

Skatteavtal

Cypern

RSV 360 - 196 utgåva 1

Skatteförvaltningen

SKATTEAVTALET MED CYPERN

(1988 års avtal)

Författningar t.o.m. SFS 1989:901 har beaktats.

Förord

Riksskatteverket inledde 1993 en utgivning av de svenska skatteavtalen i en särskild skriftserie. Skriftserien anknyter till Finansdepartementets utgivning av svenska skatteavtal som upphörde 1987.

Riksskatteverkets avtalshäften innehåller, förutom själva avtalen och övriga författningstexter, även relevanta förarbeten, i huvudsak propositionerna eller utdrag ur dessa. Där det behövs redovisas aktuella rättsfall och verkets bedömning av hur avtalet skall förstås.

Avtalshäftena är avsedda för skattemyndigheternas taxeringsarbete. Verket avser att efter hand ge ut samtliga svenska skatteavtal och kommer att prioritera nya eller 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 januari 1995

Lennart Nilsson

Innehåll

Förord	3
Läsanvisningar	7
Förkortningslista	9
Förordning (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern	11
Lag (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern	13
Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern	14
Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern	35
1 Inledning	35
2 Lagförslaget	35
3 Skattelagstiftningen i Cypern	36
4 Avtalets innehåll	37
4.1 Avtalets tillämpningsområde	38
4.2 Definitioner m.m.	39
4.3 Avtalets beskattningsregler	40

Läsanvisningar

I detta avtalshäfte har tagits in författningarna (förordningen och lagen inklusive avtalet) och förarbetena till 1989 års skatteavtal mellan Sverige och Cypern.

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 andra bestämmelser 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.

Förkortningar

anv.	anvisningarna till
art.	artikel
AvrL	Lag (1986:468) om avräkning av utländsk skatt
BevU	Bevillningsutskottet
def.	definition
förordn. el. förordningen	Förordning (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern
kap.	kapitel
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
lagen	Lag (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern
LSI	Lag (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.
LSK	Lag (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter
mom.	moment
OECD	Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling
prop.	proposition
Propen	Prop. 1988/89:61
rskr.	riksdagsskrivelse
RSV	Riksskatteverket
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SFL	Lag (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt
SFS	Svensk författningssamling
SIL	Lag (1947:576) om statlig inkomstskatt
SINK	Lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta
SkU	Skatteutskottet
st.	stycke
≤	mindre än eller lika med

Förordning (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern;

utfärdad den 23 november 1989.

Regeringen föreskriver följande.

1 § Lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern skall träda i kraft den 1 januari 1990 och tillämpas på inkomst som förvärvas den 1 januari 1988 eller senare.

Avtalet trädde i kraft den 13 november 1989.

2 § Följande gäller om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 18 punkterna 1 och 2 i avtalet beskattas endast i Cypern eller enligt bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b skall undantas från svensk skatt.

Sådan inkomst tas inte med vid taxering i Sverige.

Om personen i fråga taxeras till statlig inkomstskatt för annan inkomst skall dock följande iakttas. Först uträknas den statliga inkomstskatt som skulle ha påförts om den skattskyldiges hela inkomst beskattats endast i Sverige. Därefter fastställs hur stor procent den sålunda uträknade skatten utgör av hela den beskattningsbara inkomst på vilken skatten beräknats. Med den därmed erhållna procentsatsen tas skatt ut på den inkomst som skall beskattas i Sverige. Förfarandet skall användas endast om detta leder till högre skatt.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1990.

På regeringens vägnar

KJELL-OLOF FELDT

Stefan Ersson
(Finansdepartementet)

**Progressions-
uppräknig**

Lag (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern;

utfärdad den 29 juni 1989.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande inkomstskatter som Sverige och Cypern undertecknade den 25 oktober 1988 skall gälla för Sveriges del. Avtalets innehåll framgår av bilaga till denna lag.

**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.

**Rättelse av be-
skattningsåtgärd**

3 § Om en person anser att det vidtagits någon åtgärd som för honom medför eller kommer att medföra en beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet, kan han ansöka om rättelse enligt artikel 23 punkt 1 i avtalet.

**Se 2 kap. 4 § 2 st.
och 8 § 2 st. LSK**

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

¹ Prop. 1988/89:61, SkU25, rskr. 159.

Avtal mellan Konungariket Sveriges regering och Republiken Cyperns regering för att undvika dubbelbeskattning beträffande inkomstskatter

Konungariket Sveriges regering och Republiken Cyperns regering, som önskar ingå ett avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande inkomstskatter, har kommit överens om följande:

Artikel 1*Personer på vilka avtalet tillämpas*

Def. i art. 4 p. 1
Jfr art. 22 och 24

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

Artikel 2*Skatter som omfattas av avtalet*

Jfr art. 22 p. 5

1. Detta avtal tillämpas på skatter på inkomst som påförs för en avtalsslutande stats, dess politiska underavdelningars eller lokala myndigheters räkning, oberoende av det sätt på vilket skatterna tas ut.

Def. av "skatt"

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

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

Cypern

a) i Cypern:

- 1) inkomstskatten,
- 2) realisationsvinstskatten, samt
- 3) den särskilda avgiften

(i det följande benämnda "cyriotisk skatt").

Sverige

b) i Sverige:

- 1) den statliga inkomstskatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna,
- 2) ersättningsskatten och utskiftningsskatten,
- 3) bevillningsavgiften för vissa offentliga föreställningar,
- 4) den kommunala inkomstskatten, samt
- 5) vinstdelningsskatten

(i det följande benämnda "svensk skatt").

¹ Den engelska originaltexten finns i SFS 1989:686; RSV:s anm.

"Nya" skatter

4. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av avtalet påförs vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna¹. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall varje år meddela varandra de väsentliga ändringar som vidtagits i skattelagstiftningen i respektive stat.

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

Def. av "Cypern"

a) "Cypern" åsyftar Republiken Cypern och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Cyperns territorium, Cyperns territorialvatten och de andra havsområden över vilka Cypern, i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion,

**Def. av "Sverige",
jfr p. 2 a anv. 53 §
KL**

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 folkrättens allmänna regler, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion,

**Def. av "en avtals-
slutande stat"**

c) "en avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Republiken Cypern eller Konungariket Sverige allteftersom sammanhanget kräver,

Def. av "person"

d) "person" inbegriper fysisk person, bolag och annan sammanlutning,

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"² 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 "inter-
nationell trafik"**

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

**Def. av "med-
borgare"**

h) "medborgare" åsyftar

1) fysisk person som är medborgare i en avtalsslutande stat samt

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

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

² Se RÅ 1991 not 228; RSV:s anm.

16 *Avtalet*

Def. av "behörig myndighet"

i) "behörig myndighet" åsyftar

1) i Cypern, finansministern eller dennes befullmäktigade ombud,

2) i Sverige, finansministern, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet åt vilken uppdras att vara behörig myndighet vid tillämpningen av avtalet.

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 ..."

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

Jfr art. 1

Dubbelt hemvist, fysisk person

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, anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas.

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

d) Om han är medborgare i båda staterna eller om han inte är medborgare i någon av dem, avgör de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande 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 avtalsslutande staterna, anses personen i fråga ha hemvist i den stat där den har sin verkliga ledning.

¹ Se RÅ 1987 not 309; RSV:s anm.

Artikel 5

Fast driftställe

**Definition; jfr p. 3
anv. 53 § KL**

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 m.m.

3. Plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsverksamhet utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår mer än 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 företag tillhörigt varulager uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande,
- c) innehavet av ett företag tillhörigt varulager uteslutande för bearbetning eller förädling genom annat företags försorg,
- d) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för inköp av varor eller inhämtande av upplysningar för företaget,
- e) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att för företaget bedriva annan verksamhet av förberedande eller biträdande art,
- f) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att kombinera verksamheter som anges i punkterna a)- e), under förutsättning att hela den verksamhet som bedrivs från den stadigvarande platsen för affärsverksamhet på grund av denna kombination är av förberedande eller biträdande art.

**Beroende
representant**

5. Om person, som inte är sådan oberoende representant på vilken punkt 6 tillämpas, är verksam för ett företag samt i en avtalsslutande stat har och där regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal i företagets namn, anses detta företag - utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 - ha fast driftställe i denna stat i fråga om varje verksamhet som denna person bedriver för företaget. Detta gäller dock inte, om den verksamhet som denna person bedriver är begränsad till sådan som anges i punkt 4 och som - om

**Oberoende
representant**

den bedrevs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet - inte skulle göra denna stadigvarande plats för affärsverksamhet till fast driftställe enligt bestämmelserna i nämnda punkt.

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

**"Närstående
företag"**

7. Den omständigheten att ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat kontrollerar eller kontrolleras av ett bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten eller av 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 förvärvar av fast egendom (däri inbegripen inkomst av lantbruk och 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 egendom¹ samt rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralfyndighet, källa eller annan naturtillgång. Skepp, båtar och luftfartyg anses inte vara fast egendom.

**Nyttjande, ut-
hyrning m.m.**

3. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas på inkomst som förvärfvas 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.

¹ Jfr RÅ 1989 ref. 37; RSV:s anm.

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

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.

4. I den mån inkomst hänförlig till fast driftställe i en avtalsslutande stat brukat bestämmas på grundval av en fördelning av företagets hela inkomst på de olika delarna av företaget¹, 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.

**Artikelns till-
lämplighet**

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

¹ Jfr RÅ 1971 ref. 50; RSV:s anm.

	<p>Artikel 8 <i>Sjöfart och luftfart</i></p>
<p>Def. i art. 3 p. 1 f och g</p>	<p>1. Inkomst som företag i en avtalsslutande stat förvärvar genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik beskattas endast i denna avtalsslutande stat.</p>
<p>Deltagande i pool etc.</p>	<p>2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas även på inkomst som förvärvas genom deltagande i en pool, ett gemensamt företag eller en internationell driftsorganisation.</p>
<p>Undantag från p. 1 och 2</p>	<p>3. Utan hinder av föregående bestämmelser får inkomst av sjöfart i internationell trafik, som förvärvas av bolag eller handelsbolag med hemvist i Cypern vars kapital till mer än 25 % behärskas, direkt eller indirekt av personer som inte har hemvist i Cypern, beskattas i Sverige. Detta gäller dock inte om bolaget eller handelsbolaget visar, att inkomsten är underkastad den cypriotiska skatt som skulle ha utgått på sådan inkomst om skatten beräknats utan iakttagande av bestämmelse likalydande med eller liknande bestämmelserna i den vid undertecknandet av detta avtal gällande lagen om handelssjöfart (skattebestämmelserna).</p>
<p>SAS</p>	<p>4. Beträffande inkomst som förvärvas av det danska, norska och svenska luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) tillämpas bestämmelserna i punkt 1 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).</p>
	<p>Artikel 9 <i>Företag med intressegemenskap</i></p>
<p>Jfr 43 § 1 mom. KL</p>	<p>1. I fall då</p> <p>a) ett företag i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i detta företags kapital, eller</p> <p>b) samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av såväl ett företag i en avtalsslutande stat som ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i båda dessa företags kapital, iaktas följande.</p> <p>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.</p>

Def. i art. 3 p. 1 i

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

Artikel 10

Utdelning

**Källskatt
-bolag 5/15%
-fysisk person
15%**

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

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat där 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) som direkt behärskar minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital,

b) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa överenskommelse om sättet att genomföra dessa begränsningar.

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

**Def. av "utdelning"
enl. art. 10**

3. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, 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. 2**

4. Så länge som någon källskatt på utdelning inte tas ut i Cypern, är, utan hinder av bestämmelserna i punkt 2, utdelning från bolag med hemvist i Cypern till person med hemvist i Sverige undantagen från varje skatt som tas ut i Cypern utöver skatt på den vinst av vilken utdelningen betalas. En fysisk person med hemvist

i Sverige är berättigad att återfå cypriotisk skatt som utgått på den vinst av vilken utdelningen betalas i den mån skatten överstiger den som han själv skulle haft att erlagga i Cypern.

Skattefrihet för utdelning

Se 7 § 8 mom. SIL

5. Utdelning från bolag med hemvist i Cypern till bolag med hemvist i Sverige skall, utan hinder av bestämmelserna i punkt 1, vara undantagen från beskattning i Sverige i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från beskattning enligt svensk lag om båda bolagen varit svenska bolag. Sådan skattebefrielse medges dock endast

Ytterligare alternativa villkor

a) om den vinst av vilken utdelningen betalas underkastats den normala cypriotiska inkomstskatten för bolag eller därmed jämförlig inkomstskatt, eller

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

Undantag från p. 1 och 2

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

Förbud mot extra-territoriell beskattning

7. 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

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.

Källskatt 10%

2. Röntan får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat från vilken den härrör, enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till röntan får skatten inte överstiga 10 procent av röntans bruttobelopp. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa överenskommelse om sättet att genomföra denna begränsning.

Undantag från p. 2;

3. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2, skall ränta som härrör från en avtalsslutande stat och som upp bärs av den andra avtalsslutande statens regering, dess politiska underavdelningar och lokala myndigheter däri inbegripna, riksbank eller statlig finansinrättning vara undantagen från skatt i den förstnämnda avtalsslutande staten.

Källskatt 0%

Def. av "riksbank" och "statlig finansinrättning"

4. Vid tillämpningen av punkt 3 har uttrycken "riksbank" och "statlig finansinrättning" följande betydelse:

a) i Cypern:

1) Cyperns riksbank och

2) statlig finansinrättning som de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kommit överens om,

b) i Sverige:

1) Sveriges riksbank eller riksgäldskontoret och

2) statlig finansinrättning som de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kommit överens om.

Def. av "ränta" enl. art. 11

5. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställts genom in-teckning 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. Straffavgift på grund av sen betalning anses emellertid inte som ränta vid tillämpningen av denna artikel.

Undantag från p. 1 och 2

6. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas inte, om den som har rätt till röntan har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, från vilken röntan härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den fordran för vilken röntan betalas äger verkligt

samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

"Källregel"

7. Räkta 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 på 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.

**Intresse-
gemenskap**

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

Artikel 12
Royalty

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

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

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

**Leasingavgift om-
fattas inte**

**Undantag från
p. 1**

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

**Intresse-
gemenskap**

eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

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

Artikel 13

Realisationsvinst

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 6¹ och som är belägen i den andra avtalsslutande staten eller på grund av överlåtelse av aktier i ett bolag, vars huvudsakliga tillgångar utgörs av sådan fast egendom, får beskattas i denna andra stat.

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

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

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

SAS

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

¹ Jfr RÅ 1989 ref. 37; RSV:s anm.

Övrig egendom

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

Avyttring efter avflyttning

5¹. I det fall då en fysisk person har haft hemvist i en avtalsslutande stat och fått hemvist i den andra avtalsslutande staten påverkar bestämmelserna i punkt 4 inte den förstnämnda statens rätt att beskatta sådan vinst på grund av överlåtelse av egendom som sådan person uppbär vid något tillfälle under de sju år som följer närmast efter det personen upphört att ha hemvist i den förstnämnda staten.

Inom sju år efter bytet av hemvist

Artikel 14

Självständig yrkesutövning

Stadigvarande anordning

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

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

Undantag från p. 1;

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

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

¹ Jfr 53 § 1 mom. a KL och 6 § 1 mom. a SIL; RSV:s anm.

183-dagarsregeln

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

b) ersättningen betalas av eller på uppdrag av arbetsgivare som inte har hemvist i denna andra stat, 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-anställda

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 företag i en avtalsslutande stat, beskattas i denna stat. Om person med hemvist i Sverige uppbär inkomst av arbete, vilket utförs ombord på ett luftfartyg som används i internationell trafik av konsortiet Scandinavian Airlines System (SAS), beskattas inkomsten endast i Sverige.

Artikel 16

Styrelsearvode

Jfr SINK

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

Artikel 17

Artister och idrottsmän

Jfr LSI

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

Jfr LSI

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.

Artikel 18

Offentlig tjänst

**Lön m.m. p.g.a.
offentlig tjänst**

1. a) Ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller 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;**

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

- lokalanställda

1) är medborgare i denna stat, eller

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

**Pension p.g.a.
offentlig tjänst**

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, dess politiska underavdelningars eller lokala 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 20 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 19

Studerande

Studerande eller affärspraktikant, som har eller omedelbart före vistelse i en avtalsslutande stat hade hemvist i den andra avtalsslutande staten och som vistas i den förstnämnda avtalsslutande staten uteslutande för sin undervisning eller utbildning, beskattas inte i denna avtalsslutande stat för

**"Understöd" från
utlandet**

a) belopp, som betalas till honom från källor utanför denna stat för hans uppehälle, undervisning eller utbildning, och

**Arbetsinkomst
≤ 10 000 kr/år**

b) inkomst av arbete som utförs i denna avtalsslutande stat, om inkomsten inte under något beskattningsår överstiger 10 000 svenska kronor eller motvärdet i cypriotiska pund.

Tidsbegränsning

Skattebefrielse enligt b) ovan medges endast för den tid som skäligen erfordras för att fullborda utbildningen eller praktiken, men får inte i något fall avse längre tidrymd än sju på varandra följande år.

Artikel 20

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 på grund av 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; källstatsbeskattning av socialförsäkringsersättning

3. Inkomst vilken inte behandlas i föregående artiklar av 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.

"Källregel"

4. Inkomst som behandlas i denna artikel anses härröra från en avtalsslutande stat, om utbetalaren är den staten själv, politisk underavdelning, lokal myndighet eller person med hemvist i denna stat eller då inkomsten betalas enligt socialförsäkringslagstiftningen i denna stat.

Artikel 21

Undanröjande av dubbelbeskattning

Metodartikeln

Cypern

Avräkning

Spärrbelopp

Utdelning; avräkning för bakomliggande bolags-skatt

1. I Cypern undviks dubbelbeskattning på följande sätt:

a) I enlighet med bestämmelserna i cypriotisk lagstiftning om avräkning av utländsk skatt, skall från cypriotisk skatt på inkomst eller skattepliktig realisationsvinst som härrör från Sverige avräknas den svenska skatt som erlagts enligt svensk lag och i enlighet med detta avtal. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av den cypriotiska skatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på sådan inkomst eller skattepliktig realisationsvinst.

b) I fall då sådan inkomst eller skattepliktig realisationsvinst utgörs av utdelning från ett bolag med hemvist i Sverige till ett bolag med hemvist i Cypern, som direkt äger minst 25% av det svenska bolagets kapital, medräknas vid avräkningen (förutom varje svensk skatt på utdelningen) den svenska skatt som det utdelande bolaget erlägger på sin inkomst och som är hänförlig till detta kapital.

30 Avtalet

Sverige

Avräkning

Jfr AvrL

Exempt

**Progressions-
förbehåll**

Se 2 § förordn.

Matching credit

- utdelning

- ränta

**Tidsbegränsning
t.o.m. år 1994**

"Remittance"-regel

2. I Sverige undviks dubbelbeskattning på följande sätt:

a) Om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt cypriotisk lagstiftning och i enlighet med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Cypern, skall Sverige, såvida inte bestämmelserna i b) nedan föranleder annat, med beaktande av bestämmelserna i svensk lagstiftning rörande avräkning av utländsk skatt - såsom den kan komma att ändras från tid till annan utan att den allmänna princip som anges här ändras - från denna persons svenska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den cypriotiska skatt som betalats på denna inkomst.

b) Om en person med hemvist i Sverige uppbär inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 7 eller artikel 14 får beskattas i Cypern, skall Sverige undanta inkomsten från skatt, under förutsättning att den övervägande delen av inkomsten från det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen härrör från annan verksamhet än förvaltning av värdepapper eller annan liknande egendom och verksamheten i fråga bedrivs i Cypern från det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen.

c) I fall då en person med hemvist i Sverige uppbär inkomst som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i Cypern eller skall undantas från svensk skatt enligt punkt b) ovan, får Sverige, vid fastställandet av skattesatsen för svensk progressiv skatt, beakta den inkomst som beskattas endast i Cypern respektive är undantagen från svensk skatt.

d) Vid den nedsättning av skatten som avses i punkt a) skall,

1) i fall då utdelning undantas från skatt i Cypern utöver den skatt som utgår på bolagets vinst eller inkomst eller beskattas i Cypern med en skattesats som understiger 20 % av utdelningens bruttobelopp, den cypriotiska skatten anses utgöra 20 % av utdelningens bruttobelopp,

2) i fall då sådan ränta på vilken bestämmelserna i artikel 11 punkt 2 tillämpas beskattas i Cypern med en skattesats som understiger 15 % av räntans bruttobelopp, den cypriotiska skatten anses utgöra 15 % av räntans bruttobelopp.

Bestämmelserna i denna punkt gäller de första sju åren under vilka detta avtal tillämpas. De behöriga myndigheterna skall överlägga med varandra för att bestämma om denna tidrymd skall utsträckas.

3. I fall då enligt bestämmelse i detta avtal beskattningen av inkomst eller skattepliktig realisationsvinst lindras i en avtalsslutande stat och en fysisk person enligt gällande lagstiftning i den andra avtalsslutande staten beskattas för sådan inkomst eller skattepliktig realisationsvinst till den del den överförs till eller mottages i denna andra avtalsslutande stat och inte för hela dess belopp, skall den skattelindring som enligt detta avtal medges i den

förstnämnda avtalsslutande staten avse endast den del av inkomsten eller den skattepliktiga realisationsvinsten som överförs till eller mottages i den andra avtalsslutande staten.

"Källregel"

4. Vid tillämpningen av denna artikel skall inkomst som tillkommer en person med hemvist i en avtalsslutande stat och som beskattas i den andra avtalsslutande staten i enlighet med detta avtal, anses härröra från källa i denna andra stat.

Artikel 22

Förbud mot diskriminering

Medborgare; se def. 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 underkastad¹. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 1 tillämpas denna bestämmelse även på person som inte har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna.

Fast driftställe

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.

Jfr 6 § 1 mom. 1 st. c SFL

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 eller 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 4 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. På samma sätt är skuld som företag i en avtalsslutande stat har till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten avdragsgill vid bestämmandet av sådant företags beskattningsbara förmögenhet på samma villkor som skuld till person med hemvist i den förstnämnda staten.

¹ Se RÅ 1986 not 785 och RÅ 1988 ref. 154; RSV:s anm.

32 *Avtalet*

Cypriotiskt ägande av svenskt företag (och omvänt)

4. Företag i en avtalsslutande stat, vars kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skall inte i den förstnämnda staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som annat liknande företag i den förstnämnda staten är eller kan bli underkastat¹.

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 23

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 22 punkt 1, i den avtalsslutande stat där han är medborgare. Saken skall framläggas inom tre år från den tidpunkt då personen i fråga fick vetskap om den åtgärd som givit upphov till beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet.

Def. i art. 3 p. 1 i

Inom tre år

Överenskommelse i enskilda fall

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

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

4. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träda i direkt förbindelse med varandra för att tillämpa avtalet i de fall som angivits i föregående punkter.

¹ Se t.ex. RÅ 1987 ref. 158 och RÅ 1993 ref. 91; RSV:s anm.

Artikel 24

Utbyte av upplysningar

RSV behörig myndighet

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

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

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 25

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 26

Ikraftträdande

1. Detta avtal skall ratificeras och ratifikationshandlingarna skall utväxlas i London snarast möjligt.

Avtalet trädde i kraft 1989-11-13

2. Avtalet träder i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna och dess bestämmelser tillämpas på inkomst som förvärvas den 1 januari 1988 eller senare.

Artikel 27

Upphörande

Avtalet kan sägas upp tidigast under år 1995

1. Detta avtal förblir i kraft tills det sägs upp av en avtalsslutande stat. Vardera avtalsslutande staten kan säga upp avtalet när som helst efter utgången av en tidrymd av fem år, räknat från dagen för ikraftträdandet, under förutsättning att meddelande om uppsägning skett på diplomatisk väg minst sex månader i förväg. I händelse av sådan uppsägning upphör avtalet att gälla på inkomst som förvärvas från och med den 1 januari det år som följer närmast efter det då uppsägningen skedde.

Till bekräftelse härav har undertecknade, därtill vederbörligen bemyndigade, undertecknat detta avtal och försett detsamma med sina sigill.

Som skedde i London den 25 oktober 1988 i två exemplar, på engelska språket.

För Konungariket Sverige

Leif Leifland

För Republiken Cypern

Tassos Panayides

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

På regeringens vägnar

INGVAR CARLSSON

ODD ENGSTRÖM
(Finansdepartementet)

Prop. 1988/89:61 s.
32

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern

1 Inledning

Historik

Sverige ingick år 1949 ett dubbelbeskattningsavtal med Storbritannien och Nordirland (prop. 1949:196, BevU 33, rskr. 212, SFS 1949:523). Avtalet utvidgades till att gälla även i förhållande till Cypern genom noteväxling den 18 december 1953 (SFS 1954: 827).

I september 1985 inleddes förhandlingar mellan Sverige och Cypern om ett nytt avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande inkomstskatter och ett utkast till ett sådant avtal paraferades.

Utkastet som var upprättat på engelska översattes till svenska och remitterades till *kammarrätten i Stockholm* och *riksskatteverket*. Remissinstanserna har, bortsett från önskemål om vissa förtydliganden, inte haft något att erinra mot utkastet.

År 1987 sade Sverige upp det i förhållandet mellan Sverige och Cypern gällande avtalet med verkan fr.o.m. den 1 januari 1988 (prop. 1986/87:85, SkU 36, rskr. 141, SFS 1987:1044), varför det för närvarande (*år 1988; RSV:s anm.*) inte finns något dubbelbeskattningsavtal mellan staterna.

Från cypriotisk sida påkallades därefter nya förhandlingar. Efter förhandlingar i november 1987 företogs vissa smärre justeringar i det paraferade utkastet.

Avtalet undertecknades den 25 oktober 1988.

2 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av paragraferna 1–4, dels av en bilaga. Bilagan innehåller den överenskomna texten på engelska samt i svensk översättning. Här redovisas paragrafernas innehåll medan avtalets innehåll presenteras i avsnitt 4.

Lagen

Prop. 1988/89:61
s. 33

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla för Sveriges del (1 §). Vidare regleras där frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (2 §). I 3 § erinras om möjligheten att söka rättelse om någon har beskattats i strid med avtalets bestämmelser. Slutligen föreskrivs att en skattskyldig skall lämna de uppgifter till ledning för taxering som han normalt är skyldig att lämna, även i de fall inkomst enligt avtalet helt eller delvis undantagits från beskattning (4 §). Enligt artikel 26 i avtalet träder avtalet i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna och dess bestämmelser skall tillämpas på inkomst som förvärvas den 1 januari 1988 eller senare. Även om det sedan den 1 januari 1988

inte finns något dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern så kommer detta avtal i och med att ratifikationshandlingarna utväxlats att gälla fr.o.m. den tidpunkt då det tidigare avtalet upphörde att tillämpas. Då det för närvarande är oklart när ratifikationshandlingarna kommer att utväxlas har det emellertid i förslaget till lag föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

3 Skattelagstiftningen i Cypern

Fysiska personer

Fysiska personer som enligt intern cypriotisk rätt har hemvist i Cypern erlägger i princip inkomstskatt där för all inkomst oavsett varifrån den härrör. En person som enligt intern cypriotisk rätt inte har hemvist i Cypern är i regel skattskyldig där endast för inkomst som har källa i Cypern.

Personer som tillfälligt vistas i Cypern är inte skattskyldiga där för inkomst som intjänats utanför Cypern även om denna inkomst uppburits i Cypern, såvida inte personen i fråga har för avsikt att bosätta sig där eller har vistats i Cypern under mer än sex månader under något beskattningsår. Utlänning som arbetar i Cypern beskattas dock där för all ersättning som har sin källa i Cypern eller som upp bärs där. Särskilda regler, enligt vilka en mycket låg skatt tas ut, gäller dock för utländska arbetstagare som arbetar vid sådana cypriotiska bolag som endast bedriver verksamhet utanför Cypern.

Den som har hemvist i Cypern beskattas där för all sin inkomst efter en progressiv skatteskala där skatten i det lägsta skiktet utgår med 10 % för inkomster som ligger i skiktet mellan C£ 1.001 och C£ 1.500 (C£ 100 motsvarar ung. SEK 1480). I det högsta skiktet C£ 10.000 och mer, utgör skatten C£ 3.625 för C£ 10.000 samt 60 % av den del av inkomsten som överstiger C£ 10.000. Innan beskattning sker läggs de olika kategorier av inkomster som förekommer samman. Från inkomsterna får också en rad avdrag göras. Exempelvis medges från arbetsinkomst och pension ett avdrag motsvarande 14 % av inkomsten. Vidare medges ett generellt avdrag från skatten vilket i det lägsta skiktet (inkomster om högst C£ 3.000) uppgår till C£ 50 och i det högsta skiktet (inkomster över C£ 8.000) uppgår till C£ 10. I fråga om avkastning på gjorda investeringar är dessa i vissa fall helt skattefria (t.ex. i fråga om ränta som härrör från the Housing Finance Corporation eller från vissa statliga premieobligationer). För andra investeringar (t.ex. i statliga obligationer, ränta på bankkonton och vissa förlagsbevis samt utdelning från vissa bolag) medges skattefria grundbelopp, vilka för de här uppräknade investeringarna uppgår

till C£ 600. Realisationsvinster beskattas endast såvitt avser fast egendom som är belägen i Cypern samt i fråga om aktier i bolag vars huvudsakliga tillgångar utgörs av sådan egendom. På sådan realisationsvinst tas skatt ut med 20 %. Någon förmögenhetsskatt förekommer inte i Cypern.

Juridiska personer

Beträffande juridiska personer, bortsett från handelsbolag, som har sitt huvudkontor i Cypern gäller att de är skattskyldiga där för all sin inkomst, oavsett varifrån den härrör. Bolagsskatt tas i princip ut med 42,5 % av nettoinkomsten (för realisationsvinster gäller dock samma regler som för fysiska personer). Under vissa förutsättningar är dock skattesatsen för bolag med ett spritt ägande och för bolag som använt vinsten för nyanskaffning av inventarier nedsatt till 25 %. Vidare gäller att cypriotiska bolag som bedriver sin verksamhet utanför Cypern beskattas efter en skattesats om 4,25 %. Bolagsskatten är densamma för utländska filialer och inga ytterligare skatter eller avgifter påförs i samband med att vinsten överförs till det utländska bolagets huvudkontor. Handelsbolag som sådana beskattas inte för den vinst som uppkommer i bolaget utan den beskattas hos delägarna med de skattesatser som gäller för respektive delägare.

I likhet med många utvecklingsländer har Cypern viss lagstiftning i syfte att främja investeringar.

"Den särskilda avgiften"

Bland de cypriotiska skatter som omfattas av avtalet återfinns också "den särskilda avgiften" (se artikel 2 punkt 3.3). Denna avgift, som utgår med högst 10 % och som är avdragsgill vid inkomsttaxeringen, tillkom i syfte att finansiera hjälpåtgärder för dem som flytt från Cyperns norra delar i samband med den turkiska invasionen år 1974.

4 Avtalets innehåll

OECD:s modellavtal är förebild

Avtalet har kunnat utformas i nära överensstämmelse med de bestämmelser som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) har rekommenderat för bilaterala dubbelbeskattningsavtal ("Model Double Taxation Convention on Income and on Capital", 1977).

I avtalet förekommer dock vissa avvikelser från modellavtalet vilka är betingade av parternas gemensamma önskan att främja svenska företags etablering i Cypern. Vidare förekommer givetvis också avvikelser som är betingade av resp. stats interna skattelagstiftning.

4.1 Avtalets tillämpningsområde

Art. 1 anger de personer som omfattas av avtalet.

RSV:s kommentar

Personer som omfattas av avtalet

Enligt denna bestämmelse skall avtalet tillämpas på "personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i både avtalsslutande staterna". För att tillämpa denna bestämmelse måste man beakta dels den i artikel 4 punkt 1 intagna definitionen av uttrycket "person med hemvist", dels den i artikel 3 punkt 1 d intagna definitionen av uttrycket "person". Dessa bestämmelser innebär att avtalet endast är tillämpligt på fysiska personer samt bolag etc. som enligt den interna lagstiftningen i en avtalsslutande stat är oinskränkt skattskyldiga där p.g.a. hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet (se RÅ 1987 not 309 och RÅ 1987 ref. 97 och jfr prop. 1991/92:11 om dubbelbeskattningsavtal med Barbados s. 36f). Enbart det förhållandet att en person är skattskyldig i en avtalsslutande stat för inkomst från källa i denna stat eller för förmögenhet belägen där är således inte tillräckligt för att personen i fråga skall omfattas av avtalet. Exempelvis anses en person inte ha hemvist i Sverige enbart av den anledningen att han skall erlägga kupongskatt för uppbyggnad utdelning eller statlig fastighetsskatt för här i riket belägen fastighet.

Propen. s. 34

Art. 2 upptar de skatter på vilka avtalet är tillämpligt.

Statliga förmögenhetsskatten

Den svenska statliga förmögenhetsskatten omfattas inte av avtalet. Som jag tidigare nämnt förekommer ingen allmän förmögenhetsskatt i Cypern. Eftersom den svenska förmögenhetsskatten inte omfattas av avtalet utgör avtalet i allmänhet inte något hinder för att enligt svenska regler beskatta förmögenhet även om denna innehas av personen som enligt avtalets regler har hemvist i Cypern. Det bör dock uppmärksammas att avtalets regler om förbud mot diskriminering (art. 22) är tillämpliga på skatter av varje slag och beskaffenhet.

Prop. 1988/89:61 s. 35

RSV:s kommentar

Enligt punkt 4 gäller att avtalet skall tillämpas på alla skatter av samma eller i huvudsak likartat slag som efter avtalets undertecknande påförs vid sidan av eller i stället för de i punkt 3 uppräknade skatterna. När det gäller skatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt sägs i prop. 1990/91:54, Fortsatt reformering av inkomst- och företagsbeskattningen, s. 288 att denna skatt inte är av sådant slag att den omfattas av dubbelbeskattningsavtalen.

**Prop. 1988/89:61
s. 35**

4.2 Definitioner m.m.

Art. 3-5 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Definitioner förekommer emellertid även i andra artiklar, t.ex. art. 10, 11 och 12, där den inkomst som behandlas i resp. artikel definieras.

RSV:s kommentar

"företag"

I punkt 1 f definieras uttrycken "företag i en avtalslutande stat" och "företag i den andra avtalslutande staten". Uttrycket "ett företag" innefattar därvid fysisk eller juridisk person som bedriver rörelse, se t.ex. RÅ 1991 not 228. Detta innebär att om en fysisk person med hemvist i Sverige bedriver rörelse i Cypern så är denna fysiska person vid tillämpningen av avtalet att anse som "ett företag i Sverige".

**Tolkning av
skatteavtal**

När det gäller tolkning av skatteavtal och då bl.a. den i art. 3 punkt 2 intagna tolkningsbestämmelsen kan här hänvisas till vad departementschefen anfört i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42ff). Departementschefen har även - i prop. 1992/93:177 om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland s. 51 - hänvisat till Riksskatteverkets Handledning för internationell beskattning och Sveriges bidrag till IFA-kongressen i Florens i oktober 1993. Departementschefen framhöll därvid 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 sistnämnda proposition uttalas också att dubbelbeskattningsavtal i princip skall tolkas som annan svensk skattelagstiftning, dvs. enligt sin ordalydelse och med stöd av offentliga förarbeten.

**Prop. 1988/89:61
s. 35**

Hemvist

I art. 4 har intagits regler som avser att fastställa var en person har hemvist vid tillämpningen av avtalet. Observeras bör att dessa hemvistregler inte avgör om en person enligt våra interna skatteförfattningar skall anses vara bosatt här eller inte. Hemvistreglerna i avtalet har således endast betydelse vid tillämpningen av avtalets bestämmelser. Däremot inverkar reglerna i de avtalslutande staternas interna rätt på avtalets hemvistbegrepp så till vida att frågan om en fysisk eller juridisk person vid tillämpningen av avtalet skall anses ha hemvist i endera staten i första hand skall avgöras med ledning av lagstiftningen i resp. stat [beträffande Sverige jfr 53 § kommunalskattelagen (1928:370) jämte anvisningar, 69 och 70 §§ samma lag samt 6, 17 och 18 §§ lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt]. I art. 4 punkterna 2 och 3 regleras fall av s.k. dubbel bosättning, dvs. fall där den skattskyldige enligt svenska beskattningsregler anses bosatt i Sverige och

**Dubbel bosättning
- dubbelt hemvist**

enligt reglerna i Cypern anses bosatt där. Vid tillämpningen av avtalet skall i sådana fall den skattskyldige anses ha hemvist endast i den avtalsslutande stat i vilken han har hemvist enligt nämnda avtalsbestämmelser. Bestämmelserna i punkt 3 avser att reglera fall då annan person än fysisk person anses ha hemvist i Sverige enligt svenska beskattningsregler och i Cypern enligt cypriotiska beskattningsregler.

Fast driftställe

Art. 5 anger innehållet i begreppet "fast driftställe". För att ett cypriotiskt företag skall kunna beskattas för inkomst av rörelse från fast driftställe i Sverige enligt art. 7 erfordras att sådant driftställe föreligger såväl enligt bestämmelserna i svensk lagstiftning som enligt avtalet. Bestämmelserna om "fast driftställe" i svensk lagstiftning återfinns i punkt 3 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen.

RSV:s kommentar

Punkt 2 innehåller en uppräknings - på intet sätt uttömmande - av exempel som vart och ett kan utgöra fast driftställe. Dessa exempel måste emellertid ses mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1 av uttrycket "fast driftställe". De väsentliga kännetecknen på fast driftställe är att det finns en plats för affärsverksamhet, att denna plats är stadigvarande samt att företaget bedriver rörelse från denna plats. För att t.ex. en filial skall anses som fast driftställe måste alltså de i punkt 1 uppställda villkoren vara uppfyllda.

**Prop. 1988/89:61
s. 35**

4.3 Avtalets beskattningsregler

Art. 6—20 innehåller avtalets beskattningsregler varvid en indelning skett i olika inkomster. Denna indelning har betydelse endast för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag en inkomst skall hänföras enligt svensk skatterätt. Vidare gäller som utgångspunkt att en inkomst beskattas i Sverige om så kan ske enligt svensk rätt. Om denna beskattningsrätt har inskränkts genom avtalet måste emellertid denna begränsning iakttas.

**Progressions-
uppräknings**

**Prop. 1988/89:61
s. 36**

**Uttrycket "får
beskattas"**

Det bör dock observeras att även om en inkomst undantagits från beskattning i Sverige kan den komma att påverka storleken av svensk skatt på annan inkomst (jfr art. 21 punkt 2 c). Vidare bör observeras att i de fall en inkomst "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i art. 6—20 detta inte innebär att den andra staten frångävs beskattningsrätten till inkomsten i fråga. Beskattning får ske även i den andra staten om så kan ske enligt dess interna beskattningsregler, men denna stat måste i så fall undanröja den dubbelbeskattning som därvid uppkommer. Hur detta genomförs regleras i art. 21.

Fast egendom

Inkomst av fast egendom får enligt *art. 6* beskattas i den stat där den fasta egendomen är belägen. Enligt bl.a. 27 § kommunalskattelagen beskattas inkomst som härrör från fastighet i vissa fall som inkomst av rörelse (*numera, år 1995, enligt 22 § KL som inkomst av näringsverksamhet; RSV:s anm.*). Inkomst som anges i *art. 6* skall emellertid vid tillämpningen av avtalet alltid anses som inkomst av fast egendom och får således alltid beskattas i den stat där fastigheten är belägen. Denna regel gäller även beträffande royalty från fast egendom eller för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång. 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 den andra avtalslutande staten. Om den fasta egendomen är belägen i den stat där ägaren har hemvist eller i tredje stat är artikel 20 (annan inkomst) tillämplig.

**Prop. 1988/89:61
s. 36**

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.

Inkomst av rörelse

En fysisk eller juridisk person med hemvist i Sverige, som bedriver rörelse från fast driftställe i Cypern, skall undantas från skatt i Sverige på den till driftstället hänförliga inkomsten om villkoren i *art. 21* punkt 2 b är uppfyllda. Är villkoren inte uppfyllda får den till driftstället hänförliga inkomsten beskattas i Sverige men skatt på inkomsten som erlagts i Cypern skall avräknas från den svenska skatten enligt *art. 21* punkt 2 a.

Om ett cypriotiskt företag driver rörelse i Sverige från fast driftställe här skall vid inkomstberäkningen i första hand tillämpas svenska regler men beräkningen får inte stå i strid med bestämmelserna i *art. 7* punkterna 2-6.

Ingår i inkomst av rörelse inkomst som behandlas särskilt i andra artiklar i detta avtal regleras beskattningen av denna i de särskilda artiklarna (*art. 7* punkt 7).

RSV:s kommentar

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 aktiebolag erhåller utdelning, ränta, royalty eller realisationsvinst från Cypern tillämpas artiklarna 10-13 på dessa inkomster. Vid beskattningen i Sverige utgör dock dessa inkomster inkomst av

näringsverksamhet.

**Prop. 1988/89:61
s. 36**

Sjö- och luftfart

Inkomst av sjöfart och luftfart i internationell trafik beskattas enligt *art. 8* punkt 1 endast i den stat där det företag som uppbär inkomsten har hemvist. Under vissa i punkt 3 angivna förhållanden får emellertid Sverige beskatta inkomst av sjöfart i internationell trafik som förvärvas av ett bolag eller handelsbolag med hemvist i Cypern. För att Sverige skall få beskatta sådan inkomst krävs härvid att det cypriotiska bolagets eller handelsbolagets kapital till mer än 25 % behärskas, direkt eller indirekt, av personer som inte har hemvist i Cypern. Denna beskattningsrätt som Sverige tillerkänns i avtalet bortfaller dock om inkomsten i fråga är underkastad den cypriotiska skatt som skulle ha utgått på denna inkomst om skatten hade beräknats utan iakttagande av skattebestämmelserna i den cypriotiska lagen om handelssjöfart. I punkt 4 finns särskilda regler för SAS vilka har sin motsvarighet i andra moderna avtal som Sverige ingått.

**Företag med
intressegemenskap**

Art. 9 innehåller regler om omräkning av rörelseinkomst vid obehörig vinstöverflyttning mellan företag med intressegemenskap.

RSV:s kommentar

Det kan här framhållas att de i punkt 1 intagna reglerna inte innebär någon begränsning av en avtalslutande 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 (se t.ex. departementschefens uttalande i prop. 1992/93:246 om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam s. 45).

**Prop. 1988/89:61
s. 37**

Utdelning

Art. 10 behandlar beskattningen av utdelningsinkomster. De i punkterna 1-3 och 6-7 intagna bestämmelserna överensstämmer med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal medan punkterna 4 och 5 saknar förebild i modellavtalet. Utdelning får således beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Beskattning får enligt punkt 2 emellertid även ske i den stat där det utdelande bolaget har hemvist (källstaten). Skatten i källstaten skall dock begränsas till 5 % av utdelningens bruttobelopp om utdelningsmottagaren är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt behärskar minst 25 % av det utdelande bolagets kapital och till 15 % av utdelningens bruttobelopp i övriga fall. Denna begränsning gäller dock inte i fall som avses i punkt 6, dvs. då den andel på grund av vilken utdelningen betalas har verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till utdelningen har i källstaten. I sådana fall får utdelningen beskattas i källstaten med tillämpning av bestämmelserna i *art. 7* resp. *art. 14*. I sammanhanget bör också framhållas att den i punkt 2 intagna begränsningen endast

Uttrycket "mottagaren har rätt till utdelningen"

Utdelning; cypriotiska regler

Utdelningsskattefrihet i Sverige

Prop. 1988/89:61 s. 38

Äldre svenska regler

gäller i de fall 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 1), följer att den i punkten intagna begränsningen av skatten i källstaten inte heller gäller när en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, satts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren, om inte den som har rätt till utdelningen har hemvist i den andra avtalsslutande staten. Ett ytterligare undantag från den i punkt 2 intagna regeln återfinns i punkt 4. Enligt sistnämnda regel gäller nämligen att person med hemvist i Sverige är undantagen från varje cypriotisk skatt på utdelning därifrån, bortsett från skatten på det utdelande bolagets vinst, så länge som någon källskatt på utdelning inte tas ut i Cypern. Vidare stadgas i punktens andra mening att i Sverige bosatt mottagare av utdelning har rätt att återfå cypriotisk skatt som tagits ut på det utdelande bolagets vinst, i den mån den skatten överstiger vad mottagaren av utdelningen själv skulle haft att erlägga i skatt på denna utdelning om han hade varit skattskyldig för den i Cypern. Enligt punkt 5 kan vidare utdelning från bolaget i Cypern till bolag med hemvist i Sverige under vissa förhållanden vara undantagen från svensk skatt. Skattefrihet föreligger emellertid endast om vissa villkor är uppfyllda. Härvid gäller att utdelningen enligt svensk skattelag (jfr 7 § 8 mom. lagen om statlig inkomstskatt) skulle ha varit undantagen från svensk skatt om båda bolagen varit svenska. Vidare krävs antingen att den vinst av vilken utdelningen betalas underkastats den normala cypriotiska inkomstskatten för bolag (eller därmed jämförlig inkomstskatt) eller att den utdelning som betalas av det cypriotiska bolaget uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av utdelning vilken bolaget under det aktuella eller tidigare år mottagit på aktier eller andelar som bolaget innehar i ett bolag med hemvist i tredje stat, och vilken skulle ha varit undantagen från svensk skatt om de aktier eller andelar på vilka utdelningen betalas hade innehafts direkt av bolaget med hemvist i Sverige. Det sistnämnda villkoret som således tar sikte på utdelning som ursprungligen härrör från tredje stat kan, som jag tidigare framhållit i prop. 1983/84:19 [1983 års nordiska skatteavtal; RSV:s anm.] (s. 145), inte anses vara uppfyllt i de fall då Sverige inte har något dubbelbeskattningsavtal med denna tredje stat. Frågan om skattefrihet skall nämligen kunna avgöras av beskattningsmyndighet genom en direkt tillämpning av dubbelbeskattningsavtal med det land i vilket det bolag som utbetalat utdelningen till Sverige har hemvist eller med stöd av regler i annat dubbelbeskattningsavtal. En annan tolkning skulle innebära krav på prövning av en hypotetisk ansökan om dispens, något som får anses vara uteslutet. Såsom framgår av redogörelsen för skatte-

lagstiftningen i Cypern beskattas vissa cypriotiska bolag som bedriver sin verksamhet utanför Cypern med en skattesats om 4,25 %. Kravet att den normala cypriotiska inkomstskatten för bolag eller därmed jämförlig inkomstskatt skall ha belastat den vinst av vilken utdelningen betalas är inte uppfyllt när skatt utgått enligt denna skattesats.

RSV:s kommentar

Bestämmelserna i artikel 10 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 sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna i artikel 20 (annan inkomst).

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 skatten t.ex. genom avdrag vid källan eller genom taxering. Om 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.

Definitionen av uttrycket "utdelning", som finns i punkt 3, gäller som brukligt endast vid tillämpningen av artikel 10. Om uttrycket förekommer i andra artiklar kan det ha en annan betydelse. För att utdelning från bolag i Cypern skall vara skattefria för ett svenskt bolag, krävs exempelvis att fråga är om utdelning enligt svensk intern skattelagstiftning. Den i avtalet intagna definitionen kan därvid inte användas för att avgöra vad som enligt intern svensk skattelagstiftning utgör utdelning.

**Prop. 1988/89:61
s. 38**

Ränta

Ränta beskattas enligt art. 11 i princip i den stat där mottagaren har hemvist. Även den stat varifrån utbetalningen sker (källstaten) har dock i regel rätt att i enlighet med sin interna lagstiftning beskatta inkomsten. Skatten i källstaten skall emellertid enligt punkt 2 begränsas till 10 % av räntans bruttobelopp. Denna begränsning gäller dock inte i fall som avses i punkt 6, dvs. då utbetalningen har verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som betalningsmottagaren har i källstaten. Ränta får i sådant fall beskattas i källstaten med tillämpning av art. 7 resp. art. 14. Ränta, som utbetalas från Sverige till en person som har hemvist i Cypern och som enligt interna svenska beskattningsregler inte är bosatt i Sverige, kan för närvarande inte beskattas i Sverige om räntan i Sverige skall hänföras till inkomstlaget kapital. Den här beskrivna beskattningsrätten på ränta för källstaten kan således bli tillämplig i Sverige endast om räntan enligt punkt 2 av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen skall hänföras till inkomstlaget rörelse. Dessutom erfordras att fast driftställe föreligger enligt intern svensk rätt (53 § 1 mom. a kommu-

nalskattelagen).

Ränta som betalas till en avtalsslutande stats regering, riksbank eller statlig finansinrättning är skattefri i källstaten (art. 11 punkt 3). I punkten 4 har uttrycket "riksbank" definierats samt angivits att uttrycket "statlig finansinrättning" skall ha den betydelse som de behöriga myndigheterna kommit överens om. Någon överenskommelse i sistnämnda del har dock ännu inte träffats.

RSV:s kommentar

Artikel 11 behandlar endast ränta som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten. Artikeln är inte tillämplig i fråga om ränta som har källa i tredje stat eller på ränta från en avtalsslutande 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 20 eller inkomst av rörelse i artikel 7.

**Prop. 1988/89:61
s. 38**

Royalty

Leasingavgifter

Art. 12 behandlar beskattning av royalty. Bestämmelserna överensstämmer i huvudsak med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. I och med att uttrycket "royalty" genom den i punkt 2 givna definitionen inte omfattar "rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning" faller dock leasingavgifter etc. utanför royaltybegreppet. Detta innebär i fråga om leasingavgifter och andra ersättningar för rätten att nyttja lös egendom skall bestämmelserna i art. 7 tillämpas. Detta överensstämmer också med de rekommendationer som OECD lämnat i den år 1985 upprättade rapporten "Trends in International Taxation".

RSV:s kommentar

Artikel 12 behandlar endast royalty som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten. Artikeln är således inte tillämplig i fråga om royalty som har källa i tredje stat eller på royalty från en avtalsslutande 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 20 eller inkomst av rörelse i artikel 7.

**Prop. 1988/89:61
s. 38**

**Prop. 1988/89:61
s. 39**

Realisationsvinst

Art. 13 behandlar beskattning av realisationsvinst. Bestämmelserna avviker från OECD:s modellavtal. Således skall enligt punkt 1 realisationsvinst som uppkommer vid överlåtelse av fast egendom och av aktier i bolag vars huvudsakliga tillgångar utgörs av fast egendom behandlas på samma sätt, dvs. realisationsvinsten får beskattas i den stat där den fasta egendomen är belägen. Vidare har bestämmelsen i punkt 5 getts en utformning som möjliggör för Sverige att beskatta realisationsvinster som härrör från bl.a. avyttring av svenska aktier även om avyttringen ägt rum efter det att säljaren avflyttat från Sverige (jfr 53 § 1 mom. a kommunalskattelagen). I detta sammanhang förtjänas att ånyo framhållas att då det i denna eller annan artikel i avtalet talas om

hemvist åsyftas naturligtvis hemvist enligt avtalet (jfr härvid vad som sagts ovan under art. 4). När en person anmält utflyttning från Sverige eller rent faktiskt avflyttat från landet saknar i allmänhet således betydelse för beräkning av den i punkt 5 angivna sjuårsperioden. Däremot skall bedömningen huruvida realisationsvinsten överhuvud taget kan tas upp till beskattning i Sverige naturligtvis ske utifrån den interna svenska skattelagstiftningen och då bl.a. de i 53 § 1 mom. a kommunalskattelagen intagna bestämmelserna.

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1988/89:61
s. 39**

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 får dock inkomsten beskattas där.

RSV:s kommentar

Innebörden av uttrycket "fritt yrke" belyses i punkt 2 med några typiska exempel. Denna uppräkningslista är endast exemplifierande och inte uttömmande. Det bör observeras att denna artikel behandlar "fritt yrke samt annan verksamhet av självständig karaktär". 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, utan deras verksamhet omfattas av art. 17.

**Prop. 1988/89:61
s. 39**

Enskild tjänst

Art. 15 behandlar beskattning av inkomst av enskild tjänst, dock att privata pensioner inte omfattas av denna artikel utan av art. 20. I enlighet med bestämmelserna i art. 15 skall inkomst som härrör från arbete i enskild tjänst beskattas i den stat där arbetet utförs. Ett undantag från denna regel görs dock i fråga om korttidsarbeten under de förutsättningar som anges i art. 15 punkt 2. Vidare finns i artikelns punkt 3 särskilda regler avseende inkomst av arbete från anställning på skepp eller luftfartyg som används 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, semester och sjukdagar. Vid beräkningen skall däremot inte mellanlandningar eller genomresa vid transport

mellan två andra länder tas med. Inte heller inräknas sådana dagar som den skattskyldige tillbringar i arbetsstaten pga. akut sjukdom eller olycksfall som inträffar när han står i begrepp att återvända till bosättningslandet.

**Prop. 1988/89:61
s. 39**

Styrelsearvode och liknande ersättning får enligt *art. 16* beskattas i den stat där det bolag som betalar ut ersättningen har hemvist.

RSV:s kommentar

Styrelsearvodet som svenska bolag betalar till i utlandet bosatt styrelseledamot är skattepliktig inkomst enligt bestämmelserna i SINK oavsett om ledamoten bevistat mötet eller inte.

**Prop. 1988/89:61
s. 39**

**Artister och
idrottsmän**

Inkomst som artister och idrottsmän förvärfvar i denna sin egenskap får enligt *art. 17* punkt 1 beskattas i den stat där verksamheten utövas. Detta gäller oavsett om inkomsten förvärfvas under utövande av fritt yrke eller enskild tjänst. Enligt punkt 2 får inkomsten i regel beskattas i den stat där artisten eller idrottsmannen utför arbetet, även om ersättningen utbetalas till en annan person (t.ex. arbetsgivare hos vilken artisten eller idrottsmannen är anställd) än artisten eller idrottsmannen själv.

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 Skattemyndigheten i Kopparbergs län, Särskilda skattekontoret, 771 83 Ludvika.

**Prop. 1988/89:61
s. 39**

Inkomst av offentlig tjänst (inkl. pension) beskattas enligt *art. 18* punkterna 1 a och 2 a endast i den stat varifrån inkomsten betalas. Under de förutsättningar som anges i punkterna 1 b och 2 b beskattas dock ersättning på grund av offentlig tjänst endast i den andra staten, dvs. hemviststaten. Enligt punkt 3 beskattas i vissa fall ersättning av allmän tjänst enligt reglerna för beskattning av inkomst av enskild tjänst.

**Studering och
affärspraktikanter**

Art. 19 innehåller regler om skattelättnader för studerande och affärspraktikanter. Liknande bestämmelser finns i andra svenska dubbelbeskattningsavtal. I detta sammanhang skall endast påpekas att den i b intagna bestämmelsen inte innebär att personen i fråga är berättigad att erhålla både grundavdrag enligt bestämmelserna i 48 § 2 mom. kommunalskattelagen resp. 8 § lagen om statlig inkomstskatt och därutöver ett ytterligare skattefritt belopp om 10 000 kronor i enlighet med bestämmelserna i *art. 19* b. För det fall en studerande eller affärspraktikant under något av de år bestämmelserna i *art. 19* är tillämpliga på honom erhåller arbetsinkomst i Sverige med ett belopp överstigande det i *art. 19* b nämnda (10 000 kronor) skall han beskattas för hela denna inkomst i enlighet med bestämmelserna i intern svensk skattelagstiftning.

**Prop. 1988/89:61
s. 40**

Annan inkomst

Inkomst som inte behandlas särskilt i art. 6–19 får enligt bestämmelserna i art. 20 beskattas i den stat varifrån inkomsten härrör (punkt 3) eller i den stat med vilken den har sådan anknytning som anges i punkt 2. Som tidigare nämnts faller bl.a. från Sverige utbetalda privata pensioner under denna artikel. Inkomst som härrör från källa i tredje stat resp. hemviststaten och som inte har sådan anknytning till den andra avtalsslutande staten som anges i punkt 2 skall dock i enlighet med bestämmelserna i art. 20 punkt 1 jämförd med punkt 3 beskattas endast i inkomsttagarens hemviststat.

RSV:s kommentar

Inkomst som inte behandlats i föregående artiklar i avtalet beskattas enligt artikel 20 punkt 1 endast i mottagarens hemviststat. Detta gäller bland annat utbetalningar p.g.a. privata pensionsförsäkringar och pension p.g.a. tidigare enskild tjänst. Utbetalningar från staten - dock inte utbetalningar p.g.a. allmän tjänst som behandlas i artikel 19 - och utbetalningar enligt socialförsäkringslagstiftning får dock (artikel 20 punkt 3) beskattas i källstaten. Svensk folkpension och ATP som utbetalas till person med hemvist i Cypern får således beskattas i Sverige. Avtalet hindrar inte Cypern från att beskatta dessa utbetalningar men Cypern skall i sådant fall undanröja dubbelbeskattningen.

Metodartikeln

Sverige tillämpar enligt avtalet avräkning av skatt ("credit of tax") som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning. Bestämmelser om detta finns i art. 21 punkterna 2 a och d.

Avräkningsmetoden

Innebörden av dessa bestämmelser är att en person med hemvist i Sverige taxeras här även för sådan inkomst som enligt avtalet får beskattas i Cypern. Den uträknade skatten minskas därefter i princip med den skatt som enligt avtalet har tagits ut i Cypern. Vid avräkningen i Sverige tillämpas bestämmelserna i 4-18 §§ lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt. Därvid beräknas svensk inkomstskatt på inkomsten på vanligt sätt. Vid inkomstberäkningen medges sålunda avdrag för kostnader som är hänförliga till inkomsten. Kostnadsavdrag medges dock inte för skatt som erlagts i Cypern och som omfattas av avtalet. Undantag från credit of tax-metoden görs i de fall som anges i punkt 2 b. Då tillämpas i stället undantagande (exempt)-metoden för att undanröja dubbelbeskattning.

Exemptmetoden

I fall då Sverige undviker dubbelbeskattning genom exempt-metoden skall inkomsten inte tas med vid taxering i Sverige. Om personen i fråga har annan inkomst som taxeras till statlig inkomstskatt kan dock progressionsförbehållet i punkt 2 c bli tillämpligt. Denna bestämmelse innebär att man först räknar ut den statliga inkomstskatt som skulle ha påförts om den skattskyldiges hela inkomst beskattats endast i Sverige. Därefter fastställs hur stor

procent den sålunda uträknade skatten utgör av hela den beskattningsbara inkomst på vilken skatten beräknats. Med den sålunda erhållna procentsatsen tas skatt ut på den inkomst som skall beskattas i Sverige. Förfarandet används endast om det leder till högre skatt sett i förhållande till den skatt som skulle ha utgått utan beaktande av progressionsförbehållet (jfr 20 § 2 mom. andra stycket lagen om statlig inkomstskatt).

Matching credit

I likhet med de flesta svenska dubbelbeskattningsavtal med utvecklingsländer innehåller det nu aktuella avtalsförslaget regler om avräkning i Sverige av högre skattebelopp än som faktiskt erlagts i den andra staten, s.k. matching credit. I detta avtal återfinns sådana regler i art. 21 punkt 2 d. Reglerna om matching credit har begränsats till utdelning och ränta. Reglerna har utformats så att avräkning i fråga om utdelning alltid skall ske som om skatt tagits ut i Cypern med 20 % av utdelningens bruttobelopp. Beträffande ränta skall avräkning ske som om skatt tagits ut i Cypern med 15 % av räntans bruttobelopp. Enligt bestämmelserna i art. 10 punkt 2 resp. 11 punkt 2 får skatten i Cypern på utdelning resp. ränta inte överstiga 5, 15 resp. 10 %. Bestämmelserna om matching credit tillämpas de första sju åren under vilka avtalet gäller (punkt 2 d 2 andra stycket). Därefter kan de behöriga myndigheterna överlägga med varandra för att bestämma om denna tidrymd skall utsträckas. Bestämmelserna om matching credit gäller givetvis inte i fråga om utdelning som enligt artikel 10 punkt 5 är undantagen från svensk skatt.

**Prop. 1988/89:61
s. 41**

Remittance-regeln

Bestämmelsen i art. 21 punkt 3 syftar till att förhindra att inkomst eller skattepliktig realisationsvinst från Sverige till mottagare i Cypern beskattas för lågt eller helt undgår skatt i fall då Cypern enligt sin interna lagstiftning inte kan beskatta inkomsten eller realisationsvinsten på grund av att den inte förts över dit (beskattning på s.k. "remittance"-basis). Punkt 4 har tillkommit på cypriotisk begäran i syfte att göra bestämmelserna i den interna cypriotiska lagstiftningen om avräkning av utländsk skatt tillämpliga i samtliga de fall som avräkning i Cypern skall ske enligt detta avtal.

**Förbud mot
diskriminering**

Art. 22 innehåller sedvanliga bestämmelser om förbud mot diskriminering vid beskattning.

Förfarandet vid ömsesidiga överenskommelser regleras i art. 23 och art. 24 innehåller bestämmelser om utbyte av upplysningar.

50 *Proposition m.m.*
RSV:s kommentar

Enligt 4 § lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden skall handräckning med annan avtalsslutande stat ske via RSV. 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

Prop. 1988/89:61
s. 41

I art. 25 finns vissa föreskrifter om diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän.

Art. 26 och 27 innehåller bestämmelser om avtalets ikraftträdande och upphörande.

Avtalets ikraftträdande

Enligt art. 26 träder avtalet i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Avtalets bestämmelser skall emellertid tillämpas på inkomst som förvärfvas den 1 januari 1988 eller senare. Avtalet kan enligt art. 27 sägas upp först sedan fem år förflutit från ikraftträdandet.