enligt dess interna skattelagstiftning, men den dubbelbeskattning som uppkommer måste i så fall undanröjas. Hur detta genomförs framgår av artikel 22.

Inkomst av *fast egendom* får enligt *artikel 6* beskattas i den stat där egendomen är belägen. Artikeln överensstämmer med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal, med undantag av 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, liksom övrig fast egendom enligt definitionen i punkt 2, får beskattas här om byggnaden eller den övriga fasta egendomen finns i Sverige även om inkomsttagaren har hemvist i Polen.

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 artikel 6, dvs. den stat i vilken den fasta egendomen är belägen får beskatta inkomsten. Detta hindrar dock inte Sverige från att beskatta inkomsten i inkomstslaget näringsverksamhet vid taxeringen

här. Observera att artikeln endast behandlar situationen att en person med hemvist i en avtalsslutande stat har fast egendom belägen i den andra avtalsslutande staten. Inkomst av fast egendom som är belägen i den skattskyldiges hemviststat eller i en tredje stat behandlas i artikel 21 (annan inkomst). 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 artikel 12.

Artikel 7 innehåller regler om beskattning av *rörelseinkomst*. Sådan inkomst beskattas enligt huvudregeln i punkt 1 endast i den stat där företaget har hemvist. Uttrycket "företag i en avtalsslutande stat" definieras i artikel 3.1 f och avser ett företag som bedrivs av en person, fysisk eller juridisk, som har hemvist i en avtalsslutande stat. En person med hemvist i Sverige som bedriver rörelse från fast driftställe i Polen utgör således ett företag i Sverige. Om företaget bedriver rörelse från fast driftställe i den andra staten, får emellertid inkomst som är hänförlig till driftstället beskattas i denna andra stat.

Begreppet "fast driftställe" har definierats i artikel 5 och avser att reglera när ett företag i en avtalsslutande stat skall anses ha sådan närvaro eller bedriva sådan verksamhet i den andra avtalsslutande staten att denna andra stat skall få beskatta en del av företagets rörelseinkomst. Bestämmelserna i artikel 7 är, med undantag av artikel 7.4 i OECD:s modellavtal som uteslutits, identiska med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal.

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

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 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. I punkt 4 anges att inkomst inte hänförs till fast driftställe endast av den anledningen att varor inköps för företaget genom det fasta driftställets försorg. Punkt 5 garanterar en fortlöpande och enhetlig skattebehandling av det fasta driftstället.

Ingår i inkomst av rörelse inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar i avtalet, regleras beskattningsrätten till sådana inkomster i dessa andra artiklar (punkt 6).

Artikel 8 behandlar beskattning av inkomst av rörelse i form av *sjöfart och luftfart* i internationell trafik. Sådana inkomster beskattas enligt punkt 1 endast i den stat där det företag som använder skepp eller luftfartyg i internationell trafik har hemvist. I punkt 2 anges att beträffande Scandinavian Airlines System (SAS) gäller regeln i punkt 1

endast för den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.

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

Artikel 10 behandlar beskattningen av *utdelning*. Definitionen av uttrycket "utdelning" som finns i punkt 3 överensstämmer i huvudsak med den i OECD:s modellavtal. Definitionen gäller endast vid tillämpningen av artikel 10. Om uttrycket förekommer i andra artiklar kan det ha en annan innebörd. Artikel 10 kan således inte användas för att avgöra innebörden av uttrycket utdelning i andra sammanhang. Anledningen till att uttrycket definieras i artikel 10 är att de betalningar beträffande vilka rätt föreligger att ta ut en källskatt med de i artikeln angivna skattesatserna måste kunna avgränsas från andra betalningar. Samma princip gäller även för ränta och royalty (se artiklarna 11 och 12).

Utdelning får enligt punkt 1 beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Enligt punkt 2 får utdelning även beskattas i den avtalsslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, men om den som har rätt till utdelningen har hemvist i den andra avtalsslutande staten får skatten inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp. Om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital får skatten inte överstiga 5 procent av utdelningens bruttobelopp. Detta gäller dock inte i fråga om utdelning mellan bolag som omfattas av direktivet om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (90/435/EEC).

De nu redovisade begränsningarna i källstatens beskattningsrätt gäller som nämnts endast då "den som har rätt till utdelningen har hemvist i den andra avtalsslutande staten". Av detta villkor, som även uppställs i fråga om ränta (artikel 11.1) och royalty (artikel 12.2), följer att den angivna begränsningen av skatten i källstaten inte gäller när en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, sätts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren såvida inte den rättmätige mottagaren av utdelningen har hemvist i den andra avtalsslutande staten.

Beskattningen av bolaget för den vinst av vilken utdelningen betalas berörs inte av begränsningarna i källstatens beskattningsrätt.

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 artikel 10.5 i OECD:s modellavtal).

Artikel 11 behandlar beskattningen av *ränta*. Enligt punkt 1 beskattas ränta endast i den stat där mottagaren har hemvist. Vad som här avses med ränta framgår av punkt 2 (jfr vad som angetts beträffande definitionen av utdelning under artikel 10). Ränta som härrör från tredje stat eller som härrör från den avtalsslutande stat i vilken den som tar

emot räntan har hemvist beskattas enligt artikel 21.1 endast i hemviststaten.

Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte i de fall som avses i punkt 4, dvs. då räntan är hänförlig till fordran som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till räntan har i den andra avtalsslutande staten (källstaten). I dessa fall skall beskattningsrätten till räntan i stället fördelas med tillämpning av artikel 7 respektive artikel 14 som behandlar inkomst av rörelse respektive självständig yrkesutövning. Enligt svensk intern skattelagstiftning utgör såväl inkomst av rörelse som inkomst av självständig yrkesutövning oftast inkomst av näringsverksamhet. Den här beskrivna beskattningsrätten för källstaten kan bli tillämplig i Sverige – i fråga om person som är begränsat skattskyldig enligt intern rätt – endast om räntan skall hänföras till intäkt av näringsverksamhet. Dessutom fordras att fast driftställe föreligger enligt svensk intern rätt eller att inkomsten hänför sig till här belägen fastighet (3 kap. 18 § första stycket och 6 kap. 11 § första stycket IL).

Artikel 12 behandlar beskattningen av *royalty*. Enligt punkt 1 får royalty som härrör från en avtalsslutande stat (källstaten) och betalas till en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Enligt punkt 2 får också källstaten ta ut skatt på royaltybetalningar, men om den som har rätt till royaltyn har hemvist i den andra avtalsslutande staten får denna skatt inte överstiga 5 procent av royaltyns bruttobelopp.

Definitionen av uttrycket ”royalty” i punkt 3 (jfr vad som angetts beträffande definitionen av utdelning under artikel 10) inbegriper även betalningar för nyttjandet av eller för rätten att nyttja biograffilm och filmer eller band för radio- eller televisionsutsändning. Definitionen omfattar till skillnad mot OECD:s modellavtal även ersättningar för nyttjandet av eller för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning.

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 den andra avtalsslutande staten (källstaten). I dessa fall fördelas beskattningsrätten till royaltyn mellan staterna med tillämpning av bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14 som behandlar inkomst av rörelse respektive självständig yrkesutövning.

Punkt 6 överensstämmer med motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal.

När det gäller ränte- och royaltybetalningar finns bestämmelser i direktiv (2003/49/EG) om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater. Polen har medgetts en övergångsordning beträffande royaltybetalningar som innebär att Polen under sex år får ta ut en källskatt på 10 procent. Bestämmelserna i skatteavtalet, som innebär en högsta källskatt på 5 procent, äger dock företräde framför direktivets bestämmelser i detta avseende.

Artikel 13 behandlar beskattning av *realisationsvinst*. Bestämmelserna avviker i vissa avseenden från OECD:s modellavtal. Genom en särskild

bestämmelse i punkt 1 likställs vinst vid försäljning av andelar i ett bolag, vars tillgångar huvudsakligen består av sådan fast egendom som avses i artikel 6, med vinst vid överlåtelse av fast egendom. Vinst vid överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik respektive vinst vid avyttring av lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg beskattas enligt punkt 3 endast i den stat där den som avyttrar egendomen har hemvist. När det gäller vinst som förvärvas av SAS tillämpas denna regel endast på den del av vinsten som är hänförlig till den svenske delägaren.

I punkt 5 finns en bestämmelse som möjliggör för Sverige att beskatta fysisk person med hemvist i Polen för realisationsvinst på grund av avyttring av andelar eller andra rättigheter i bolag under tio år efter det att personen i fråga upphört att ha hemvist i Sverige.

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

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

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

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

Beskattning av inkomster som *artister och idrottsmän* uppbär genom sin personliga verksamhet regleras i *artikel 17*. Punkterna 1 och 2 överensstämmer i sak med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. Sådan inkomst får beskattas i den stat där verksamheten utövas (punkt 1). Detta gäller oavsett om inkomsten förvärvats under

utövande av fritt yrke eller i enskild tjänst. Enligt punkt 2 får inkomsten beskattas i den stat där artisten eller idrottsmannen utövar verksamheten, även om ersättningen tillfaller en annan person än artisten eller idrottsmannen själv (t.ex. arbetsgivare hos vilken artisten eller idrottsmannen är anställd). Punkterna 1 och 2 tillämpas dock inte om besöket i denna stat huvudsakligen bekostas av offentliga medel i den andra avtalsslutande staten. I detta fall undantas inkomsten från beskattning i den stat där verksamheten utövas (punkt 3).

Enligt *artikel 18* får *pension, livränta och liknande ersättning* – oavsett om de betalas på grund av tidigare enskild eller offentlig tjänst – som betalas från en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas i utbetalarsstaten (punkt 1). Detsamma gäller utbetalning enligt socialförsäkringslagstiftningen.

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

Artikel 20 innehåller regler för *studerande* och affärspraktikanter.

Annan inkomst som inte behandlas särskilt i artiklarna 6–20 regleras i *artikel 21*. Sådan inkomst beskattas enligt huvudregeln i punkt 1 endast i inkomsttagarens hemviststat. Artikelns tillämpningsområde är inte begränsat till inkomst som härrör från en avtalsslutande stat, utan avser också inkomst från tredje stat. Detta innebär bl.a. att den kommer till användning vid konkurrens mellan flera olika skatteavtal, se vidare i kommentaren till artikel 21 i OECD:s modellavtal. Observera att artikelns tillämpningsområde omfattar även inkomster av de slag som tidigare behandlats i andra artiklar, t.ex. inkomst av fast egendom och ränta, i fall då inkomsten härrör från en tredje stat eller från den stat där den skattskyldige har hemvist och inte i stället omfattas av artikel 7 eller 14.

Från bestämmelsen i artikel 21.1, som ger hemviststaten en exklusiv beskattningsrätt, görs undantag i artikel 21.2. Enligt denna bestämmelse skall beskattningsrätten i stället fördelas med tillämpning av artikel 7 eller 14 om inkomsten uppbärs av en person som har fast driftställe eller stadigvarande anordning i den andra avtalsslutande staten och inkomsten har verkligt samband med detta fasta driftställe eller denna stadigvarande anordning. Detta gäller dock inte för fast egendom som definierats i artikel 6.2.

4.4 Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning

4.4.1 Huvudregel

Bestämmelserna om *undanröjande av dubbelbeskattning* finns i *artikel 22*. Sverige tillämpar enligt punkt 1 avräkning av utländsk skatt ("credit of tax") som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning. Polen tillämpar däremot enligt punkt 2 a) exempt med progressionsuppräknings ("exemption with progression") som huvudmetod för att undvika

dubbelbeskattning. I fråga om inkomst som anges i artiklarna 10 och 12 tillämpar Polen emellertid avräkningsmetoden.

Avräkningsmetoden innebär att en person med hemvist i den ena staten taxeras där även för sådan inkomst som enligt avtalet får beskattas i den andra staten. Den därvid beräknade skatten minskas därefter i princip med den skatt som enligt avtalet har tagits ut i den andra staten. Vid avräkning av utländsk skatt vid beskattningen i Sverige tillämpas bestämmelserna i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt. Svensk inkomstskatt före avräkning beräknas därvid på inkomsten enligt vanliga svenska regler.

Exemptmetoden innebär att om källstaten i avtalet har tillagts en rätt att beskatta en viss inkomst skall hemviststaten undanta den från beskattning. Progressionsförbehållet innebär att hemviststaten får beakta även de undantagna inkomsterna vid fastställandet av progressionen när övriga inkomster tas till beskattning.

4.4.2 Skattebefrielse för utdelning från bolag i Polen till svenskt bolag

Artikel 22.1 c behandlar frågan om skattebefrielse i Sverige för utdelning från bolag i Polen till svenskt bolag. Bestämmelsen hänvisar till de interna svenska reglerna om skattebefrielse för utdelning från utlandet (24 kap. IL).

4.5 Särskilda bestämmelser

I *artikel 23* finns bestämmelser om *förbud mot diskriminering* vid beskattningen i vissa fall. I punkt 1 anges att medborgare i en avtalsslutande stat inte skall bli mindre fördelaktigt behandlad i den andra avtalsslutande staten än en medborgare i denna andra stat blir behandlad under samma förhållanden. När det gäller uttrycket ”under samma förhållanden” har detta en central betydelse och avser skattskyldig som vid tillämpningen av allmänna lagar och föreskrifter på skatteområdet både rättsligt och faktiskt befinner sig i en likartad situation som den person som är medborgare i den andra staten och med vilken jämförelsen görs. Om således en utländsk medborgare hävdar att han enligt bestämmelserna i denna punkt diskrimineras skall bedömningen av om så är fallet grunda sig på en jämförelse mellan hur en svensk medborgare skulle ha behandlats under i övrigt lika förhållanden. Endast om en svensk medborgare vid denna jämförelse skulle ha getts en mer fördelaktig skattemässig behandling än den utländske medborgaren just på grund av medborgarskapet kan diskriminering föreligga enligt punkt 1. En här bosatt utländsk medborgare skall vid beskattningen behandlas på samma sätt som en här bosatt svensk medborgare, dvs. enligt de regler som gäller för en obegränsat skattskyldig person. En i den andra avtalsslutande staten bosatt utländsk medborgare skall behandlas som en begränsat skattskyldig person på samma sätt som en i denna andra stat bosatt svensk medborgare. Om en avtalsslutande stat vid beskattningen gör

åtskillnad mellan sina egna medborgare beroende på om de är begränsat eller obegränsat skattskyldiga, får denna stat göra samma åtskillnad mellan begränsat och obegränsat skattskyldiga när det gäller utländska medborgare.

Bestämmelserna i punkt 2 tar sikte på diskriminerande behandling av ett företags fasta driftställe i den andra avtalsslutande staten.

I punkt 3 finns en bestämmelse som avser ränta, royalty och annan betalning från företag i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten. Sådan betalning är avdragsgill vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som motsvarande betalning till person med hemvist i den förstnämnda staten. Motsvarande gäller för skuld som företag i en avtalsslutande stat har till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten vid bestämmandet av sådant företags beskattningsbara förmögenhet.

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

Av punkt 5 framgår att artikeln är tillämplig på skatter av varje slag och beskaffenhet och inte endast på sådana skatter som i övrigt omfattas av avtalet. Detta innebär att bestämmelserna i denna artikel kan återopas beträffande arvs- och gåvoskatt, mervärdesskatt, energiskatt m.m.

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse regleras i artikel 24 och bestämmelserna om utbyte av upplysningar finns i artikel 25. Artikel 26 innehåller bestämmelser om handräckning vid indrivning av skatter.

4.6 Regler mot offshoreverksamhet m.m.

Bestämmelserna i *artikel 27* är avsedda att förhindra att avtalsförmåner ges för offshoreverksamhet, co-ordination centres, huvudkontor eller liknande verksamhet, vars uppbyggnad huvudsakligen styrs av skatteskal. Offshoreverksamhet är verksamhet som typiskt sett inte bedrivs av bolag som bedriver näringsverksamhet i en avtalsslutande stat i egentlig mening, utan av bolag vars inkomster så gott som uteslutande härrör från verksamhet utanför en avtalsslutande stat. Bolagen är formellt bildade enligt en stats lagstiftning men registreras i allmänhet i speciella register och deras verksamhet begränsas ofta av särskilda regler. Oftast får endast personer hemmahörande i utlandet vara delägare i sådant bolag. Bolagen får normalt inte bedriva verksamhet på den inhemska marknaden i den stat där de är bildade. Avsikten är att bolagen endast skall bedriva sin verksamhet och konkurrera på marknader utanför staten i fråga. Skatt utgår ofta i form av en fast årlig avgift eller med en mycket låg skattesats, ibland på en schablonmässig bas. Den grundläggande tanken bakom tillhandahållandet av dessa speciella register och den

särskilda lagstiftningen är att attrahera utländska investerare som bedriver den egentliga verksamheten någon annanstans att göra formella bolagsetableringar i denna andra stat. De utländska investerarna får härigenom ett instrument för att undgå skattskyldighet i de stater där de är hemmahörande. De typer av ”verksamhet” som är vanligast förekommande i detta sammanhang är internationell sjöfart, försäkrings- och finansverksamhet och annan liknande verksamhet som inte är bunden till någon speciell plats för verksamhetens bedrivande. Staternas intresse av att få dessa utländska verksamheter knutna till den egna staten är dels skatteintäkterna, dels arbetstillfällena genom att bolagen för att erhålla registrering ibland tvingas anställa ett visst antal personer bosatta i staten.

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

Skatteavtal syftar bl.a. till att eliminera eller minska de skattehinder som finns för ett fritt utbyte av varor, kapital och tjänster. Genom regler för att undvika dubbelbeskattning, reducera hög bruttobeskattning på betalningar från källstaten (utdelning, ränta och royalty) samt förhindra diskriminerande beskattning kan avtalen på ett verksamt sätt bidra till ökade investeringar och ett ökat utbyte av varor och tjänster mellan de avtalsslutande staterna. Avtalen är däremot inte avsedda att användas som instrument för att med konstlade metoder åstadkomma total skattefrihet eller mycket låg skattebelastning för inkomster som rätteligen bör ingå i beskattningsunderlaget och beskattas i den avtalsslutande stat där investeraren hör hemma. Flera medlemsstater i OECD har genom intern lagstiftning infört bestämmelser som tar udden av sådan verksamhet som redovisats i det föregående. Majoriteten av medlemsstaterna är liksom Sverige inte beredda att medge bolag som bedriver sådan verksamhet förmåner genom skatteavtal. Vid ingående av nya skatteavtal är det svensk policy att införa särskilda spärregler som en gardering för eventuella framtida ändringar i intern lagstiftning i de stater med vilka vi har skatteavtal. Detta är särskilt angeläget eftersom ett skatteavtal ofta är tillämpligt under en mycket lång tid.

4.7 Slutbestämmelser

I *artikel 28* finns vissa upplysningar beträffande *medlemmar av diplomatisk beskickning och konsulat*.

Artiklarna 29 och 30 innehåller bestämmelser om avtalets *ikraftträdande* och *upphörande*. Enligt artikel 29 träder avtalet i kraft trettio dagar efter den dag då de avtalsslutande staterna underrättat varandra om att de åtgärder vidtagits som enligt respektive stats lagstiftning krävs för att avtalet skall kunna träda i kraft. Avtalet avses att

tillämpas på inkomst som förvärvas den 1 januari året närmast efter ikraftträdandet eller senare. Prop. 2004/05:121

5 Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.

Sverige har för närvarande närmare 80 skatteavtal i kraft. Genom förslagen i denna proposition kommer det skatteavtal som nu är i kraft i förhållande till Polen att ersättas av ett nytt avtal. Detta ger inte upphov till någon negativ offentligfinansiell effekt.

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

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 10 mars 2005

Närvarande: Statsministern Persson, statsråden Ringholm, Sahlin, Östros, Messing, Y. Johansson, Bodström, Karlsson, Nykvist, Andnor, Nuder, M. Johansson, Hallengren, Björklund, Holmberg, Jämtin, Orback, Baylan

Föredragande: statsrådet Nuder

Regeringen beslutar proposition 2004/05:121 Skatteavtal mellan Sverige och Polen