

Skatteavtal

Mexiko

RSV 360 - 484 Utg 1

Skatteförvaltningen

SKATTEAVTALET MED MEXIKO

(1992 års avtal)

Författningar t.o.m. SFS 1993:64 har beaktats.

Förord

Sedan Finansdepartementets utgivning av de svenska skatteavtalen upphörde år 1987 har ett stort antal nya avtal tillkommit och många av de gamla har ändrats. Eftersom skattemyndigheterna behöver ha tillgång till aktuella skatteavtal har Riksskatteverket beslutat att ge ut dessa i en särskild skriftserie. Skriftserien inleds med sju häften som innehåller 1989 års multilaterala nordiska skatteavtal samt de nya avtalen med Belgien, Frankrike, Mauritius, Mexiko, Nederländerna och Zimbabwe.

Riksskatteverkets avtalshäften innehåller, förutom själva avtalen och övriga författningstexter, även relevanta förarbeten, i huvudsak propositionerna eller utdrag ur dessa. Där det behövs har verkets bedömning och aktuella rättsfall redovisats.

Avtalshäftena är avsedda för skattemyndigheternas taxeringsarbete. Verket avser att efter hand ge ut samtliga svenska skatteavtal men kommer att prioritera nya och ändrade avtal liksom sådana som tillämpas ofta.

Eftersom rättsläget ständigt förändras genom nya avtal, andra författningsändringar och domstolsavgöranden är det nödvändigt att bevaka utvecklingen på dessa områden. Fortlöpande information om nyheter inom skatteområdet finns i RSV-Nytt.

Solna i juli 1993

Lennart Nilsson

Innehåll

Förord	3
Läsanvisningar	7
Förkortningslista	9
Förordning (1993:64) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko	11
Lag (1992:1196) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko	13
Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko	14
Protokollet	38
Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko	41
1 Inledning	41
2 Lagen om dubbelbeskattningsavtal	42
3 Översiktligt om inkomstskattesystemet i Mexiko . .	43
4 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll	45
4.1 Bakgrund	45
4.2 Avtalets tillämpningsområde	45
4.3 Definitioner m.m.	46
4.4 Avtalets beskattningsregler	48
4.5 Metoder för att undanröja dubbelbeskattning	58
4.5.1 Allmänt	58
4.5.2 Skattefrihet för utdelning från bolag i Mexiko till svenskt bolag	59
4.6 Särskilda bestämmelser	59
4.7 Slutbestämmelser	60

Läsanvisningar

I detta avtalshäfte har tagits in författningar (förordningen och lagen inklusive avtalet och protokollet) och propositionen till 1992 års skatteavtal mellan Sverige och Mexiko.

Författningarna har försetts med kantrubriker. Kantrubrikernas syfte är dels att tjäna som stöd vid läsningen av avtalet, dels att peka på andra bestämmelser etc. som kan ha betydelse vid tillämpningen. Det kan t.ex. vara fråga om att tolkningen av ett visst uttryck behandlas i det till avtalet fogade protokollet eller att andra bestämmelser i avtalet/protokollet kan medföra avsteg från den aktuella bestämmelsen.

Även propositionerna har försetts med kantrubriker. Dessa kantrubriker anger bl.a. på vilken sida i propositionen den aktuella texten finns.

Avtalshäftet innehåller också vissa kommentarer av RSV. I författningsdelen har dessa kommentarer tagits in som fotnoter medan de i propositionsdelen är markerade dels genom kantrubriker, dels genom kursiv stil.

Eventuella synpunkter på detta avtalshäfte kan lämnas till RSV, Internationella enheten, 171 94 Solna.

Förkortningslista

anv.	anvisningarna till
art.	artikel
ATP	Allmän tilläggspension
AvrL	Lag (1986:468) om avräkning av utländsk skatt
def.	definition
förordningen	Förordning (1993:64) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
OECD:s komm.	kommentaren till OECD:s modellavtal från 1992
lagen	Lag (1992:1196) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko
LSI	Lag (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.
mom.	moment
OECD	Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling
p.	punkt
prop.	proposition
rskr.	riksdagsskrivelse
RSV	Riksskatteverket
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SFS	Svensk författningssamling
SFL	Lag (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt
SIL	Lag (1947:576) om statlig inkomstskatt
SINK	Lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta
SkU	Skatteutskottet
SOU	Statens offentliga utredningar
st.	stycke
►	mer än

Förordning (1993:64) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko.

utfärdad den 4 februari 1993.

Regeringen föreskriver följande.

Lagen (1992:1196) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko skall träda i kraft den 1 mars 1993 och tillämpas på inkomst som förvärfvas den 1 januari 1993 eller senare.

Avtalet trädde i kraft den 18 december 1992.

På regeringens vägnar

BO LUNDGREN

Stefan Ersson
(Finansdepartementet)

Lag (1992:1196) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko;

utfärdad den 10 december 1992.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst som Sverige och Mexiko undertecknade den 21 september 1992 skall, tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet och som utgör en del av detta, gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på spanska och engelska. Båda texterna har samma giltighet. Den engelska texten framgår av bilaga² till denna lag. Den spanska texten skall kungöras genom publicering i Sveriges internationella överenskommelser (SÖ).

**Tillämpas endast i
inskränkande
riktning**

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

**Ej progressions-
uppräknig**

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

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

På regeringens vägnar

CARL BILDT

ANNE WIBBLE
(Finansdepartementet)

1.Prop. 1992/93:45, bet. 1992/93:SkU4, rskr. 1992/93:80.

2.Den engelska texten har ej tagits med i detta häfte.

**AVTAL MELLAN KONUNGARIKET SVERIGE OCH
MEXIKOS FÖRENTA STATER FÖR ATT UNDVIKA
DUBBELBESKATTNING OCH FÖRHINDRA SKATTE-
FLYKT BETRÄFFANDE SKATTER PÅ INKOMST**

Konungariket Sverige och Mexikos Förenta Stater, som önskar ingå ett avtal för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst, har kommit överens om följande:

Artikel 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

Def. i art. 4 p. 1

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

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

Se art. 23 p. 5

1. De skatter på vilka detta avtal tillämpas är

Mexiko

a) i Mexiko:

- 1) inkomstskatten, och
- 2) minimiskatten på bolagstillgångar (the assets tax);
(i det följande benämnda "mexikansk skatt");

Sverige

b) i Sverige:

- 1) den statliga inkomstskatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna,
- 2) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta,
- 3) den särskilda inkomstskatten för utomlands bosatta artister m.fl., och
- 4) den kommunala inkomstskatten
(i det följande benämnda "svensk skatt").

"Nya" skatter

2. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av detta avtal påförs vid sidan av eller i stället för de skatter som anges i punkt 1¹. De be-

1. Se RÅ 1986 ref. 74 och prop. 1990/91:54 s. 288.

höriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som vidtagits i respektive skattelagstiftning.

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

- | | |
|---|---|
| Def. av "Mexiko" | a) "Mexiko" åsyftar Mexikos Förenta Stater; och innefattar när uttrycket används i geografisk betydelse, Mexikos Förenta Staters territorium likväl som de integrerade delarna av federationen; öarna innefattande reven och bankerna i de till öarna angränsande vattenområdena; öarna Guadalupe och Revillagigedo, kontinentalsockeln och havsbotten samt öarnas, bankarnas och revens underlag; territorialvattnets utsträckning i överensstämmelse med folkrätten samt inre vatten; och luft- rummet över det nationella territoriet i den utsträckning och på det sätt som följer av folkrätten; |
| Def. av "Sverige" | b) "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige och innefattar när uttrycket används i geografisk betydelse, Sveriges territorium, Sveriges territorialvatten och andra havsområden över vilka Sverige, i överensstämmelse med folkrätten, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion; |
| Def. av "en avtalsslutande stat" | c) "en avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Mexiko eller Sverige, beroende på sammanhanget; |
| Def. av "person" | d) "person" inbegriper fysisk person, bolag och annan sammanslutning; |
| Def. av "bolag" | e) "bolag" åsyftar juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas såsom juridisk person; |
| Def. av "företag i en avtalsslutande stat" | f) "företag i en avtalsslutande stat" ¹ och "företag i den andra avtalsslutande staten" åsyftar företag som bedrivs av person med hemvist i en avtalsslutande stat respektive företag som bedrivs av person med hemvist i den andra avtalsslutande staten; |
| Def. av "internationell trafik" | g) "internationell trafik" åsyftar transport med skepp eller luftfartyg som används av företag som har sin verkliga ledning i en avtalsslutande stat utom då skeppet eller luft- |

1. Se RÅ 1991 not 228.

- fartyget används uteslutande mellan platser i den andra avtalsslutande staten;
- Def. av "medborgare"** h) "medborgare" åsyftar:
- 1) alla fysiska personer som är medborgare i en avtalsslutande stat,
 - 2) alla juridiska personer, handelsbolag och andra sammanslutningar som bildats enligt den lagstiftning som gäller i en avtalsslutande stat;
- Def. av "behörig myndighet"** i) "behörig myndighet" åsyftar:
- 1) i Mexiko, finansdepartementet "the Ministry of Finance and Public Credit"; och
 - 2) i Sverige, finansministern, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet åt vilken uppdras att vara behörig myndighet vid tillämpningen av detta avtal.

Tolkningsregel

2. Då en avtalsslutande stat tillämpar avtalet anses, såvida inte sammanhanget föranleder annat, varje uttryck som inte definierats i avtalet ha den betydelse som uttrycket har enligt den statens lagstiftning i fråga om sådana skatter på vilka avtalet tillämpas.

Artikel 4

Hemvist

Def. av "person med hemvist ...", se även protokollet

Jfr art. 1

Dubbelt hemvist, fysisk person

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Därvid iaktas emellertid att uttrycket inte inbegriper 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 staterna¹, bestäms hans hemvist på följande sätt:

- a) Han anses ha hemvist i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande. Om han har en sådan bostad i båda staterna, anses han ha hemvist i den stat med vilken hans personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena);
- b) om det inte kan avgöras i vilken stat han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någondera staten har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande,

1. Se RÅ 1987 not 309.

anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas;

- c) om han stadigvarande vistas i båda staterna eller om han inte vistas stadigvarande i någon av dem, anses han ha hemvist i den stat där han är medborgare;
- d) om han inte är medborgare i någon stat, eller om han enligt svensk nationell lag skall betraktas som medborgare i båda staterna, avgör de behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna frågan genom ömsesidig överenskommelse.

Dubbelt hemvist, annan än fysisk person

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

Artikel 5

Fast driftställe

Definition

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

Exemplifiering

2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:

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

Byggnadsverksamhet etc.

3. Uttrycket "fast driftställe" innefattar även byggnads-, anläggnings-, monterings- eller installationsverksamhet eller tillsynsverksamhet i anslutning därtill, men endast om verksamheten pågår under en tidrymd som överstiger sex månader.

Undantag

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 ombesörja reklam, meddela upplysningar, bedriva vetenskaplig forskning, vidta förberedelser för placering av lån eller bedriva annan liknande verksamhet som är av förberedande eller biträdande art för företaget,
- f) innehavet av en stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att kombinera verksamheter som anges i punkterna a—e, under förutsättning att hela verksamheten som bedrivs från den stadigvarande platsen för affärsverksamhet på grund av denna kombination är av förberedande eller biträdande art.

Beroende representant

5. Om en person - som inte är sådan oberoende representant på vilken punkt 7 tillämpas - är verksam i en avtalsslutande stat för ett företag samt i en avtalsslutande stat har och där regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal i företagets namn, anses detta företag - utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 - ha fast driftställe i denna stat beträffande varje verksamhet som denna person bedriver för företaget. Detta gäller dock inte om den verksamhet som denna person bedriver är begränsad till sådan som anges i punkt 4 och som — om den bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet — inte skulle göra denna stadigvarande plats för affärsverksamhet till fast driftställe enligt bestämmelserna i nämnda punkt.

Försäkringsföretag

6. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel anses försäkringsföretag i en avtalsslutande stat, utom vad gäller återförsäkring, ha fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, om det uppbär premier från denna andra stats territorium eller försäkrar där belägna risker genom en anställd representant eller en representant som bedriver rörelse i denna andra stat och som inte är en sådan oberoende representant på vilken punkt 7 tillämpas.

Oberoende representant

7. Företag i en avtalsslutande stat anses inte ha fast driftställe i den andra avtalsslutande staten endast på den grund att företaget bedriver affärsverksamhet i denna stat genom förmedling av mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant, under förutsätt-

ning att sådan person därvid bedriver sin sedvanliga affärsverksamhet. När sådan representant bedriver sin verksamhet uteslutande eller nästan uteslutande för företagets räkning, anses han emellertid inte såsom sådan oberoende representant som avses i denna punkt.

"Närstående företag"

8. 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.

Artikel 6

Inkomst av fast egendom

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

Def. av "fast egendom"

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.

Nyttjande, uthyrning

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

Fast egendom i näringsverksamhet

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

Artikel 7

Inkomst av rörelse

Def. i art. 3 p. 1 f

1. Inkomst av rörelse, som företag i en avtalsslutande stat förvärvat, beskattas endast i denna stat, såvida inte företaget bedriver eller har bedrivit rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe. Om företaget bedriver eller har bedrivit

rörelse på nyss angivet sätt, får företagets inkomst beskattas i den andra staten, men endast så stor del därav som är hänförlig till det fasta driftstället. Om ett företag med hemvist i en avtalsslutande stat har fast driftställe i den andra avtalsslutande staten och överlåter egendom, vilken är identisk eller likartad med egendom som överlåtits genom det fasta driftstället, till personer i den andra staten, skall vinsten från sådan överlåtelse hänföras till detta fasta driftställe om inte företaget visar att sådan avyttring inte hade kunnat företas av det fasta driftstället.

Inkomstberäkning

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.

Avdrag

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. Inget sådant avdrag medges emellertid vad avser belopp (om inte beloppen utgör ersättning för faktiska kostnader) som kan ha betalats av det fasta driftstället till företagets huvudkontor eller något av dess andra kontor, i form av royalties, avgifter eller andra liknande ersättningar för användandet av patent eller andra rättigheter, eller ersättning för särskilda tjänster eller för företagsledning, eller, utom vad avser bankföretag, i form av ränta på kapital som utlånats till det fasta driftstället.

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

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

6. Vid tillämpningen av föregående punkter bestäms inkomst som är hänförlig till det fasta driftstället genom samma förfarande år

från år, såvida inte goda och tillräckliga skäl föranleder annat.

**Artikels till-
lämplighet**

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

Artikel 8

Sjöfart och luftfart

Def. i art. 3 p. 1 g

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

OBS protokollet

**Undantag,
jfr p. 7-11 i
OECD:s komm.**

2. Inkomst enligt punkt 1 omfattar inte inkomst förvärvad genom tillhandahållande av logi eller transport genom andra transportmedel än användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik.

SAS

3. 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 AB Aerotransport (ABA), den svenske delägaren i Scandinavian Airlines System (SAS).

**Verklig ledning
ombord**

4. Om företag som bedriver sjöfart har sin verkliga ledning ombord på ett skepp, anses ledningen belägen i den avtalsslutande stat där skeppet har sin hemmahamn eller, om någon sådan hamn inte finns, i den avtalsslutande stat där skeppets redare har hemvist.

**Deltagande i pool
etc.**

5. 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

**Jfr 43 § 1 mom.
KL**

1. I fall då

- d) 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

22 Avtalet

stat som ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i båda dessa företags kapital, iakttas följande.

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

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

Jfr art. 3 p. 1 i och art. 24

Undantag

3. Bestämmelserna i punkt 2 tillämpas inte vid fall av bedrägeri, uppsåtlig försummelse eller grov vårdslöshet.

Artikel 10

Utdelning

Se art. 22 p. 2 c, 5 och 6

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.

**Bolag 5/15%
Fysisk person 15%**

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

- a) 5 procent av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag, undantaget inbegriper inte bolag med begränsat ansvar för delägarna "la sociedad de responsabilidad limitada") som direkt innehar minst 10

procent av det utbetalande bolagets sammanlagda röstvärde,

- b) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

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

Undantag från p. 2

Bolag 0%

3. Sådan utdelning skall - utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 - beskattas endast i den avtalsslutande stat där den som har rätt till utdelningen har hemvist om denne är ett bolag (med undantag för handelsbolag, undantaget inbegriper inte bolag med begränsat ansvar för delägarna "la sociedad de responsabilidad limitada") som innehar direkt minst 25 procent av det utbetalande bolagets sammanlagda röstvärde och om minst 50 procent av det sammanlagda röstvärdet i bolaget som har rätt till utdelningen innehas av personer med hemvist i denna avtalsslutande stat.

Def. av "utdelning" enl. art. 10

4. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, andelsbevis eller andra liknande bevis med rätt till andel i vinst, gruvaktier, stiftarandelar eller 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.

Undantag från p. 1, 2 och 3

5. Bestämmelserna i punkterna 1, 2 och 3 tillämpas inte, om den som har rätt till utdelningen har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver eller har bedrivit rörelse i den andra avtalsslutande staten, där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, från där beläget fast driftställe eller utövar eller har utövat 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.

Förbud mot extra-territoriell beskattning

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

Artikel 11

Ränta

- Källskatt;
Bank 10% fr.o.m.
år 1998,
I övrigt 15%**
- Bank 15%, gäller
t.o.m. år 1997**
- Undantag från
p. 2**
- Källskatt 0%**
- Alternativa villkor**
- Se def. i proto-
kollet**
- Def. av "ränta" enl.
art. 11**
1. Ränta, som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.
 2. Röntan får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat från vilken den härrör, enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till röntan får skatten, om inte bestämmelserna i punkt 3 föranleder annat, inte överstiga
 - a) 10 procent av röntans bruttobelopp beträffande bank,
 - b) 15 procent av röntans bruttobelopp i alla andra fall.
 3. Under en period av fem år från det datum då bestämmelserna i detta avtal blev tillämpliga skall en skattesats om 15 procent tillämpas i stället för den skattesats som angivits i punkt 2 a.
 4. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 skall sådan rönta som angivits i punkt 1, beskattas endast i den avtalsslutande stat där mottagaren av röntan har hemvist om ett av följande krav är uppfyllda;
 - a) Röntan betalas till regeringen i en avtalsslutande stat, centralbanken i en avtalsslutande stat, en politisk underavdelning eller lokal myndighet i en sådan stat;
 - b) röntan betalas av en sådan person som angetts i punkt a;
 - c) röntan betalas med anledning av ett lån beviljat eller garanterat för en tid inte understigande tre år av en finansiell institution av offentligrättslig karaktär med syfte att främja export och utveckling under förutsättning att den beviljade eller garanterade krediten innehåller ett element av subvention.
 5. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställts genom inteckning i fast egendom eller inte och antingen den medför rätt till andel i gäldenärens vinst eller inte. Uttrycket åsyftar särskilt inkomst av värdepapper, som utfärdats av staten, och inkomst av obligationer eller debentures, däri inbegripna agiobelopp och vinster som hänför sig till sådana värdepapper, obligationer eller debentures, samt inkomst som är föremål för samma beskattning som inkomst från utlåning enligt den statens lagstiftning från vilken inkomsten härrör. Uttrycket "ränta" innefattar dock inte inkomst på vilken bestämmelserna i artikel 10 är tillämpliga.

**Undantag från
p. 1 och 2**

6. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till räntan har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse eller har bedrivit rörelse i den andra avtalsslutande staten, från vilken räntan härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar eller har utövat 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.

Se protokollet

7. Ränta anses härröra från en avtalsslutande stat om utbetalaren är den staten själv, politisk underavdelning, lokal myndighet eller person med hemvist i denna stat. Om emellertid den person som betalar räntan, antingen han har hemvist i en avtalsslutande stat eller inte, i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i samband med vilken den skuld uppkommit för vilken räntan betalas, och räntan belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses räntan härröra från den stat där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

Intressegemenskap

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

**Skatteflyktsregel,
se protokollet**

9. Bestämmelserna i denna artikel är inte tillämpliga om lånet beviljades med huvudsakligt syfte att uppnå fördelarna i denna artikel.

Artikel 12

Royalty

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

Källskatt 10%

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

**Se p. 3, 5 st. anv.
53 § KL**

**Def. av "royalty"
enl. art. 12**

- Leasingavgift

**- Vinst vid över-
låtelse, jfr art. 13
p. 6**

**Undantag från
p. 1 och 2**

Se protokollet

**Intressegemens-
kap**

3. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slags betalning som tas emot såsom ersättning för nyttjandet av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, häri inbegripet biograffilm, 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. Uttrycket "royalty" innefattar även vinst erhållen vid överlåtelse av en sådan rättighet eller egendom som är en följd av användningen därav.

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

6. Då på grund av särskilda förbindelser mellan utbetalaren och den som har rätt till royaltyn eller mellan dem båda och annan person royaltybeloppet av någon anledning 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.

**Skatteflyktsregel,
se protokollet**

7. Bestämmelserna i denna artikel skall inte tillämpas om den rätt eller egendom för vilken royaltyn utbetalas, avtalats eller bestämts med det huvudsakliga syftet att uppnå fördelarna i denna artikel.

Artikel 13

Realisationsvinst

Fast egendom

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

**Andelar etc. i
"fastighetsbolag"**

2. Vinst på grund av överlåtelse av andelar eller andra rättigheter i ett bolag vars tillgångar huvudsakligen, direkt eller indirekt, består av fast egendom belägen i en avtalsslutande stat eller rättighet hänförlig till sådan fast egendom, får beskattas i denna stat. Fast egendom som används av ett bolag i dess industriella eller kommersiella verksamhet eller jordbruksverksamhet eller vid utövandet av självständig yrkesverksamhet skall inte beaktas vid tillämpningen av denna punkt.

**Andelar; > 25% av
kapitalet**

3. Vinst på grund av överlåtelse av andelar vilka representerar mer än 25 procent av andelskapitalet i ett bolag som har hemvist i en avtalsslutande stat får beskattas i denna stat. Den sålunda debiterade skatten skall dock inte överstiga 20 procent av den beskattningsbara vinsten.

**Lös egendom i fast
driftställe m.m.**

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

**Skepp, luftfartyg
"Subject to tax"-
regel i protokollet**

5. Vinst på grund av överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik eller lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg, beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. Bestämmelserna i denna punkt tillämpas beträffande 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 AB Aerotransport (ABA), den svenske delägaren i Scandinavian Airlines System (SAS).

SAS

Undantag från p. 1-5

6. Bestämmelserna i artikel 12 i detta avtal tillämpas också på vinst på grund av överlåtelse av egendom eller rättighet som avses i den artikeln.

Övrig egendom

7. Vinst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i de ovan nämnda punkterna beskattas endast i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist.

Aktie/andel m.m. efter utflyttning

Jfr 53 § 1 mom. a KL och 6 § 1 mom. a SIL

8. I det fall då en fysisk person förvärvar vinst på grund av överlåtelse av andelar eller andra rättigheter i bolag med hemvist i en avtalsslutande stat samt den fysiska personen har haft hemvist i denna stat och fått hemvist i den andra avtalsslutande staten får, utan hinder av bestämmelserna i punkt 7, den förstnämnda staten beskatta vinsten om överlåtelsen av andelarna eller rättigheterna sker vid något tillfälle under de tio år som följer närmast efter det att personen upphört att ha hemvist i den förstnämnda staten.

Artikel 14

Självständig yrkesutövning

1. Inkomst, som en fysisk person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom att utöva fritt yrke eller annan självständig verksamhet, får beskattas i denna stat. Sådan inkomst får emellertid även beskattas i den andra avtalsslutande staten om

Stadigvarande anordning

eller 183 dagar

- a) den fysiska personen i denna andra stat har en stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten, men endast så stor del av den som är hänförlig till denna stadigvarande anordning, eller
- b) den fysiska personen vistas i den andra avtalsslutande staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månaders period, men endast så mycket av inkomsten som är hänförlig till verksamhet som utövas där.

Exempel på "fritt yrke"

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

Artikel 15

Enskild tjänst

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

**Undantag från
p. 1;**

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

183-dagarsregeln

- a) mottagaren vistas i den andra staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolvmånadersperiod, 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.

**Undantag från
p. 1 och 2;**

Ombordanställda

SAS

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 den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning. Om person med hemvist i Sverige uppbär inkomst av arbete, vilket utförs ombord på ett luftfartyg som används i internationell trafik av luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS), beskattas inkomsten endast i Sverige.

Artikel 16

Styrelsearvode

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

Artikel 17

Artister och idrottsmän

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 14 och 15 får inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvat genom sin personliga verksamhet i den andra avtalsslutande stat-en i egenskap av artist, såsom teater- eller filmskådespelare, radio- eller televisionartist eller musiker, eller av idrottsman, beskattas i denna andra stat. Inkomst förvärvat av en artist eller en idrottsman med hemvist i en avtalsslutande stat från dennes personliga verksamhet utförd i den andra avtalsslutande staten och som är relaterad till dennes renommé som artist eller idrottsman, får beskattas i denna andra stat.

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

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

Undantag från p. 1 och 2

Artikel 18

Pension, livränta och liknande ersättningar

1. Om inte bestämmelserna i artikel 19 punkt 2 föranleder annat får pension och annan liknande ersättning, utbetalning enligt socialförsäkringslagstiftningen och livränta, vilka härrör från en avtalsslutande stat och betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas i den förstnämnda staten.

Def. av "livränta"

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 penningar eller penningars värde.

Artikel 19

Offentlig tjänst

- Lön m.m.**
- 1.a) Ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller dess lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförs i denna stats, dess politiska underavdelningars eller lokala myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat.
- Undantag från p. 1 a Lokalanställd**
- b) Sådan ersättning beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten, om arbetet utförs i denna andra stat och personen i fråga har hemvist i denna stat och
- 1) är medborgare i denna stat, eller
 - 2) inte fick hemvist i denna stat uteslutande för att utföra arbetet.
- Pension**
- 2.a) Pension, som betalas av, eller från fonder inrättade av, en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförts i denna stats, politiska underavdelningars eller myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat.
- Undantag från p. 2 a**
- b) Sådan pension beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten om personen i fråga har hemvist och är medborgare i denna stat.
- Undantag från p. 1 och 2**
3. Bestämmelserna i artiklarna 15, 16 och 18 tillämpas på ersättning och pension som betalas på grund av arbete som utförts i samband med rörelse som bedrivs av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter.

Artikel 20

Studerande

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

Artikel 21

Annan inkomst

1. Inkomst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar och som inte behandlas i föregående artiklar av detta avtal, beskattas endast i denna stat oavsett varifrån inkomsten härrör.
- Undantag från p. 1**
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.
- Undantag från p. 1 och 2**
3. Inkomst vilken inte behandlas i föregående artiklar i detta avtal, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar och som härrör från den andra avtalsslutande staten, får, utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2, beskattas i denna andra stat.

Artikel 22

Undanröjande av dubbelbeskattning

- Metodartikeln**
- Mexiko**
1. Beträffande Mexiko skall, i enlighet med de villkor som föreskrivs i mexikansk lagstiftning, dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:
- Avräkning**
- a) Personer med hemvist i Mexiko får avräkna svensk skatt till ett belopp inte överstigande den skatt som skall betalas i Mexiko på sådan inkomst; och
- för bakomliggande bolagsskatt**
- b) bolag med hemvist i Mexiko får från den mexikanska skatten på utdelning avräkna den svenska skatten på den vinst av vilken bolaget med hemvist i Sverige betalade utdelningen.
- begränsad avräkning (art. 18)**
- Då en person med hemvist i Mexiko förvärvar inkomst som avses i artikel 18, får Mexiko enligt intern lagstiftning begränsa det avräkningsbara beloppet till 15 procent av det erhållna bruttobeloppet.

Sverige	2. Beträffande Sverige skall dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:
Avräkning	a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt mexikansk lagstiftning och i enlighet med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Mexiko, 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 skatt som erlagts i Mexiko för inkomsten.
OBS p. 3, 4 och 6	
Progressionsförbehåll	b) Om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst, som enligt bestämmelserna i artikel 19 beskattas endast i Mexiko, får Sverige - vid bestämmandet av svensk progressiv skatt - beakta inkomsten som skall beskattas endast i Mexiko.
OBS 3 § lagen	
Skattefrihet för utdelning	c) Utan hinder av bestämmelserna i punkt a ovan är utdelning från bolag med hemvist i Mexiko till bolag med hemvist i Sverige undantagen från svensk skatt enligt bestämmelserna i svensk lag om skattebefrielse för utdelning som erhålles av svenska bolag från dotterbolag utomlands.
OBS p. 5 och 6	
Avräkningsbar "assets tax"	3. Vid tillämpningen av punkt 2 a skall den i artikel 2 punkt 1 a omnämnda mexikanska "assets tax" anses som en inkomstskatt.
Matching credit avseende royalty t.o.m. 2002-12-31, se p. 6	4. Vid tillämpningen av punkt 2 a i denna artikel skall mexikansk skatt, som betalas med anledning av att royalty erhållits såsom ersättning för nyttjandet av patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller tillverkningsmetod eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur, när denna har använts inom ramen för landtransporter inom mexikanskt territorium, likväl som i en industriell process, tillverkningsverksamhet, lantbruk (boskapsuppfödning däri inbegripen), skogsbruk, fiske, turism (restaurang- och hotellverksamhet däri inbegripen) och telekommunikationer under förutsättning att verksamheten har bedrivits i Mexiko, förutom den mexikanska skatt som faktiskt erlagts, anses ha erlagts med ytterligare 5 procent, eller om någon sådan skatt inte har debiterats, anses ha erlagts med 5 procent, av royaltyns bruttobelopp.
Se protokollet	
Matching exempt t.o.m. 2002-12-31, se p. 6	5. Vid tillämpningen av punkt 2 c i denna artikel, skall en skatt om 15 procent anses ha erlagts på den vinst av vilken utdelning betalas, om bolaget som har sin hemvist i Mexiko har förvärvat vinsten huvudsakligen från landbaserade transporter inom mexikanskt territorium, likväl som i en industriell process, tillverkningsverk-

samhet, lantbruk (boskapsuppfödning däri inbegripen), skogsbruk, fiske, turism (restaurang- och hotellverksamhet däri inbegripen), under förutsättning att verksamheten har bedrivits i Mexiko.

**Tidsbegränsning
av p. 4 och 5**

6. Bestämmelserna i punkterna 4 och 5 gäller endast i fråga om de tio första åren under vilka detta avtal tillämpas. Denna period kan förlängas genom en ömsesidig överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna.

Artikel 23

Förbud mot diskriminering

**Medborgarskap,
def. i art. 3 p. 1 h**

1. Medborgare i en avtalsslutande stat skall inte i den andra avtalsslutande staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som medborgare i denna andra stat under samma förhållanden är eller kan bli underkastad.¹

Fast driftställe.

**Jfr 6 § 1 mom.
1 st. c SFL**

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

Kostnadsavdrag

3. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 9 punkt 1, artikel 11 punkt 8 eller artikel 12 punkt 6 tillämpas, är ränta, royalty och annan betalning från företag i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten avdragsgilla vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i den förstnämnda staten.

**Mexikanskt ägan-
de av svenskt före-
tag**

4. Företag i en avtalsslutande stat, vars kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skall inte i den

1. Se RÅ 1986 not 785 och RÅ 1988 ref. 154.

förstnämnda staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som annat liknande företag i den förstnämnda staten är eller kan bli underkastat.¹

Artikeln tillämplig på alla skatter

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

Artikel 24

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

Beskattning i strid med avtalet

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, framlägga 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 framläggas inom fyra och ett halvt år från utgången av det år då den åtgärd vidtogs som givit upphov till beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet.

Def. i art. 3 p. 1 i

Överenskommelse i enskilda fall

2. Om den behöriga myndigheten finner invändningen grundad men inte själv kan få till stånd en tillfredsställande lösning, skall myndigheten söka lösa frågan genom ömsesidig överenskommelse med den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten i syfte att undvika beskattning som strider mot avtalet.

Generella överenskommelser

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.

4. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träda i direkt förbindelse med varandra i syfte att träffa överenskommelse i de fall som angivits i föregående punkter. De behöriga myndigheterna skall genom överläggningar utveckla lämpliga bilaterala förfaringssätt, betingelser, metoder och tekniker för att underlätta förfarandet vid ömsesidiga överenskommelser.

1. Se t.ex. RÅ 1987 ref. 158.

Artikel 25

Utbyte av upplysningar

RSV behörig myndighet

Jfr lag (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden, prop. 1989/90:14

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

Integritetsskydd

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

- a) vidta förvaltningsåtgärder som avviker från lagstiftning och administrativ praxis i denna avtalsslutande stat eller i den andra avtalsslutande staten,
- b) lämna upplysningar som inte är tillgängliga enligt lagstiftning eller sedvanlig administrativ praxis i denna avtalsslutande stat eller i den andra avtalsslutande staten,
- c) lämna upplysningar som skulle röja affärshemlighet, industri-, handels- eller yrkeshemlighet eller i näringsverksamhet nyttjat förfaringssätt eller upplysningar, vilkas överlämnande skulle strida mot allmänna hänsyn (*ordre public*).

Artikel 26

Diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän

Se lag (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall

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

Artikel 27

Ikraftträdande

Avtalet trädde i kraft 1992-12-18, se förordningen

1. De avtalsslutande staterna skall skriftligen underrätta varandra när de åtgärder vidtagits som enligt respektive stats lagstiftning krävs för att detta avtal skall träda i kraft. Avtalet träder i kraft den dag då den sista av dessa underrättelser tas emot.

2. Avtalets bestämmelser tillämpas på inkomst som förvärvas från och med den 1 januari året närmast efter det då avtalet träder i kraft.

Artikel 28

Upphörande

Avtalet kan sägas upp tidigast under år 1998

Detta avtal förblir i kraft till dess att det uppsägs av en avtalsslutande stat. Vardera avtalsslutande staten kan på diplomatisk väg, skriftligen uppsäga avtalet genom underrättelse härom minst sex månader före utgången av något kalenderår som följer efter en tidrymd av fem år från den dag då avtalet trätt i kraft. I händelse av sådan uppsägning upphör avtalet att gälla beträffande inkomst som förvärvats från och med den 1 januari året närmast efter uppsägningen.

Som skedde i Washington D.C. den 21 september 1992, i två exemplar på spanska och engelska språken, varvid båda texterna äger lika vitsord.

För Konungariket Sverige

För Mexikos Förenta Stater

Anders Thunborg

Pedro Aspe

PROTOKOLL

Vid undertecknandet av avtalet mellan Konungariket Sverige och Mexikos Förenta Stater för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst har undertecknade kommit överens om att följande bestämmelser skall utgöra en integrerande del av avtalet.

Till artikel 4

Till def. av "person med hemvist ..."

Beträffande artikel 4 punkt 1 är de avtalsslutande staterna överens om att vad avser handelsbolag, dödsbo eller stiftelse inbegriper uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" sådan person endast i den mån dess inkomst är skattepliktig i denna stat på samma sätt som inkomst som förvärfvas av person med hemvist där, antingen hos handelsbolaget, dödsboet eller stiftelsen eller hos dess delägare respektive destinatärer.

Till artikel 8 och 13

"Subject to tax"-regel

Sjö- och luftfart

Om en avtalsslutande stat som har rätt att beskatta inkomst enligt artikel 8 punkt 1 eller artikel 13 punkt 5 enligt sin lagstiftning är förhindrad att i dess helhet beskatta sådan inkomst, beskattas sådan inkomst endast i den avtalsslutande stat där den skattskyldige har hemvist.

Till artikel 11

Def. av "finansiell institution av statlig karaktär"

De avtalsslutande staterna är överens om att beträffande artikel 11 punkt 4 innefattar uttrycket "finansiell institution av statlig karaktär" i Sverige SWEDECORP (Styrelsen för internationellt näringslivsbistånd) och Swedfund International AB eller varje svensk institution som upprättas av den svenska regeringen för att uppnå samma ändamål som de förut nämnda institutionerna, och i Mexiko BANCOMEXT S.N.C. (Banco Nacional de Comercio Exterior, Sociedad Nacional de Crédito), NAFIN, S.N.C. (Nacional Financiera, Sociedad Nacional de Crédito) och BANOBRAS, S.N.C. (Banco Nacional de Obras y Servicios, Sociedad Nacional de Crédito).

Till artikel 11 och 12

Tillämpningen av

- art. 11 p. 7

- art. 12 p. 5

Beträffande artikel 11 punkt 7 och artikel 12 punkt 5 är de avtalsslutande staterna överens om att tillämpa dessa bestämmelser i överensstämmelse med lagstiftningen i de berörda staterna och i överensstämmelse med kommentarerna till artiklarna i 1977 års

Modell för dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst och förmögenhet upprättad av OECD:s kommitté för skattefrågor. De avtalsslutande staterna är också överens om att utsträcka tillämpningen av bestämmelserna i nämnda punkter till förhållanden som anges i punkt 25 c i kommentaren till artikel 11.

Tillämpningen av

- art. 11 p. 9

- art. 12 p. 7

De avtalsslutande staterna är överens om att beträffande artikel 11 punkt 9 och artikel 12 punkt 7 skall, när en avtalsslutande stat överväger att neka en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten förmåner, de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna överlägga med varandra.

Till artikel 22

Tillämpningen av

- art. 22 p. 4

De avtalsslutande staterna är överens om att beträffande artikel 22 punkt 4 skall bestämmelserna i punkt 4 också äga tillämpning på forsknings- och utvecklingsverksamhet som utförs i Mexiko av ett företag som ingår i en företagsgrupp vilken i Mexiko i betydande omfattning bedriver verksamhet av sådant slag som anges i nämnda punkt.

Som skedde i Washington D.C. den 21 september 1992, i två exemplar på spanska och engelska språken, varvid båda texterna äger lika vitsord.

För Konungariket Sverige

För Mexikos Förenta Stater

Anders Thunborg

Pedro Aspe

Prop. 1992/93:45 s.
38

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko

1 Inledning

Historik

Svenska företag har under lång tid varit verksamma i Mexiko. Framställningar om inledande av förhandlingar om dubbelbeskattningsavtal gjordes redan i mitten av 1950-talet av flera av företagen och har därefter gjorts vid upprepade tillfällen. Mexiko har dock inte varit berett att inleda sådana förhandlingar. Först efter att Mexiko för några år sedan ändrade sin ekonomiska politik blev inställningen till att ingå dubbelbeskattningsavtal mera positiv. Genom den ändrade ekonomiska politiken har de utländska investeringarna i Mexiko fördubblats sedan slutet av 1980-talet. Tillväxttakten i ekonomin har alltsedan dess varit hög. Inflationen har sjunkit från 160 till 19 % under 1991. Under 1992 beräknas inflationen sjunka ytterligare. En faktor som i framtiden kan antas få stor ekonomisk betydelse för Mexiko är också ingåendet av frihandelsavtalet mellan USA och Canada (North American Free Trade Agreement, NAFTA).

Mexiko har nu undertecknat dubbelbeskattningsavtal också med USA, Canada, Frankrike och Italien. Förhandlingar om ingående av avtal pågår bl.a. med Nederländerna, Norge och Tyskland. För närvarande har dock Mexiko inte något dubbelbeskattningsavtal i kraft.

Dubbelbeskattningsavtal innebär alltid åtaganden om begränsningar av skattskyldigheten. Det är därför ur konkurrenssynpunkt mycket viktigt att Sverige så fort detta är möjligt får till stånd ett avtal med Mexiko. Förhandlingar om ett avtal inleddes i Stockholm i september 1991 och avslutades genom att ett utkast till avtal paraferades den 20 mars i år i Mexiko City. Det paraferade utkastet var upprättat på spanska. En engelsk text och en svensk översättning har därefter upprättats och remitterats till *Kammarrätten i Jönköping* och *Riksskatteverket*. Förutom önskemål om vissa klarlägganden i propositionen från båda remissinstanserna har Kammarrätten ifrågasatt om inte skatteeftergifter från svensk sida i vissa fall medgetts i alltför stor utsträckning. I förhållande till de andra stater med vilka Mexiko undertecknat avtal har Sverige emellertid lyckats mycket väl. Mexiko avstår exempelvis i avtalet med Sverige i de allra flesta fall från rätten att ta ut källskatt på utdelningar mellan bolag. Källskatterna på ränta och royalty är också förhållandevis låga (se art. 10-12). Ett skyndsamt godkännande av avtalet kommer därför verksamt att bidra till att hävda

Prop. 1992/93:45 s.
39

de svenska investeringarnas konkurrensförmåga.

Avtalet undertecknades den 21 september 1992. Ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko har upprättats inom finansdepartementet.

Närmast under avsnitt 2 redovisas lagförslaget. Avsnitt 3 behandlar översiktligt inkomstskattesystemet i Mexiko. Avtalets innehåll presenteras i avsnitt 4.

2 Lagen om dubbelbeskattningsavtal

Lagförslaget består dels av paragraferna 1-3, dels av en bilaga som innehåller avtalets engelska text och en svensk översättning. Avtalet består förutom av den engelska texten också av en spansk text. Bägge texterna har samma giltighet. Erfarenheten visar att ett avtal som publiceras i Svensk Författningssamling i flera texter kan bli svåröverskådligt. Endast den engelska texten och den svenska översättningen har därför i detta fall bilagts lagförslaget.

Lagen

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla som lag här i landet (1 §). Vidare regleras där frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (2 §). Bestämmelsen innebär att beskattning inte kan ske på grund av avtalets regler. Endast om det i annan skattelag såsom kommunalskattelagen (1928:370), KL, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL, etc. föreskrivits en skattskyldighet kan beskattning komma i fråga. I 3 § i förslaget föreskrivs att då en här bosatt person uppbär inkomst som enligt avtalet endast skall beskattas i Mexiko skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen här, dvs. någon progressionsuppräknings skall då inte ske.

Ej progressions- uppräknings

Sverige har genom progressionsregeln i art. 22 punkt 2 b i där angivet fall rätt att höja skatteuttaget på en persons övriga inkomster. Sverige avstår emellertid numera regelmässigt från att utnyttja den rätt till progressionsuppräknings som ges i dubbelbeskattningsavtalen. Skälen härtill är bl.a. den minskade arbetsbördan för skattemyndigheterna och den förenkling av regelsystemet som ett slopande av progressionsuppräknings innebär. Dessa skäl motiverar ett avstående från progressionsuppräknings även i förhållande till Mexiko. Vidare är det i förevarande avtal endast ett fåtal inkomster som Sverige tillämpar undantagandemetoden på. Detta innebär att det bortfall av skatt som blir följden av ett avstående från progressionsuppräknings torde vara helt försumbar från statsfinansiell synpunkt.

Enligt art. 27 träder avtalet i kraft när de avtalsslutande staterna underrättat varandra att de åtgärder vidtagits som enligt respektive

stats lagstiftning krävs för att avtalet skall kunna träda i kraft. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I förslaget till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Mexiko har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

**Prop. 1992/93:45 s.
40**

3 Översiktligt om inkomstskattesystemet i Mexiko

Skatterna

I Mexiko utgår såväl federala som lokala skatter. Den lokala beskattningsrätten är emellertid begränsad och de lokala skatterna utgår huvudsakligen på fast egendom i form av objektskatter och stämpelskatter.

Fysiska personer

Den nuvarande federala inkomstskattelagen reglerar såväl beskattningen av bolagsinkomst som inkomst som uppbärs av fysisk person.

Fysisk person som är bosatt i Mexiko ("resident individual") är skattskyldig där för all inkomst, oavsett varifrån den härrör. Bosatt anses den vara som har stadigvarande bostad i Mexiko eller vistas där mer än 183 dagar under ett kalenderår. Fysisk person som inte är bosatt i Mexiko ("non-resident"), beskattas endast för inkomst som härrör från Mexiko. Skattesatsen är progressiv och ligger i skiktet 3-35 %. Skattesatsen på anställningsinkomst för personer som inte är bosatta i Mexiko uppgår normalt till 30 %. I vissa fall kan emellertid sådan inkomst vara helt skattebefriad. Skatten är en definitiv källskatt. Engångsbetalningar såsom avgångsvederlag är under vissa förutsättningar skattefria. Styrelsearvoden m.m. behandlas som anställningsinkomst. Realisationsvinster är skattepliktiga. Vid beräkning av vinsten sker korrigering för inflation. Bl.a. realisationsvinst vid försäljning börsnoterade värdepapper och privat egendom i viss fall samt vid försäljning av bostad som innehafts minst två år är emellertid skattefria. Skatten på ränta för fysiska personer bosatta i Mexiko uppgår i regel till 20 %. Skatten är en definitiv källskatt. Vissa räntebetalningar är dock skattebefriade. På ränta som betalas till person som inte är bosatt i Mexiko utgår källskatt i regel med 15-35 %. På royalty tas källskatt också ut efter en skattesats på antingen 15 % eller 35 %. Den högre skattesatsen avser bl.a. betalningar för patent, goodwill och varumärken.

Bolagsbeskattningen

Bolagsskattesystemet är ett helt genomfört enkelbeskattnings-system. Beskattning av bolagsvinst sker sålunda endast hos bolaget, inte hos aktieägaren. Bolagen måste föra en särskild redovisning av hur mycket beskattad vinst som bolaget har tillgänglig för utdelning ("cuenta de utilidad fiscal neta"). Sker utdelning av vinst

som inte beskattats måste bolaget erlägga skatt med 35 % (bolagsskattesatsen) av utdelningens belopp. Inte heller när utdelning sker till aktieägare i utlandet utgår någon skatt om utdelning sker av beskattade medel. Det har dock övervägts att införa en särskild källskatt på utdelning som betalas till utlandet. Kedjebeskattnings av bolagsvinst avseende utdelning från utländska dotterbolag undviks genom avräkning av i utlandet uttagen bolagsskatt. Bolag hemmahörande i Mexiko beskattas där för i princip all inkomst oavsett om den härrör från Mexiko eller från utlandet. Internationell dubbelbeskattnings undviks genom avräkning av utländsk skatt. När ett bolag bildats inom Mexiko enligt mexikansk lagstiftning anses det hemmahörande där. En juridisk person som har sin huvudsakliga administration i Mexiko anses också hemmahörande där. Bolag som ingår i en koncern kan välja att bli beskattade som ett bolag.

Ej hemmahörande bolag

Ett i Mexiko icke hemmahörande bolag som bedriver verksamhet från fast driftställe där beskattas på i princip samma sätt som ett där hemmahörande bolag för den del av dess inkomst som är hänförlig till det fasta driftstället. Begreppet fast driftställe i mexikansk lagstiftning överensstämmer i princip med definitionen i OECD:s modellavtal.

Prop. 1992/93:45 s. 41

Ej bosatt fysisk person

Fysisk person som inte är bosatt i Mexiko men som bedriver verksamhet från fast driftställe där, beskattas för denna inkomst på samma sätt som fysisk person bosatt i Mexiko som bedriver näringsverksamhet. Ingen ytterligare skatt utgår när inkomst från fast driftställe överförs till näringsidkarens hemland om överflyttningen görs av beskattade medel. Annars utgår skatt med 35 % av överfört belopp.

Avdragsgilla kostnader m.m.

Från intäkterna får nödvändiga kostnader för intäkternas förvärvande dras av vid beräkningen av skattebasen. Ränta som betalas till närstående bolag i utlandet behandlas dock i vissa fall som utdelning. Avdragsrätten för representationskostnader är begränsad. Kostnader för användandet av importerade bilar är inte avdragsgilla om inte bilarna anses likvärdiga med bilar producerade i Mexiko. Inte heller är kostnader för bostäder, flygplan eller båtar avdragsgilla med mindre vissa villkor är uppfyllda. Förluster får avräknas från de fyra följande årens vinster (carry-forward). Däremot får förluster inte avräknas mot tidigare års vinster (carry-back). Avdrag för avskrivningar får ske enligt linjär metod med mellan 5 % (t.ex. byggnader) och 35 % (miljöinvesteringar, forsknings- och utvecklingskostnader m.m.). Bolag som uppvisar förlust eller endast en mindre vinst har att betala en minimiskatt beräknad på värdet av bolagets tillgångar.

Skattesatsen för bolag och fasta driftställen uppgår till 35 %.

4 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll

4.1 Bakgrund

OECD:s modell-avtal förebild

Avtalet ansluter nära till den modell som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) rekommenderat för bilaterala dubbelbeskattningsavtal, men det är också präglat av att Mexiko är mindre utvecklat än Sverige i industriellt hänseende. Således har Sverige godtagit reglerna i avtalet om s.k. matching credit och matching exempt (art. 22 punkterna 4 och 5). Detta betyder att Sverige i vissa fall godtar avräkning för fiktiv skatt respektive medger skattefrihet för mottagen utdelning trots att det normala kravet för skattefrihet i sådant fall - en beskattning på minst 15 % - inte har uppfyllts. En viktig bestämmelse för svenska bolag med dotterbolag i Mexiko finns i art. 10. Den innebär att Mexiko i de allra flesta fall helt avstår från rätten att ta ut källskatt på utdelning.

4.2 Avtalets tillämpningsområde

Personer som omfattas av avtalet

Art. 1 anger de personer som omfattas av avtalet. Endast person som avtalet tillämpas på är berättigad till de skattelättnader som föreskrivs i avtalet. I enlighet med denna artikel, som överensstämmer med OECD:s modellavtal, skall avtalet tillämpas på personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna. För att avtalet skall vara tillämpligt krävs dels att fråga är om sådan person som avses i art. 3 punkt 1 d eller e, dels att denna person i enlighet med bestämmelserna i art. 4 punkt 1 har hemvist i en avtalsslutande stat, dvs. enligt den interna lagstiftningen i en avtalsslutande stat är skattskyldig där på grund av hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet.

Prop. 1992/93:45 s. 42

Avtalet är inte tillämpligt på person som endast är skattskyldig på grund av inkomst från källa i en avtalsslutande stat, se art. 4 punkt 1.

Skatter som omfattas av avtalet

Art. 2 upptar de skatter på vilka avtalet är tillämpligt. Varken den statliga förmögenhetsskatten eller den statliga fastighetsskatten omfattas av avtalet (punkt 1 b). Av punkt 2 framgår att avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag som i framtiden påförs vid sidan av eller i stället för de skatter som anges i punkt 1. Utan hinder av art 2 tillämpas bestämmelserna om förbud mot diskriminering (art. 23) och utbyte av upplysningar (art. 25) även på andra skatter än de som anges i art. 2, exempelvis på mervärdesskatt.

4.3 Definitioner m.m.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Innehållet i artikeln överensstämmer i huvudsak med OECD:s modellavtal. Definitioner förekommer även i andra artiklar t.ex. art. 10, 11 och 12, där den inkomst som behandlas i respektive artikel definieras.

RSV:s kommentar

För förståelsen av de i punkt 1 f definierade uttrycken "företag i en avtalsslutande stat" och "företag i annan avtalsslutande stat" är RÅ 1991 not 228 av intresse. I detta avgörande sägs nämligen att uttrycket "ett företag" innefattar fysisk eller juridisk person som bedriver rörelse. Detta innebär att om en fysisk person med hemvist i Sverige bedriver rörelse i Mexiko så är denna fysiska person vid tillämpningen av avtalet att anse som "ett företag i Sverige".

Prop. 1992/93:45 s. 42 Tolkning av avtal

När det gäller tolkning av dubbelbeskattningsavtal och då bl.a. den i art. 3 punkt 2 intagna bestämmelsen får jag hänvisa till vad som anförts i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 ff.).

RSV:s kommentar

I prop. 1992/93:177 s. 51 har departementschefen - såvitt avser tolkning av skatteavtal - även hänvisat till Riksskatteverkets Handledning för internationell beskattning och Sveriges bidrag till IFA-kongressen i Florens i oktober 1993. Departementschefen framhöll att Wienkonventionen om traktaträtten tillhandahåller regler för tolkning av avtal vid tvist mellan parterna, dvs. staterna, om avtalets innebörd. Däremot reglerar konventionen inte - beträffande dubbelbeskattningsavtal - förhållandet mellan skattskyldiga och staten. I propositionen uttalas också att dubbelbeskattningsavtal i princip skall tolkas som annan svensk skattelagstiftning, dvs. enligt sin ordalydelse och med stöd av offentliga förarbeten.

Prop. 1992/93:45 s. 42

Hemvistreglerna

Art. 4 innehåller regler som avser att fastställa var en person skall anses ha hemvist vid tillämpningen av avtalet. Reglerna brukar i bland benämnas tiebreak-regler och är avsedda att lösa fall av s.k. dubbel bosättning, dvs. fastställa var en person skall anses ha hemvist när reglerna i avtalet skall tillämpas. Artikeln överensstämmer, förutom vad avser den i protokollet till avtalet intagna bestämmelsen rörande handelsbolag, dödsbo och stiftelse, med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal.

Uttrycken "bosatt" och "hemvist"

Hemvistreglerna i avtalet har således inte någon betydelse för var en person skall anses vara bosatt enligt intern skattelagstiftning, utan reglerar endast frågan om hemvist vid tillämpning av avtalet. Det angivna innebär att avtalets hemvistregler saknar relevans bl.a. då det gäller att avgöra huruvida utdelning från svenska bolag skall beläggas med kupongskatt. Utdelning från svenskt bolag till en fysisk person som i skattehänseende anses bosatt i Sverige enligt

intern svensk skattelagstiftning, men som har hemvist i ett annat land enligt ett dubbelbeskattningsavtal, skall således inte beläggas med kupongskatt utan skall på vanligt sätt beskattas för utdelning i inkomstslaget kapital.

Dubbelt hemvist

Punkterna 2 och 3 reglerar fall av dubbel bosättning, dvs. fall där den skattskyldige enligt svenska beskattningsregler anses bosatt i Sverige och enligt reglerna för beskattning i Mexiko anses bosatt i Mexiko. Vid tillämpningen av avtalet skall i sådana fall den skattskyldige anses ha hemvist endast i den avtalsslutande stat i vilken han har hemvist enligt avtalet. En person som anses bosatt i såväl Sverige som Mexiko enligt respektive stats interna lagstiftning, men som vid tillämpningen av avtalet anses ha hemvist i Mexiko skall således i fråga om de inkomster till vilka Sverige har beskattningsrätten enligt avtalet, vid taxeringen i Sverige beskattas enligt de regler som gäller för här bosatta, vilket medför rätt till t.ex. grundavdrag och allmänna avdrag.

Prop. 1992/93:45 s. 43

Avtalets tillämplighet på
- handelsbolag,
- dödsbo och
- stiftelse

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

RSV:S kommentar

Eftersom svenska handelsbolag inte är skattesubjekt omfattas de av ett skatteavtal endast om det - som i detta avtal - finns en uttrycklig bestämmelse i avtalet om detta.

Prop. 1992/93:45 s. 43

Bestämmelserna i punkt 2 d skiljer sig från motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal. Skälet till att dubbelt medborgarskap endast anges kunna uppkomma på svensk sida är att detta är förbjudet i Mexiko.

Fast driftställe

Art. 5 definierar "*fast driftställe*". Uttrycket har i förevarande avtal fått ett något annat innehåll än det i OECD:s modellavtal. Detta gäller bl.a. bestämmelserna i punkt 4 e, se nedan. Punkt 2 innehåller endast en uppräkningslista — på intet sätt uttömmande — av exempel, som vart och ett kan utgöra fast driftställe. Dessa exem-

pel bör läsas mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1. De uttryck som räknas upp i punkt 2 "plats för företagsledning", "filial", "kontor" osv. bör därför tolkas på sådant sätt att dessa platser för affärsverksamhet utgör fasta driftställen endast om de uppfyller villkoren i punkt 1. I punkt 4 anges vissa aktiviteter som trots att de bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet ändå inte skall anses bedrivna från fast driftställe. I punkt 4 e anges "vetenskaplig forskning" och "förberedelser för placering av lån" som exempel på sådan verksamhet av förberedande och biträdande art som inte konstituerar fast driftställe. Enligt normalt språkbruk torde vetenskaplig forskning inte utgöra verksamhet av förberedande eller biträdande art, men i avtalet har parterna kommit överens om detta. "Förberedelse för placering av lån" tillkom på initiativ av Mexiko för att klarlägga att även sådan verksamhet är av förberedande och biträdande art. Punkt 6 följer Förenta Nationernas rekommendationer för förhandlingar mellan utvecklade och mindre utvecklade länder i industriellt hänseende ("United Nations Model Double Convention between Developed and Developing Countries", 1980).

Bestämmelserna om "fast driftställe" i svensk lagstiftning finns i punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL. För att ett företag i Mexiko skall kunna beskattas för inkomst av rörelse från fast driftställe i Sverige i enlighet med art. 7 i avtalet krävs att sådant driftställe föreligger enligt bestämmelserna i avtalet. Givetvis förutsätter detta att skattskyldighet föreligger även enligt svensk skattelagstiftning (jfr 2 § i den föreslagna lagen om dubbelbeskattningsavtal med Mexiko). I de flesta fall torde fast driftställe i den angivna situationen föreligga även enligt bestämmelserna i KL.

**Prop. 1992/93:45 s.
44**

4.4 Avtalets beskattningsregler

Art. 6–21 innehåller avtalets regler om fördelning av beskattningsrätten till olika inkomster. Avtalets uppdelning i olika inkomster har endast betydelse vid tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag och vilken förvärvskälla inkomsten skall hänföras enligt svensk intern skattelagstiftning. När beskattningsrätten fördelats enligt avtalet sker beskattning i Sverige enligt svensk lagstiftning. Har rätten att beskatta viss inkomst i Sverige inskränkts genom avtal måste denna begränsning iakttas.

**Uttrycket "får
beskattas"**

I de fall en inkomst "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i art. 6–21, innebär detta inte att den andra staten fråntagits rätten att beskatta inkomsten. Beskattning får i sådana fall ske även i den andra staten (normalt hemviststaten), om det är

möjligt enligt dess interna skattelagstiftning, men den dubbelbeskattning som uppkommer måste i sådana fall undanröjas (görs normalt av hemviststaten). Hur undanröjande av dubbelbeskattning sker i detta avtal framgår av art. 22.

Fast egendom

Inkomst av *fast egendom* får enligt *art. 6* beskattas i den stat där egendomen är belägen. Enligt 21 och 22 §§ KL beskattas inkomst som härrör från fastighet i vissa fall som inkomst av näringsverksamhet. Vid tillämpning av avtalet bestäms dock rätten att beskatta inkomst av fastighet med utgångspunkt från art. 6, dvs. den stat i vilken fastigheten är belägen får beskatta inkomsten. Detta hindrar dock inte Sverige från att beskatta inkomsten som inkomst av näringsverksamhet vid taxeringen här. Royalty från fast egendom eller för nyttjande av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång behandlas också som inkomst av fast egendom vid tillämpningen av avtalet. Annan royalty beskattas enligt art. 12.

RSV:s kommentar

Som framgår av punkt 1 är bestämmelserna i denna artikel endast tillämpliga då den fasta egendomen är belägen i en avtalslutande stat och ägaren har hemvist i en annan avtalslutande stat. Om den fasta egendomen är belägen i den stat där ägaren har hemvist eller i tredje stat är inte denna artikel utan artikel 21 (annan inkomst) tillämplig.

Prop. 1992/93:45 s. 44

Inkomst av rörelse

Uttrycket "har bedrivit rörelse"

Art. 7 innehåller regler om beskattning av rörelseinkomst. Sådan inkomst beskattas enligt huvudregeln i punkt 1 endast i den stat där företaget är hemmahörande. Om företaget bedriver rörelse från fast driftställe i den andra staten, får emellertid inkomst som är hänförlig till driftstället beskattas i denna stat. Uttrycket "eller har bedrivit rörelse" har på mexikanskt initiativ tillkommit för att klargöra vad som ändå torde utgöra gällande rätt, nämligen att bestämmelsen även omfattar inkomst härrörande från rörelsen som erhålls efter det att rörelsen upphört. Ett sådant synsätt är naturligt mot bakgrund av att exempelvis en verksamhetsöverlåtelse brukar anses utgöra sista affärshändelsen i verksamheten. Andra mening i samma punkt är en s.k. "force of attraction-regel". Med "force of attraction" avses kortfattat det förhållande att alla vinster som uppkommer i verksamhetsstaten knyts till det fasta driftstället. Regeln följer i princip FN:s modellavtal men har i förhållande till detta modellavtal begränsats till att endast avse vinst vid försäljning av varor av samma eller liknande slag som de som försålts av driftstället. Vidare har i förevarande avtal en "rimlighetsspärr" införts. Bestämmelsen innebär att även om fråga är om försäljning av varor av samma eller liknande slag skall vinsten inte hänföras till det fasta driftstället om företaget kan visa att försäljningen inte hade kunnat företas av det fasta driftstället inom ramen för dess sedvan-

Prop. 1992/93:45 s. 45

	liga affärsverksamhet.
"Arm's length"-principen	Vid bestämmandet av fördelningen av inkomster mellan fast driftställe och huvudkontor skall arm's length-principen användas, dvs. till det fasta driftstället skall hänföras den inkomst som detta driftställe skulle ha förvärvat om det — i stället för att avsluta affärer med huvudkontoret — hade avslutat affärer med ett helt fristående företag som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor och avslutat affärer på normala marknadsmässiga villkor (punkt 2).
Utgifter/kostnader	Punkt 3 innehåller vissa regler för hur utgifter som uppkommit för ett fast driftställe skall behandlas. Därvid klargörs att t.ex. allmänna förvaltningskostnader som uppkommit hos företagets huvudkontor för ett fast driftställe är en utgift som får dras av hos det fasta driftstället. Ingår i inkomst av rörelse inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar i detta avtal regleras beskattningsrätten till dessa inkomster i de särskilda artiklarna (punkt 7).
RSV:s kommentar	<i>Begreppet "inkomst av rörelse" i denna artikel överensstämmer inte med begreppet "inkomst av näringsverksamhet" i intern rätt. Som framgår av punkt 7 är inte denna artikel tillämplig på inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar. Om t.ex. ett svenskt AB erhåller utdelning, ränta, royalty eller reavinst från Mexiko är inte denna artikel tillämplig på dessa inkomster. Vid beskattningen i Sverige utgör dock dessa inkomster inkomst av näringsverksamhet.</i>
Prop. 1992/93:45 s. 45	<i>Art. 8 behandlar beskattning av inkomst av rörelse i form av sjö- och luftfart i internationell trafik. Sådana inkomster beskattas enligt punkt 1 endast i den stat där det företag som bedriver angiven verksamhet har sin verkliga ledning. Av protokollet framgår dock att i vissa fall skall sådan inkomst beskattas endast i hemviststaten (jfr art. 13 punkt 5). Punkt 2 har tillkommit på initiativ av Mexiko. Bestämmelsen inskränker tillämpningsområdet för punkt 1 till egentlig inkomst genom användning av skepp eller luftfartyg i internationell trafik. De särskilda reglerna för SAS i punkt 3 innebär att avtalet endast reglerar beskattningen av den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.</i>
Sjö- och luftfart	
Företag med intressegemenskap	<i>Art. 9 innehåller sedvanliga regler om omräkning av inkomst vid obehörig vinstöverföring mellan företag med intressegemenskap. 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. Bestämmelsen i punkt 2 innehåller ett förtydligande av motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal genom att kravet på godkännande för juster-</i>

ing explicit anges. Bestämmelsen i punkt 3 saknar motsvarighet i OECD:s modellavtal. Den tillkom på initiativ av Mexiko och är avsedd att tillämpas i uppenbara fall då genom avsiktligt handlande eller grov vårdslöshet villkoren som avtalats kommit att avvika från vad som skulle ha avtalats av oberoende företag.

Utdelning

Definitionen avser endast art. 10

Prop. 1992/93:45 s. 46

"Sociedad de responsabilidad limitada" motsvarar svenskt AB

Art. 10 behandlar beskattningen av *utdelningsinkomster*. Definitionen av uttrycket "utdelning", som återfinns i punkt 4, överensstämmer med den i OECD:s modellavtal. Definitionen gäller som brukligt endast vid tillämpning av art. 10. Om uttrycket förekommer i andra artiklar kan det ha en annan betydelse. För att utdelning från bolag i Mexiko skall vara skattefri för ett svenskt bolag, krävs att fråga är om utdelning enligt svensk skattelagstiftning. Art. 10 eller motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal kan således inte användas för att avgöra innebörden av uttrycket i andra sammanhang. Anledningen till att uttrycket definierats i art. 10 är att de betalningar beträffande vilka rätt föreligger att ta ut en skatt enligt de i artikeln angivna skattesatserna måste kunna avgränsas från andra betalningar. Samma princip gäller även för ränta och royalty (se art. 11 och 12).

Enligt punkt 2 får utdelning från bolag med hemvist i en avtalslutande stat till person med hemvist i den andra avtalslutande staten, beskattas även i den stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist (källstaten). Skatten får dock enligt punkt 2 a inte överstiga 5 % av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar minst 10 % av det utbetalande bolagets sammanlagda röstvärde. I övriga fall får skatten inte överstiga 15 % av utdelningens bruttobelopp (punkt 2 b). Med handelsbolag avses här inte den i Mexiko vanliga bolagsformen "Sociedad de responsabilidad limitada". Denna bolagsform motsvarar till sin funktion ett svenskt aktiebolag, dvs. delägarna är endast ansvariga för insatt kapital. Av bestämmelserna i punkt 3 framgår emellertid att källskatt inte alls skall tas ut om utdelningen tas emot av ett bolag i en avtalslutande stat som äger minst 25 % v av det utbetalande bolagets sammanlagda röstvärde och om minst 50 % av det sammanlagda röstvärdet i bolaget som har rätt till utdelningen innehas av personer med hemvist i denna avtalslutande stat. Att "röstvärdet" i stället för "kapitalet" angetts som krav sammanhänger med att det i Mexiko - liksom i Sverige - finns möjlighet att tillämpa ett differentierat röstvärde på aktier. För svenska bolag med dotterbolag utomlands är bestämmelserna om begränsning av källstatens rätt att ta ut källskatt på utdelning de centrala bestämmelserna i svenska dubbelbeskattningsavtal. Eftersom Sverige normalt undantar utdelning från utländska dotterbolag som betalas till svenska

Uttrycket "mottagaren har rätt till utdelningen"

moderbolag från skatt minskar varje procent i källskatt direkt nettoavkastningen på investeringen utomlands. Villkoren i punkt 3 uppfylls av så gott som alla svenska börsbolag med dotterbolag utomlands. Detta innebär att de allra flesta svenska bolag med dotterbolag i Mexiko inte kommer att behöva erlagga någon källskatt vid vinsthemtagning från Mexiko.

De nu redovisade begränsningarna i källstatens beskattningsrätt gäller endast då "mottagaren har rätt till utdelningen". Av detta villkor, vilket även uppställs i fråga om ränta (art. 11 punkt 2), och royalty (art. 12 punkt 2), följer att den angivna begränsningen av skatten i källstaten inte gäller när en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, sätts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren. Villkoret tar sikte på fall där den som har rätt till utdelningen inte har hemvist i den andra avtalslutande staten.

Art. 10 i OECD:s modellavtal innehåller en bestämmelse om sättet att genomföra källstatens begränsade beskattningsrätt. I förevarande avtal har avsetts att överenskommelser om tillvägagångssättet, vid behov därav, skal kunna ingås med stöd av art. 24 som reglerar förfarandet vid ömsesidiga överenskommelser.

I vissa fall skall rätten att beskatta utdelning fördelas med tillämpning av avtalets regler för beskattning av inkomst av rörelse eller av självständig yrkesutövning. Dessa fall anges i punkt 5.

Extra-territoriell beskattning

Punkt 6 innehåller förbud mot s.k. extra-territoriell beskattning av utdelning (beträffande detta slag av beskattning se punkterna 33–39 i kommentaren till art. 10 punkt 5 i OECD:s modellavtal).

Prop. 1992/93:45 s. 47

I avsnitt 4.5.2 redogörs för bestämmelserna i art. 22 som anger i vilka fall svenska bolag är befriade från skatt för mottagen utdelning från bolag i Mexiko.

RSV:s kommentar

Bestämmelserna i denna artikel är inte tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i tredje stat eller då det utdelande bolaget och mottagaren av utdelningen har hemvist i samma stat. I nu angivna fall tillämpas i stället bestämmelserna i artikel 21 (annan inkomst). Inte heller är - som ovan nämnts - begränsningsreglerna i denna artikel tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i en avtalslutande stat om utdelningen är hänförlig till ett fast driftställe eller en stadigvarande anordning som det mottagande företaget har i den avtalslutande stat där det utdelande bolaget har hemvist. Beskattningen i källstaten skall i sådant fall ske i enlighet med bestämmelserna i artikel 7 eller artikel 14. Jfr punkterna 30 och 31 i kommentaren till artikel 10 i OECD:s modellavtal. Observera också att artikeln inte innehåller några bestämmelser om hur beskattningen i källstaten skall ske. Det står således källstaten fritt att tillämpa sin egen lagstiftning och att ta ut skat-

ten t.ex. genom avdrag vid källan eller genom taxering. Huruvida Sverige såsom källstat skall ta ut kupongskatt på utdelning eller inkomstbeskatta den enligt SIL är således något som skall bedömas med utgångspunkt i intern svensk lagstiftning. Avtalets hemvistregler har alltså inte någon betydelse vid denna bedömning.

**Prop. 1992/93:45 s.
47**

Ränta

Art. 11 behandlar ränta. Enligt punkt 1 får ränta beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Vad som här menas med ränta framgår av punkt 5 (jfr vad som angetts beträffande utdelning under art. 10). Även källstaten får enligt punkt 2 beskatta ränta, men skatten får i sådant fall inte överstiga 15 % av räntans bruttobelopp. Om bank tar emot räntan gäller i stället 10 %. Under en övergångstid på fem år från det att avtalet blev tillämpligt skall emellertid även i dessa fall 15 % tillämpas. I vissa fall avstår källstaten från att ta ut skatt. Dessa fall anges i punkt 4 och avser bl.a. när räntan betalas av regering eller centralbank i en avtalsslutande stat. Uttrycket "finansiell institution av offentligrättslig karaktär" har definierats i protokollet.

RSV:s kommentar

I artikel 11 punkt 4 c talas om "finansiell institution av offentligrättslig karaktär". Som framgår ovan har detta uttryck definierats i det till avtalet fogade protokollet (Till artikel 11). I protokollet talas emellertid inte om "finansiell institution av offentligrättslig karaktär" utan om "finansiell institution av statlig karaktär". Av propositionen och den engelska avtalstexten - som är den text som har företräde - framgår dock klart att det är ett och samma uttryck som avses.

**Prop. 1992/93:45 s.
47**

Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte i de fall som avses i punkt 6, dvs. då räntan är hänförlig till fordran som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till räntan har i den andra avtalsslutande staten. I sådant fall skall beskattningsrätten till räntan i stället fördelas med tillämpning av art. 7 respektive art. 14 som behandlar inkomst av rörelse respektive självständig yrkesutövning. Enligt svensk intern skattelagstiftning utgör såväl inkomst av rörelse som inkomst av självständig yrkesutövning i allmänhet inkomst av näringsverksamhet. Den här beskrivna beskattningsrätten för källstaten kan bli tillämplig i Sverige — i de fall bosättning i Sverige enligt interna beskattningsregler inte föreligger — endast om räntan enligt punkt 2 av anvisningarna till 22 § KL skall hänföras till intäkt av näringsverksamhet. Dessutom fordras att fast driftställe föreligger enligt intern svensk rätt eller att inkomsten hänför sig till här belägen fastighet (53 § 1 mom. a KL och 6 § 1 mom. SIL).

Beträffande punkt 7 framgår av protokollet att de avtalsslutande staterna är överens om att tillämpa dessa bestämmelser i överensstämmelse med lagstiftningen i de berörda staterna och i över-

ensstämmelse med lagstiftningen med kommentarerna till artikeln i 1977 års modell för dubbelbeskattningsavtal beträffande och förmögenhet upprättad av OECD:s kommitté för skattefrågor. Staterna är också överens om att utsträcka tillämpningen av bestämmelserna till förhållanden som nämns i punkt 25 c i kommentaren till art. 11 i modellavtalet (jfr art. 12 punkt 5).

Skatteflykt

Punkt 9 har tillkommit på initiativ från Mexiko. De avtals slutande staterna är överens om att endast uppenbara fall av skatteflykt skall omfattas av bestämmelsen. Av protokollet framgår att de behöriga myndigheterna skall överlägga med varandra när en avtals slutande stat överväger att neka en person med hemvist i den andra staten förmåner enligt denna artikel (jfr art. 12 punkt 7).

RSV:s kommentar

Artikel 11 behandlar endast ränta som härrör från en avtals slutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtals slutande staten. Artikeln är inte tillämplig i fråga om ränta som har källa i tredje stat eller på ränta från en avtals slutande stat som betalas till en person med hemvist eller till fast driftställe i denna stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna om annan inkomst i artikel 21 eller inkomst av rörelse i artikel 7.

**Prop. 1992/93:45 s.
47**

Royalty

Royalty som avses i art. 12 punkt 3 och som härrör från en avtals slutande stat (källstaten) och betalas till person med hemvist i den andra avtals slutande staten, får enligt punkt 1 beskattas i denna andra stat. Definitionen av uttrycket "royalty" (jfr vad som angetts beträffande utdelning under art.10) omfattar liksom motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal från 1977 leasingavgifter. Enligt punkt 2 får också källstaten ta ut skatt på royaltybetalningar men denna skatt får inte överstiga 10 % av royaltyns bruttobelopp om mottagaren har rätt till royaltyn. Royalty som utbetalas från Sverige till person med hemvist i Mexiko får således beskattas här, men skatten får inte överstiga 10 % av royaltyns bruttobelopp.

**Prop. 1992/93:45 s.
48**

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 avtals slutande staten. I sådant fall fördelas beskattningsrätten till royaltyn mellan staterna med tillämpning av bestämmelserna i art. 7 resp. art. 14 som behandlar inkomst av rörelse respektive självständig yrkesutövning.

Liksom vad som angetts vid redovisningen av räntebestämmelserna i art. 11 framgår av protokollet hur punkt 5 skall tillämpas och att de behöriga myndigheterna skall överlägga med varandra när punkt 7 övervägs att tillämpas.

RSV:s kommentar

Artikel 12 behandlar endast royalty som härrör från en avtalslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten. Artikeln är således inte tillämplig i fråga om royalty som har källa i tredje stat eller på royalty från en avtalslutande stat som betalas till en person med hemvist eller till fast driftställe i denna stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna om annan inkomst i artikel 21 eller inkomst av rörelse i artikel 7.

Prop. 1992/93:45 s. 48

Realisationsvinst

Art. 13 behandlar beskattning av realisationsvinst. Bestämmelserna skiljer sig från motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. Uttrycket "andelar eller andra rättigheter i ett bolag" i punkterna 2 och 8 tar för svensk del sikte på andelar i handelsbolag, aktier eller andra finansiella instrument som anges i 27 § 1 mom. SIL. Punkt 3 skall tillämpas vid överlåtelser av andelar i bolag i vilket innehavet uppgår till minst 25 % av andelskapitalet. Bestämmelsen är i viss mån en eftergift till Mexiko, men den maximala skatten på 20 % tas där endast ut på den reella nettovinsten, dvs. efter inflationskorrigerig. Vid överlåtelse av patent eller annan sådan rättighet eller egendom på vilken bestämmelserna i art. 12 tillämpas äger källstaten beskatta vinsterna enligt reglerna i art. 12. Skatten får då inte överstiga 10 % av bruttobeloppet, dvs. försäljningssumman (art. 12 punkt 3 andra meningen samt art. 13 punkt 6). Vinst vid överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik eller lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg beskattas normalt endast i den stat där företaget har verklig ledning. Av protokollet framgår dock att beskattningsrätten i vissa fall övergår till hemviststaten (jfr art. 8 punkt 1). Bestämmelsen i punkt 8 möjliggör för Sverige att beskatta fysisk person för realisationsvinster som härrör från överlåtelse av andelar m.m. i svenska bolag om överlåtelsen sker under de tio år som följer närmast efter det att personen i fråga upphört att ha hemvist i Sverige.

RSV:s kommentar

Definitionen av uttrycket "fast egendom" i artikel 6 punkt 2 omfattar nyttjanderätt till fast egendom och således bl.a. svenska bostadsrätter. Sverige kan således beskatta realisationsvinst som uppkommer då en person med hemvist i Mexiko avyttrar en svensk bostadsrätt (jfr RÅ 1989 ref. 37).

**Prop. 1992/93:45 s.
48**

**Självständig
yrkesutövning**

Enligt *art. 14* beskattas inkomst av *självständig yrkesutövning* i regel endast där yrkesutövaren har hemvist. Utövas verksamheten från en stadigvarande anordning i den andra staten som regelmässigt står till hans förfogande eller om personen i fråga vistas i den andra avtalsslutande staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod får dock inkomsten även beskattas i verksamhetsstaten. Den del av inkomsten som i sådana fall får beskattas i verksamhetsstaten är dock begränsad till vad som är hänförligt till den stadigvarande anordningen där respektive till vad som förvärvas genom den i verksamhetsstaten bedrivna verksamheten.

**Uttrycket "fritt
yrke"**

Innebörden av uttrycket "fritt yrke" belyses i punkt 2 med några typiska exempel. Denna uppräkningslista är endast förklarande och inte uttömmande. 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 utövar. Sådan verksamhet omfattas av *art. 17*.

**Prop. 1992/93:45 s.
49**

Enskild tjänst

Art. 15 behandlar beskattning av *enskild tjänst*. Punkt 1 innebär att sådan inkomst i regel får beskattas i den stat där arbetet utförs. Undantag från denna regel gäller vid viss korttidsanställning under de förutsättningar som anges i punkt 2. I sådana fall sker beskattning endast i inkomsttagarens hemviststat. I punkt 3 har intagits särskilda regler om beskattning av arbete ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik.

RSV:s kommentar

Enligt punkt 5 i kommentaren till artikel 15 i OECD:s modellavtal från år 1992 skall man vid beräkningen av antalet dagar i arbetsstaten endast ta med de dagar som arbetstagaren i fråga rent faktiskt befunnit sig i arbetsstaten. Del av dag räknas som hel dag. I vistelsetiden inräknas ankomstdag, avresedag och andra dagar som tillbringas i arbetsstaten, inklusive lördagar och söndagar samt helgdagar, semestrar och sjukdagar. Vid beräkningen skall däremot inte mellanlandningar eller genomresa vid transport mellan två andra länder tas med. Viss flexibilitet är godtagbar i fråga om semester som tillbringas i arbetsstaten och som normalt skall ingå. Inte heller inräknas sådana dagar som den skattskyldige tillbringar i arbetsstaten p.g.a. akut sjukdom eller olycksfall som inträffar när han står i begrepp att återvända till bosättningslandet.

**Prop. 1992/93:45 s.
49**

Styrelsearvode

Styrelsearvoden och annan liknande ersättning får enligt art. 16 beskattas i den stat där bolaget i fråga har hemvist. Med "administrador" eller "comisario" avses funktionärer som i Mexiko likställs med styrelseledamöter. I klarläggande syfte har dessa därför expli-

cit angivits i denna artikel.

RSV:s kommentar

Enligt reglerna i SINK äger Sverige beskatta styrelsearvoden som svenska bolag betalar till i utlandet bosatt styrelseledamot oavsett om denne bevistat mötet eller inte.

**Prop. 1992/93:45
s. 49**

**Artister och
idrottsmän**

Beskattning av *inkomst som artister och idrottsmän* uppbär genom sin verksamhet regleras i *art. 17*. Bestämmelserna i punkt 1 skiljer sig från motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal så till vida att den innehåller en bestämmelse också om ersättningar som artist eller idrottsman uppbär genom personlig verksamhet som sammanhänger med dennes renommé som artist eller idrottsman. Härmed avses ersättning för reklamuppdrag och liknande. Även sådan inkomst får beskattas i den stat där verksamheten utövas. Enligt punkt 2 får inkomsten beskattas i den stat där artisten eller idrottsmannen utövar verksamheten, även om ersättningen utbetalas till en annan person (t.ex. arbetsgivare hos vilken artisten eller idrottsmannen är anställd) än artisten eller idrottsmannen själv. Utan hinder av punkterna 1 och 2 undantas dock enligt punkt 3 inkomst som en artist eller idrottsman förvärvat genom sin personliga verksamhet från beskattning i verksamhetsstaten, om verksamheten utförs inom ramen för ett besök vilket till avsevärd del finansieras av den andra avtalslutande staten, en politisk underavdelning, lokal myndighet eller offentlig institution i denna stat.

RSV:s kommentar

I utlandet bosatta artister och idrottsmän samt i utlandet hemmahörande artistföretag och arrangörer beskattas i Sverige enligt reglerna i LSI. Beskattningsmyndighet är i dessa fall Särskilda skattekontoret i Kopparbergs län, 771 83 Ludvika.

**Prop. 1992/93:45 s.
49**

**Pension m.m.
Offentlig tjänst
- lön etc.**

- pension

Art. 18 behandlar beskattning av *pension, livränta och liknande ersättningar*. Om inte bestämmelserna i *art. 19* punkt 2 föranleder annat får angivna ersättningar beskattas i källstaten.

Inkomst av *offentlig tjänst* — med undantag för pension — beskattas enligt *art. 19* i regel endast i den stat som betalar ut inkomsten i fråga (punkt 1 a). Bestämmelsen överensstämmer med OECD:s modellavtal. Under vissa i punkt 1 b angivna förutsättningar beskattas dock sådan ersättning endast i inkomsttagarens hemviststat. I punkt 2 finns bestämmelser rörande beskattning av pension på grund av tidigare offentlig tjänst. Sådan pension beskattas endast i källstaten (punkt 2 a), om inte personen i fråga har hemvist och är medborgare i den andra staten (punkt 2 b). I sådana fall sker beskattning endast i hemviststaten. Enligt punkt 3 beskattas i vissa fall ersättning av offentlig tjänst enligt reglerna i *art. 15* (Enskild tjänst), *art. 16* (Styrelsearvoden etc.) respektive *art. 18* (Pension m.m.).

**Studera m.fl.
Annan inkomst**

**Prop. 1992/93:45 s.
50**

Art. 20 innehåller regler för *studerande* och *affärspraktikanter*. Inkomst som inte behandlas särskilt i art. 6–20 beskattas enligt *art. 21 (Annan inkomst)* i regel endast i inkomsttagarens hemviststat utom i de fall då inkomsten härrör från källa i den andra avtalsslutande staten. I sistnämnda fall får jämväl källstaten beskatta inkomsten.

4.5 Metoder för att undanröja dubbelbeskattning

4.5.1 Allmänt

Metodartikeln

Bestämmelserna som anger metoderna för att undanröja dubbelbeskattning finns i *art. 22*. Sverige tillämpar enligt punkt 2a avräkningsmetoden ("credit of tax") som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning. Beträffande Mexiko används avräkningsmetoden för att undvika dubbelbeskattning (punkt 1).

**Avräknings-
metoden**

Innebörden av avräkningsmetoden är att en person med hemvist i den ena staten taxeras där även för sådan inkomst som enligt avtalet får beskattas i den andra staten. Den uträknade skatten minskas därefter i princip med den skatt som enligt avtalet har tagits ut i den andra staten. Vid avräkning av skatt på inkomst i Sverige tillämpas bestämmelserna i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt. Därvid beräknas svensk inkomstskatt på inkomsten på vanligt sätt.

Matching credit

I likhet med de flesta andra avtal med utvecklingsländer innehåller detta avtal regler om avräkning i vissa fall i Sverige av högre skattebelopp än som faktiskt erlagts i den andra staten. I avtalet medger sålunda Sverige avräkning för mexikansk skatt på vissa royaltybetalningar med fem procentenheter utöver faktiskt erlagd skatt. Avtalet innehåller även regler om att mottagen utdelning i vissa fall är skattefri trots att normala krav för att erhålla skattefrihet inte har uppfyllts. Bestämmelserna återfinns i punkt 4 respektive 5. Reglerna gäller endast i fråga om de tio första åren under vilka detta avtal tillämpas. Denna period kan förlängas genom ömsesidig överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna (punkt 6). Förslag om förlängning kommer, om sådan överenskommelse träffas, att i överensstämmelse med vad riksdagen med anledning av motion 1988/89:Sk35 givit regeringen till känna (SkU25), föreläggas riksdagen för godkännande.

Matching exempt

Beträffande punkt 4 framgår av protokollet att de avtalsslutande staterna också är överens om att viss forsknings- och utvecklingsverksamhet som utförs i Mexiko också skall omfattas av bestämmelserna (ang. punkt 5, se vidare under avsnitt 4.5.2).

4.5.2 Skattefrihet för utdelning från bolag i Mexiko till svenskt bolag

Skattefrihet för utdelning

Art. 22 punkt 2 c innehåller bestämmelser om skattefrihet för utdelning från bolag i Mexiko till svenskt bolag. Bestämmelserna hänvisar till de interna svenska reglerna om skattefrihet för utdelning från utländska dotterbolag i 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL, se prop. 1990/91:107 s. 28 ff. För att utdelningen skall vara skattefri krävs dels att skattefrihet föreläggat om det utdelande bolaget varit svenskt och dels att den inkomstbeskattning som det utländska företaget underkastats är jämförlig med den inkomstbeskattning som skulle ha skett om inkomsten förvärvats av ett svenskt bolag. Med "jämförlig" avses en skatt på 15 % beräknad på ett underlag enligt svenska regler för beskattning.

Uttrycket "jämförlig"

Prop. 1992/93:45 s. 51

Vid tillämpningen av punkt 2 c anges i punkt 5 att en skatt om 15 % skall anses ha erlagts på den vinst av vilken utdelningen betalas i vissa fall. De avtalsslutande staterna är överens om att detta skall tolkas "15 % beräknad på ett underlag enligt svenska regler för beskattning".

Tolkningen av art. 22 p. 5

4.6 Särskilda bestämmelser

Diskriminering, ömsesidig överenskommelse och informationsutbyte

I art. 23 återfinns bestämmelser om förbud i vissa fall mot *diskriminering* vid beskattningen. Förfarandet vid *ömsesidig överenskommelse* regleras i art. 24 och bestämmelserna om *utbyte av upplysningar* finns i art. 25. Som angetts i min redovisning av art. 2 omfattar art. 23 och 25 även andra skatter än sådana som anges i art. 2.

RSV:s kommentar

Enligt 4 § lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden skall handräckning med annan avtalsslutande stat ske via Riksskatteverket. Enligt 3 § förordningen (1990:320) om ömsesidig handräckning i skatteärenden skall vidare en svensk myndighet som vid utredning i ett svenskt skatteärende finner uppgift som kan antas beröra något skatteärende i en främmande stat snarast anmäla detta till RSV.

Diplomater m.fl.

I art. 26 finns vissa föreskrifter beträffande *diplomatiska företrädare* och *konsulära tjänstemän*. Beträffande den närmare innebörden av dessa bestämmelser hänvisas till kommentaren till art. 27 i OECD:s modellavtal.

**Ikraftträdande
och upphörande.**

**Avtalet trädde i
kraft 1992-12-18**

4.7 Slutbestämmelser

Art. 27 och 28 innehåller bestämmelser om avtalets *ikraftträdande* och *upphörande*. Avtalet träder i kraft den dag då de avtalsslutande staterna underrättat varandra att de åtgärder vidtagits som enligt respektive stats lagstiftning krävs för att avtalet skall kunna träda i kraft. Avtalet är avsett att tillämpas på inkomst som förvärfvas fr.o.m. 1 januari året närmast efter ikraftträdandet. Avtalet kan sägas upp först sedan fem år förflutit sedan ikraftträdandet.