

Skatteavtal

Schweiz

RSV 360 - 756 utgåva 1

Skatteförvaltningen

SKATTEAVTALET MED SCHWEIZ

(1965 års avtal)

Ändringar t.o.m. SFS 1994:1332 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 december 1994

Lennart Nilsson

Innehåll

Förord	3
Läsanvisningar	7
Förkortningslista	9
Förordning (1993:960) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz	11
Lag (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz	13
Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz	15
Överenskommelse den 17 augusti 1993 mellan Sverige och Schweiz för att genomföra artiklarna 10 och 11 i det svensk-schweiziska avtalet den 7 maj 1965 för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (RSV S 1994:7)	37
Propositioner om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz	43
1 Historik	43
2 Förslaget till lag (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan och Sverige och Schweiz	44
2.1 Lag (1988:337) om ändring i lagen (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz	46
2.2 Lag (1992:856) om ändring i lagen (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz	47
3 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll	48
3.1 Bakgrund	48
3.2 Avtalets tillämpningsområde	48

6 Innehåll

3.3	Definitioner m.m.	49
3.4	Avtalets beskattningsregler	51
3.5	Metoder för undvikande av dubbelbeskattning	60
3.6	Särskilda bestämmelser	62
3.7	Slutbestämmelser m.m.	62
4	Progressionsuppräkning	63
	Förhandlings- och paraferingsprotokoll	64

Läsanvisningar

Avtalshäftet har disponerats så att författningarna (förordningar och lagen inklusive avtalet) har placerats först. Därefter följer en mellan Sverige och Schweiz träffad överenskommelse rörande nedläggning av källskatt på utdelning och ränta. Slutligen finns - efter överenskommelsen - propositionerna till 1965 års skatteavtal mellan Sverige och Schweiz samt förhandlings- och paraferingsprotokollet.

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 i avtalet kan medföra avsteg från den aktuella bestämmelsen.

Även propositionerna har försetts med kantrubriker. Dessa kantrubriker anger bl.a. i vilken proposition och på vilken sida i propositionen den aktuella texten finns. Med hänsyn till att propositions-texterna återges ordagrant är det för förståelsen och sammanhanget (bl.a. när det gäller hänvisningar till "gällande avtal") viktigt att hålla i minnet från vilken proposition det aktuella stycket är hämtat.

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. Även huvud- och underrubrikerna i propositionsdelen är satta av RSV.

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

Förkortningslista

anv.	anvisningarna till
art.	artikel
ATP	Allmän tilläggspension
AvrL	Lag (1986:468) om avräkning av utländsk skatt
BevU	Bevillningsutskottet
def.	definition
Förordningen	Förordning (1993:960) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
Lagen	Lag (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz
LSI	Lag (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.
mom.	moment
OECD	Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling
prop.	proposition
rskr.	riksdagsskrivelse
RSV	Riksskatteverket
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SFS	Svensk författningssamling
SFL	Lag (1947:577) om statlig för- mogenhetsskatt
SIL	Lag (1947:576) om statlig inkomstskatt
SINK	Lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta
SkU	Skatteutskottet
SOU	Statens offentliga utredningar
st.	stycke
>	mer än

Förordning (1993:960) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz;

utfärdad den 24 juni 1993.

Regeringen föreskriver följande.

Lagen (1992:856) om ändring i lagen (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz skall träda i kraft den 1 augusti 1993 och tillämpas

Tillämpas fr.o.m.

1994-01-01

resp.

1992-01-01.

a) om inte bestämmelserna i b föranleder annat, på källskatt som tas ut på utdelning som uppbärs den 1 januari 1994 eller senare,

b) på källskatt på sådan utdelning som anges i artikel 10 paragraf 2 sista meningen i avtalet, i den lydelse detta erhållit genom det protokoll om ändring i avtalet som undertecknades den 10 mars 1992, och som uppbärs den 1 januari 1992 eller senare.

Protokollet om ändring i avtalet träder i kraft den 8 juli 1993.

På regeringens vägnar

BO LUNDGREN

Stefan Ersson
(Finansdepartementet)

Lag (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz;

utfärdad den 10 december 1987.

Enligt riksdagens¹ beslut föreskrivs följande.

1 § Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet som Sverige och Schweiz undertecknade den 7 maj 1965, i den lydelse detta erhållit genom det protokoll om ändring i avtalet som undertecknades den 10 mars 1992, skall gälla som lag här i landet. Avtalet i dess genom protokollet ändrade lydelse är intaget som bilaga till denna lag. *Lag 11 juni 1992 (nr 856)*², som trätt i kraft den 1 augusti 1993. Ang. tillämpningen, se förordningen 1993:960 s. 11.

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. *Lag 11 juni 1992 (nr 856)*². Ang. ikraftträdande- och tillämpningsbestämmelser, se vid 1 §.

Ej progressionsuppräknings

3 § Om en person som är bosatt i Sverige förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 20 eller artikel 25 § 5 skall beskattas endast i Schweiz, skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige. Detsamma gäller för tillgång som avses i artikel 24 § 3. *Lag 11 juni 1992 (nr 856)*². Ang. ikraftträdande- och tillämpningsbestämmelser, se vid 1 §.

Utdelningsskattfrihet

4 § Utdelning från bolag med hemvist i Schweiz till bolag med hemvist i Sverige skall, förutom i fall som anges i artikel 25 § 5 i avtalet, i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från beskattning enligt svensk lagstiftning om båda bolagen hade varit svenska, vara befriad från skatt

Alternativa villkor

a) om den vinst av vilken utdelningen betalas underkastats normal schweizisk inkomstskatt för bolag eller därmed jämförlig inkomstskatt, eller

¹ Prop. 1987/88:56, SkU 13, rskr. 50.

² Prop. 1991/92:115, SkU 27, rskr. 257. Genom lagen upphävdes kungörelsen (1966:554) om tillämpning av avtal den 7 maj 1965 mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet.

b) om den utdelning som betalas av bolaget med hemvist i Schweiz huvudsakligen utgörs av utdelning vilken detta bolag mottagit på aktier eller andelar, som bolaget innehar i bolag med hemvist i annan stat än Schweiz, och vilken skulle ha varit undantagen från svensk skatt om de aktier eller andelar för vilka utdelningen betalas hade innehafts direkt av bolaget med hemvist i Sverige. *Lag 5 maj 1988 (nr 337)*¹, som trätt i kraft 1 juli 1988 och tillämpas beträffande utdelning som blivit tillgänglig för lyftning från och med dagen för ikraftträdandet.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988.

2. Lagen tillämpas beträffande skatter på inkomst, som förvärfvas den 1 januari 1988 eller senare och beträffande förmögenhet som taxeras år 1989 eller senare.

¹ Prop. 1987/88:132, SkU 34, rskr. 228.

Avtal mellan Konungariket Sverige och Schweiziska Edsförbundet för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet

Konungariket Sveriges regering och Schweiziska förbunds-rådet hava,

föranledda av en önskan att ingå ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet, för detta ändamål utsett såsom sina befullmäktigade ombud:

Konungariket Sveriges regering:

Ministern för utrikes ärendena Torsten Nilsson

Schweiziska förbundsrådet:

Schweiziska Edsförbundets ambassadör i Stockholm, Egbert von Graffenried,

vilka, efter att hava delgivit varandra sina fullmakter, som befunnits i god och behörig form, överenskommit om följande bestämmelser:²

KAPITEL I

Avtalets tillämpningsområde

Artikel 1

Skattskyldiga

Def. i art. 4 § 1

Detta avtal är tillämpligt på personer, som äga hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda staterna.

Artikel 2

Skatter

**Jfr art. 26 § 5
och art. 27 § 3**

§ 1. Avtalet är tillämpligt på skatter å inkomst och förmögenhet, vilka uppbäras av envar av de avtalsslutande staterna eller av dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter, oberoende av sättet för skattens uttagande.

Def. av "skatt"

§ 2. Med skatter å inkomst och förmögenhet förstås alla ordinära och extraordinära skatter, som utgå å inkomst eller å förmögenhet i dess helhet eller å delar av inkomst eller förmögenhet, där-

¹ Den tyska texten finns i SFS 1992:856; RSV:s anm.

² Avtalet är i sin ursprungliga lydelse intaget i SFS 1966:554. I den nu återgivna avtalstexten har iakttagits de ändringar som skett genom protokollet den 10 mars 1992.

under inbegripna skatter å vinst genom avyttring av lös eller fast egendom, skatter å ett företags totala löneutbetalningar samt skatter å värdestegring.

§ 3. De för närvarande utgående skatter, på vilka avtalet skall äga tillämpning, äro särskilt:

Sverige

a) Beträffande Sverige:

- 1) Den statliga inkomstskatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna;
- 2) bevillningsavgifterna för särskilda förmåner och rättigheter;
- 3) ersättningsskatten och utskiftningsskatten;
- 4) den kommunala inkomstskatten samt
- 5) den statliga förmögenhetsskatten; skatt av sådant slag benämnes i det följande "svensk skatt".

Schweiz

b) Beträffande Schweiz:

De federala, kantonala och kommunala skatterna på

- 1) inkomst (sammanlagd inkomst, arbetsinkomst, inkomst av kapital, rörelseinkomst, realisationsvinst etc.) samt
- 2) förmögenhet (sammanlagd förmögenhet, lös och fast egendom, rörelsetillgångar, kapital och reserver etc.); skatt av sådant slag benämnes i det följande "schweizisk skatt".

Skatter som inte omfattas av avtalet

§ 4. Avtalet skall icke äga tillämpning

- a) beträffande Sverige på den särskilda beskattningen av vinst på lotterier och vadhållning;
- b) beträffande Schweiz på den federala källskatten å vinst på schweiziska lotterier.

"Nya" skatter

§ 5. Avtalet skall likaledes tillämpas å skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, vilka framdeles uttagas vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna¹. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skola vid utgången av varje år meddela varandra ändringar i skattelagstiftningen.

KAPITEL II

Definitioner

Artikel 3

Allmänna definitioner

§ 1. Där icke sammanhanget annat föranleder, skola i detta avtal följande uttryck hava nedan angiven betydelse:

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

Def. av "en avtalsslutande stat"

a) Uttrycken "en avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyfta Sverige och Schweiz, alltefter som sammanhanget kräver.

Def. av "person"

b) Uttrycket "person" inbegriper en fysisk person, ett bolag och varje annan sammanslutning av personer.

Def. av "bolag"

c) Uttrycket "bolag" åsyftar varje slag av juridisk person eller varje subjekt, som i beskattningshänseende behandlas såsom juridisk person.

Def. av "företag i en avtalsslutande stat"

d) Uttrycken "företag i en avtalsslutande stat"¹ och "företag i den andra avtalsslutande staten" åsyfta ett företag, som bedrivs av en person med hemvist i en avtalsslutande stat respektive ett företag, som bedrivs av en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten.

Def. av "behörig myndighet"

e) Uttrycket "behörig myndighet" åsyftar:
1) I Sverige: Finansministern eller hans befullmäktigade ombud.
2) I Schweiz: Chefen för Edsförbundets skatteförvaltning eller hans befullmäktigade ombud.

Tolkningsregel

§ 2. Då en avtalsslutande stat tillämpar bestämmelserna i detta avtal, skall, såvitt icke sammanhanget annorlunda kräver, varje däri förekommande uttryck, vars innebörd icke särskilt angivits, anses hava den betydelse, som uttrycket har enligt den statens lagstiftning rörande sådana skatter, som inbegripas under avtalet.

Artikel 4

Skatterättsligt hemvist

Def. av "person med hemvist ...", jfr art. 28 § 3.

§ 1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" varje person, som enligt den statens lagstiftning är underkastad beskattning därstädes på grund av hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller varje annan liknande omständighet.

Dubbelt hemvist, fysisk person

§ 2. Då på grund av bestämmelserna i § 1 ovan en fysisk person äger hemvist i båda avtalsslutande staterna², skall följande gälla:

a) Han skall anses äga hemvist i den avtalsslutande stat, i vilken han har ett hem som stadigvarande står till hans förfogande. Om han har ett sådant hem i båda avtalsslutande staterna, anses han äga hemvist i den avtalsslutande stat, med vilken han har de starkaste personliga och ekonomiska förbindelserna (centrum för levnadstressena).

¹ Se RÅ 1991 not 228; RSV:s anm.

² Se RÅ 1987 not 309; RSV:s anm.

b) Om det icke kan avgöras, i vilken avtalsslutande stat centrum för levnadsintressena befinner sig, eller om han icke i någondera avtalsslutande staten har ett hem, som stadigvarande står till hans förfogande, anses han äga hemvist i den avtalsslutande stat, där han stadigvarande vistas.

c) Om han stadigvarande vistas i båda avtalsslutande staterna eller om han icke vistas stadigvarande i någon av dem, anses han äga hemvist i den avtalsslutande stat, i vilken han är medborgare.

d) Om han är medborgare i båda avtalsslutande staterna eller om han icke är medborgare i någon av dem, skola de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna avgöra frågan genom överenskommelse.

**Dubbelt hemvist,
annan än fysisk
person.
Handelsbolag och
enkla bolag.**

§ 3. Då på grund av bestämmelserna i § 1 ovan en person, som ej är fysisk person, äger hemvist i båda avtalsslutande staterna, anses dess hemvist förefinnas i den stat, där dess verkliga ledning är belägen. Detsamma gäller sådana handelsbolag och enkla bolag, vilka bildats eller organiserats enligt lagstiftningen i en avtalsslutande stat.

**Hemvist vid
flyttning,
jfr art. 25 § 2**

§ 4. Då en fysisk person slutgiltigt flyttat sitt hemvist från den ena avtalsslutande staten till den andra, upphör skattskyldigheten, såvitt denna sammanhänger med hemvistet, i den försträmda staten med utgången av den dag under vilken flyttningen slutförts.

Artikel 5

Fast driftställe

**Definition, jfr p. 3
anv. 53 § KL**

§ 1. Med uttrycket "fast driftställe" förstås i detta avtal en stadigvarande affärsanordning, i vilken företagets verksamhet helt eller delvis utövas.

Exemplifiering

§ 2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:

- a) Plats för företagsledning,
- b) filial,
- c) kontor,
- d) fabrik,
- e) verkstad,
- f) gruva, stenbrott eller annan plats för utnyttjandet av naturtillgångar,
- g) plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsarbete, som varar mer än tolv månader.

Byggnadsverksamhet m.m.

§ 3. Uttrycket "fast driftställe" skall icke anses innefatta:

Undantag

- a) Användningen av anordningar, avsedda uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande av företaget tillhöriga varor,
- b) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager, avsett uteslu-

tande för lagring, utställning eller utlämnande,

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

d) innehavet av en stadigvarande affärsanordning, avsedd uteslutande för inköp av varor eller införskaffande av upplysningar för företagets räkning.

Beroende representant

§ 4. En person, som är verksam i en avtalsslutande stat för ett företag i den andra avtalsslutande staten - härunder inbegripes icke sådan oberoende representant som avses i § 5 - behandlas såsom ett fast driftställe i den förstnämnda staten om han innehar och i den förstnämnda staten regelbundet använder en fullmakt att sluta avtal i företagets namn samt verksamheten icke begränsas till inköp av varor för företagets räkning.

Oberoende representant

§ 5. Ett företag i en avtalsslutande stat anses icke hava ett fast driftställe i den andra avtalsslutande staten allenast på den grund, att företaget uppehåller affärsförbindelser i den andra staten genom förmedling av en mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant, under förutsättning att dessa personer därvid fullgöra uppdrag, vilka tillhåra deras vanliga affärsverksamhet.

"Närstående företag"

§ 6. Den omständigheten, att ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat kontrollerar eller kontrolleras av ett bolag, som har sitt hemvist i den andra avtalsslutande staten eller som uppehåller affärsförbindelser i denna andra stat (antingen genom ett fast driftställe eller annorledes), skall icke i och för sig medföra att någotdera bolaget betraktas såsom ett fast driftställe för det andra bolaget.

KAPITEL III

Beskattning av inkomst

Artikel 6

Fastighet

§ 1. Inkomst av fastighet må beskattas i den avtalsslutande stat i vilken fastigheten är belägen.

Def. av "fastighet"

§ 2. Uttrycket "fastighet" skall hava den betydelse som uttrycket har enligt gällande lagar i den avtalsslutande stat, i vilken egendomen i fråga är belägen. Under detta uttryck inbegripas dock alltid egendom som utgör tillbehör till fastighet, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, rättigheter å vilka föreskrifterna i allmän lag angående fastigheter äga tillämpning, nyttjande-

rätt till fastighet och rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av eller rätten att nyttja gruvor, källor och andra naturtillgångar. Fartyg och luftfartyg skola däremot icke betraktas såsom fastigheter.

Uthyrning m.m.

§ 3. Bestämmelserna i § 1 ovan skola äga tillämpning såväl å inkomst, vilken förvärfvas genom omedelbart brukande av fastighet, som å inkomst, vilken erhålles genom uthyrning av fastighet eller genom annan användning av fastigheten.

Fastighet i näringsverksamhet

§ 4. Bestämmelserna i §§ 1 och 3 ovan skola även äga tillämpning å sådan inkomst av fastighet som förvärfvas av ett företag ävensom inkomst av fastighet som användes vid utövandet av fria yrken.

Artikel 7

Rörelse

Def. i art. 3 § 1 d

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

Inkomstberäkning

§ 2. Om ett företag i en avtalsslutande stat bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från ett där beläget fast driftställe, skall i vardera staten till det fasta driftstället hänföras den inkomst av rörelse, som driftstället kan antagas skola hava åtnjutit, därest driftstället varit ett fristående företag med samma eller liknande verksamhet, bedriven under samma eller liknande villkor, samt driftstället självständigt avslutat affärer med det företag, till vilket driftstället hör.

Avdrag

§ 3. Vid bestämmandet av det fasta driftställets inkomst av rörelse skall avdrag medgivas för alla kostnader som uppkommit för det fasta driftställets räkning, härunder inbegripna kostnader för företagets ledning och allmänna förvaltning, oavsett om kostnaderna uppkommit i den stat där det fasta driftstället är beläget eller annorstädes.

§ 4. Vad i § 2 av denna artikel stadgas skall emellertid icke hindra att inkomst hänförlig till ett fast driftställe i en avtalsslutande stat bestämmes på grundval av en fördelning av företagets hela inkomst på de olika delarna av företaget¹, därvid högst 10

¹ Jfr RÅ 1971 ref. 50; RSV:s anm.

**Försäkrings-
företag**

procent av företagets inkomst först skall tilldelas huvudkontoret. Förfarandet skall dock vara sådant att resultatet står i överensstämmelse med de i denna artikel angivna principerna.

§ 5. Beträffande ett försäkringsföretag i en avtalsslutande stat, vilket bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från ett där beläget fast driftställe, skall inkomst hänförlig till det fasta driftstället bestämmas genom en fördelning av företagets hela inkomst efter förhållandet mellan det fasta driftställets bruttopremieintäkter och summan av företagets bruttopremieintäkter.

§ 6. Inkomst skall icke anses hänförlig till ett fast driftställe allenast av den anledningen att det fasta driftstället inköper varor för företagets räkning.

§ 7. Vid tillämpningen av föregående paragrafer skall inkomst hänförlig till det fasta driftstället bestämmas genom samma förfarande år från år såvida icke särskilda förhållanden annat föranleda.

**Artikels till-
lämplighet**

§ 8. Ingår i rörelseinkomsten inkomstslag, vilka behandlas särskilt i andra artiklar av detta avtal, skola bestämmelserna i dessa artiklar icke beröras av reglerna i förevarande artikel.

Artikel 8

Sjö- och luftfartstrafik

§ 1. Inkomst, som förvärfvas genom utövande av sjöfart eller luftfart i internationell trafik, skall beskattas allenast i den avtalsslutande stat, i vilken företaget har sin verkliga ledning.

**Deltagande i pool
etc.**

§ 2. Bestämmelserna i § 1 skola även tillämpas vid deltagande i en pool, en gemensam trafikorganisation eller ett internationellt trafikföretag.

Artikel 9

Intressegemenskap mellan företag

**Jfr 43 § 1 mom.
KL**

I fall då

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

b) samma personer direkt eller indirekt deltaga i ledningen eller övervakningen av såväl ett företag i en avtalsslutande stat som ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äga del i båda dessa företags kapital,

skall iakttas följande. Om mellan företagen i fråga om handel

eller andra ekonomiska förbindelser avtalas eller föreskrivas villkor, som avvika från dem som skulla hava avtalats mellan två av varandra oberoende företag, må alla vinster, som skulle hava tillkommit det ena företaget om sagda villkor icke funnits men som på grund av villkoren i fråga icke tillkommit detta företag, inräknas i detta företags inkomster och beskattas i överensstämmelse därmed.

Artikel 10

Utdelning

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

Fysisk person 15%

Bolag 0/15%

Se s. 37ff

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

§ 2.¹ Den avtalsslutande stat i vilken det utdelande bolaget äger hemvist må dock enligt sin egen lagstiftning beskatta utdelningen, men därvid får skattesatsen inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp. Utdelningen skall dock vara undantagen från beskattning i den förstnämnda staten om mottagaren är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt behärskar minst 25 procent av kapitalet i det utdelande bolaget.

§ 3. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, andelsbevis eller andra liknande bevis med rätt till andel i vinst, andelar i gruva, stiftarandelar eller andra rättigheter, fordringar ej inbegripna, med rätt till deltagande i vinst ävensom inkomst av andra andelar i bolag, vilken enligt skattelagstiftningen i den stat, varest det utdelande bolaget äger hemvist, jämföras med inkomst av aktier.

**Undantag från
§§ 1 och 2**

§ 4. Bestämmelserna i §§ 1 och 2 äro icke tillämpliga, om mottagaren av utdelningen äger hemvist i en avtalsslutande stat och innehar ett fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, varest det utbetalande bolaget äger hemvist, samt den andel, av vilken utdelningen i fråga härflyter, äger verkligt samband med det fasta driftstället. I dylikt fall skola bestämmelserna i artikel 7 äga tillämpning.

**Förbud mot extra-
territoriell be-
skattning**

§ 5. Om ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär inkomst från den andra avtalsslutande staten, får icke i denna andra stat påföras någon skatt å utdelning, som av bolaget utbetalas till personer, vilka ej äga hemvist i denna andra stat, och ej heller någon skatt å bolagets icke utdelade vinst; det sagda gäller

¹ Art. 10 § 2 har erhållit denna lydelse genom protokollet den 10 mars 1992 (SFS 1992:856, ang. ikraftträdande - och tillämpningsbestämmelser, se Förordningen; RSV:s anm.).

även om utdelningen eller den icke utdelade vinsten helt eller delvis utgöres av inkomst, som härrör från den andra staten.

Artikel 11

Ränta

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

Källskatt 5%

§ 2. Den avtalsslutande stat, från vilken räntan härrör, må dock enligt sin egen lagstiftning beskatta räntan men därvid får skattesatsen icke överstiga 5 procent av räntans belopp. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skola träffa överenskommelse om tillämpningen av nämnda begränsning.

Se s. 37ff

Def. av "ränta" enl. art. 11

§ 3. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av värdepapper som utfärdats av staten, av obligationer eller debentures, antingen desamma utfärdats mot säkerhet i egendom eller icke och antingen de representera en rätt till andel i vinst eller icke, samt av varje annat slags fordran ävensom all annan inkomst, vilken enligt skattelagstiftningen i den stat, från vilken räntan härrör, jämföras med inkomst av försträckning.

Undantag från §§ 1 och 2

§ 4. Bestämmelserna i §§ 1 och 2 äro icke tillämpliga, om mottagaren av räntan äger hemvist i en avtalsslutande stat och innehar ett fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, varifrån räntan härrör, samt den fordran, av vilken räntan härflyter, äger verkligt samband med det fasta driftstället. I dylikt fall skola bestämmelserna i artikel 7 äga tillämpning.

"Källregel"

§ 5. Ränta skall anses härröra från en avtalsslutande stat, om utbetalaren är staten själv, en politisk underavdelning, lokal myndighet eller en person med hemvist i denna stat. Om den person som utbetalar räntan - antingen han äger hemvist i en avtalsslutande stat eller ej - i en avtalsslutande stat innehar ett fast driftställe, för vilket upptagits det lån som räntan avser, och räntan bestrides av det fasta driftstället, skall räntan dock anses härröra från den avtalsslutande stat, i vilken det fasta driftstället är beläget.

Intressegemenskap

§ 6. Beträffande sådana fall, då särskilda förbindelser mellan utbetalaren och mottagaren eller mellan dem båda och annan person föranleda att det utbetalade räntebeloppet med hänsyn till den skuld, för vilken räntan erlägges, överstiger det belopp som skulle hava avtalats mellan utbetalaren och mottagaren om dylika förbindelser icke förelegat, skola bestämmelserna i denna artikel gälla allenast för sistnämnda belopp. I dylikt fall skall överskjutande räntebelopp beskattas i enlighet med lagstiftningen i vardera av-

talsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 12

Royalty

Def. av "royalty"
enl. art. 12

Omfattar leasing-
avgifter

Undantag från § 1

Intressegemens-
kap

§ 1. Royalty, som härrör från en avtalsslutande stat och utbetalas till en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skall beskattas allenast i denna andra stat.

§ 2. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slag av utbetalning, som uppbäres såsom ersättning för nyttjandet av eller rätten att nyttja upphovsrätt till litterära, konstnärliga eller vetenskapliga verk, däri inbegripet kinematografisk film, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller fabriktionsmetod ävensom för nyttjandet av eller rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysningar om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

§ 3. Bestämmelserna i § 1 äro icke tillämpliga, om mottagaren av royaltyn äger hemvist i en avtalsslutande stat och innehar ett fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, varifrån royaltyn härrör, samt den rättighet eller egendom, av vilken royaltyn härflyter, äger verkligt samband med det fasta driftstället. I dylikt fall skola bestämmelserna i artikel 7 äga tillämpning.

§ 4. Beträffande sådana fall, då särskilda förbindelser mellan utbetalaren och mottagaren eller mellan dem båda och annan person föranleda att det utbetalade royaltybeloppet med hänsyn till det nyttjande, den rätt eller de upplysningar, för vilka royaltyn erlägges, överstiger det belopp, som skulle hava avtalats mellan utbetalaren och mottagaren om dylika förbindelser icke förelegat, skola bestämmelserna i denna artikel gälla allenast för sistnämnda belopp. I dylikt fall skall överskjutande ersättningsbelopp beskattas i enlighet med lagstiftningen i vardera avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 13

Realisationsvinst

Fastighet

§ 1. Vinst på grund av avyttring av fastighet, i den mening sistnämnda uttryck äger enligt § 2 av artikel 6, må beskattas i den avtalsslutande stat, i vilken fastigheten är belägen.

Lös egendom i fast driftställe m.m.

§ 2. Vinst på grund av avyttring av lös egendom, som är att hänföra till anläggnings- eller driftkapital i ett fast driftställe, vilket ett företag i en avtalsslutande stat innehar i den andra avtalsslutande staten, eller av lös egendom, som ingår i en stadigvarande affärsanordning över vilken en person med hemvist i en avtalsslutande stat förfogar i den andra avtalsslutande staten för utövande av fritt yrke, däri inbegripet vinst genom avyttring av dylikt fast driftställe (för sig eller i samband med avyttring av hela företaget) eller av dylik stadigvarande anordning, må beskattas i denna andra stat. Vinst på grund av avyttring av lös egendom, som avses i § 3 av artikel 24, skall dock beskattas endast i den avtalsslutande stat, i vilken dylik egendom enligt nämnda artikel är underkastad skatt.

Fartyg och luftfartyg samt därtill hänförlig lös egendom

§ 3. Vinst på grund av avyttring av annan än i §§ 1 och 2 ovan avsedd egendom skall beskattas endast i den stat, i vilken säljaren äger hemvist.

Övrig egendom

Artikel 14

Oskifta dödsbon samt handelsbolag och enkla bolag

Oskifta dödsbon

§ 1. Föreskrifterna i författningarna i en avtalsslutande stat om beskattning av oskifta dödsbon tillämpas icke i den mån den som erhåller inkomst, som härrör från dödsboet, eller förmögenhet, som tillhör detsamma, enligt bestämmelserna i detta avtal må beskattas i den andra staten för inkomsten eller förmögenheten.

Handelsbolag och enkla bolag med hemvist i Schweiz

§ 2. Då ett handelsbolag eller ett enkelt bolag med hemvist i Schweiz enligt bestämmelserna i detta avtal är befriat från eller berättigat till nedsättning av svensk skatt, skall detta förhållande icke inskränka Sveriges rätt att beskatta sådan delägare i handelsbolaget eller det enkla bolaget som enligt svenska beskattningsregler är bosatt i Sverige. I dylikt fall skola emellertid bestämmelserna i § 1 av artikel 25 äga tillämpning.

Artikel 15

Fritt yrke

Stadigvarande anordning

§ 1. Inkomst, som förvärfvas av en person med hemvist i en avtalsslutande stat genom utövande av fritt yrke eller annan därmed jämförbar självständig verksamhet, skall beskattas allenast i den-na stat om han icke har en stadigvarande anordning i den andra avtalsslutande staten, som regelmässigt står till hans förfogande för utövandet av verksamheten. Därest han har en sådan stadigvarande anordning, må den del av inkomsten som är hänförlig till denna anordning beskattas i den andra avtalsslutande staten.

Exempel på "fritt yrke"

§ 2. Uttrycket "fritt yrke" inbegriper särskilt självständig vetenskaplig, litterär och konstnärlig verksamhet, uppfostrings- och undervisningsverksamhet samt sådan självständig verksamhet som utövas av läkare, advokater, ingenjörer, arkitekter, tandläkare och revisorer.

Artikel 16

Enskild tjänst

Omfattar även allmän tjänst förutom i art. 20 angivna fall

§ 1. Där icke artiklarna 17, 19 och 20 annat föranleda skola löner och liknande ersättningar, som en person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär på grund av arbetsanställning, beskattas allenast i denna stat, såvida icke arbetet utföres i den andra avtalsslutande staten. Om arbetet utföres i den andra staten, må ersättningen på grund av anställningen beskattas i denna stat.

Undantag från § 1;

§ 2. Utan hinder av bestämmelserna i § 1 skall ersättning, som en person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär på grund av arbete som utföres i den andra avtalsslutande staten, beskattas allenast i den förstnämnda staten, under förutsättning att

183-dagarsregeln

a) inkomsttagaren vistas i denna andra stat under en tidrymd eller tidrymder, som sammanlagt icke överstiga 183 dagar under beskattningsåret i fråga,

b) ersättningen betalas av eller på uppdrag av en arbetsgivare, som ej äger hemvist i denna andra stat, och

c) ersättningen ej såsom omkostnad belastar ett fast driftställe eller en stadigvarande anordning, som arbetsgivaren har i denna andra stat.

Undantag från §§ 1 och 2; ombordanställda

§ 3. Utan hinder av vad som stadgas ovan i denna artikel må ersättning för personligt arbete, som fullgöres ombord på fartyg och luftfartyg i internationell trafik, beskattas i den avtalsslutande stat, i vilken företaget har sin verkliga ledning.

Artikel 17

Styrelsearvoden

Styrelsearvoden eller liknande ersättningar, som uppbäras av en person med hemvist i en avtalsslutande stat i egenskap av styrelseledamot i ett bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten, må beskattas i denna andra stat.

Artikel 18

Artister och idrottsmän

Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 15 och 16 må inkomst, som skådespelare, filmskådespelare, radio- eller televisionartister, musiker och dylika ävensom idrottsmän förvärva under sin yrkesutövning, beskattas i den avtalsslutande stat, i vilken yrket utövas. Denna bestämmelse skall, utan hinder av bestämmelserna i artikel 7, tillämpas även då inkomsten uppbäres av en person hos vilken sådan yrkesutövare är anställd.

Artikel 19

Pensioner

§ 1. Där icke bestämmelserna i artikel 20 annat föranleda, skola pensioner och liknande ersättningar, som i anledning av tidigare anställning utbetalas till en person med hemvist i en avtalsslutande stat, beskattas endast i denna stat.

§ 2. Utan hinder av bestämmelserna i § 1 må pensioner, som enligt svensk socialförsäkringslagstiftning utbetalas till en person med hemvist i Schweiz, beskattas i Sverige. I dylikt fall skola bestämmelserna i § 4 av artikel 25 äga tillämpning.

**Undantag från
§ 1; svensk social-
försäkringspen-
sion**

Artikel 20

Allmän tjänst

Ersättningar, pensioner däri inbegripna, vilka utbetalas av - eller från fonder inrättade av - en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar, lokala myndigheter eller av den statens offentligrättsliga juridiska personer till en fysisk person, som är medborgare i denna stat, såsom ersättning för förhandenvarande eller tidigare tjänsteprestationer, skola beskattas allenast i den stat, varifrån ersättningen utbetalas.

**Av staten, till dess
medborgare utbe-
tald ersättning
inkl. pensioner pga
utfört arbete**

Jfr art. 16

Artikel 21

Livräntor

§ 1. Livräntor, uppburna från en avtalsslutande stat av en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skola beskattas allenast i sistnämnda stat.

Def. av "livränta"

§ 2. Med livränta förstås ett fastställt belopp, som skall utbetalas periodiskt på fastställda tider under vederbörandes livstid eller under annan angiven eller fastställbar tidsperiod och som utgår på grund av en förpliktelse att verkställa dessa utbetalningar såsom ersättning för ett däremot fullt svarande vederlag i penningar eller penningars värde.

Artikel 22

Studerande

"Understöd" från utlandet

§ 1. En studerande eller affärs- eller hantverkspraktikant, som äger eller tidigare ägt hemvist i en avtalsslutande stat och som vistas i den andra avtalsslutande staten allenast för sin undervisning eller utbildning, skall ej beskattas i denna andra stat för belopp, som han uppbär till bestridande av sitt uppehälle, sin undervisning eller sin utbildning, därest beloppen i fråga utbetalas till honom från utlandet.

Skattefrihet vid praktiktjänstgöring

§ 2. En studerande vid universitet eller annan undervisningsanstalt för högre utbildning i en avtalsslutande stat, som under en tidrymd eller tidrymder, vilka sammanlagt icke överstiga 100 dagar under beskattningsåret, innehar anställning i den andra avtalsslutande staten i syfte att erhålla praktisk utbildning i anslutning till studierna, skall icke beskattas i sistnämnda stat för inkomsten av anställningen.

Artikel 23

Övriga inkomstslag

"Annan inkomst"

Inkomst, beträffande vilken ingen uttrycklig bestämmelse meddelats i föregående artiklar av avtalet och som uppbäres av en person med hemvist i en avtalsslutande stat, skall beskattas allenast i denna stat.

KAPITEL IV

Beskattning av förmögenhet

Artikel 24

Fastighet

§ 1. Förmögenhet bestående av sådan fastighet som avses i § 2 av artikel 6 må beskattas i den avtalsslutande stat, i vilken fastigheten är belägen.

Lös egendom i fast driftställe m.m.

Jfr art. 26 § 3

**Fartyg, luftfartyg samt lös egendom för deras nyttjande
Övrig förmögenhet**

§ 2. Förmögenhet bestående av lös egendom, som är att hänföra till anläggnings- eller driftkapital i ett företags fasta driftställe, eller av lös egendom, som ingår i en stadigvarande anordning för utövandet av fritt yrke, må beskattas i den avtalsslutande stat, i vilken det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen är belägen.

§ 3. Fartyg och luftfartyg, som nyttjas i internationell trafik, ävensom lös egendom, som är hänförlig till nyttjandet av sådana fartyg och luftfartyg, skola beskattas allenast i den avtalsslutande stat, i vilken företaget i fråga har sin verkliga ledning.

§ 4. Alla andra slag av förmögenhet, som innehavas av en person med hemvist i en avtalsslutande stat, skola beskattas allenast i denna stat.

KAPITEL V

Metoder för undvikande av dubbelbeskattning

Artikel 25

Sverige

§ 1. Då en person med hemvist i Sverige uppbär inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal må beskattas i Schweiz, skall Sverige

**Avräkning från
- inkomstskatt
- förmögenhets-
skatt**

a) från skatten på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som erlagts i Schweiz;

b) från skatten på förmögenheten avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som erlagts i Schweiz.

**Exempt, allmän
tjänst**

Då en person med hemvist i Sverige uppbär inkomst, som enligt bestämmelserna i artikel 20 skall beskattas allenast i Schweiz, skall sådan inkomst vara undantagen från beskattning i Sverige; dock att Sverige vid bestämmandet av skatten på den ifrågavarande personens återstående inkomst må tillämpa den skattesats, som skulle hava varit tillämplig om inkomsten i fråga icke undantagits från beskattning.

**Progressions-
förbehåll
OBS 3 § Lagen**

Omvänd credit

§ 2. En fysisk person med hemvist i Schweiz, vilken därjämte enligt bestämmelserna angående de svenska skatter som avses i artikel 2 av avtalet anses bosatt i Sverige, må beskattas i Sverige oavsett övriga bestämmelser i detta avtal. Därvid skall Sverige emellertid enligt bestämmelserna i § 1 av denna artikel från svensk skatt avräkna samtliga i Schweiz erlagda skatter på inkomst eller förmögenhet.

"Treårsregel"

Avtalet förutsätter, att bestämmelserna i föregående stycke endast skola äga tillämpning på svenska medborgare, vilka avrest från Sverige för icke mer än tre år sedan, och icke i något fall på schweiziska medborgare.

Spärrbelopp, inkomst och förmögenhet

§ 3. Avräkningsbeloppet skall emellertid icke i något fall överstiga beloppet av den del av svensk inkomstskatt eller förmögenhetsskatt, beräknad utan dylik avräkning, som belöper på den inkomst respektive förmögenhet som må beskattas i Schweiz.

Omvänd credit, socialförsäkringspension

§ 4. Då en person med hemvist i Schweiz uppbär pension, som enligt bestämmelserna i § 2 av artikel 19 må beskattas i Sverige, skall Sverige från sin skatt på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den i Schweiz erlagda inkomstskatten på pensionen. Avräkningsbeloppet skall emellertid icke överstiga beloppet av den svenska inkomstskatt som belöper på pensionen.

Spärrbelopp

Skattefrihet för utdelning

§ 5. Oberoende av bestämmelserna i § 1 av denna artikel skall utdelning från ett bolag med hemvist i Schweiz till ett bolag med hemvist i Sverige vara undantagen från svensk skatt, dock endast i den mån utdelningen enligt svensk lag skulle ha varit undantagen från svensk skatt om båda bolagen hade varit att anse som bosatta i Sverige. Denna bestämmelse skall emellertid icke äga tillämpning med mindre det utbetalande bolagets inkomst huvudsakligen härrör, direkt eller indirekt, från annan verksamhet än förvaltning av värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom samt verksamheten bedrives i Schweiz av det utbetalande bolaget eller av ett bolag i vilket det äger minst 25 procent av de aktier för vilka röstträtt må utövas.

Schweiz

Exempt, inkomst och förmögenhet

§ 6. Då en person med hemvist i Schweiz uppbär inkomst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelserna i detta avtal, med undantag av § 2 i denna artikel, må beskattas i Sverige, skall sådan inkomst, i den mån densamma icke utgöres av inkomst som avses i artiklarna 10 och 11, respektive sådan förmögenhet vara undantagen från beskattning i Schweiz, dock att Schweiz vid bestämmandet av skatten på den ifrågavarande personens återstående inkomst eller förmögenhet må tillämpa den skattesats, som skulle hava varit tillämplig om inkomsten eller förmögenheten i fråga icke undantogs från beskattning.

Progressionsförbehåll

Utdelning och ränta;

§ 7. Då en person med hemvist i Schweiz uppbär inkomst, som enligt bestämmelserna i artiklarna 10 och 11 må beskattas i Sverige, skall Schweiz på ansökan medgiva denne skattelättnad. Sådan skattelättnad medgives genom att

- avräkning

a) avräkna den i Sverige enligt artiklarna 10 och 11 uttagna skatten från den schweiziska skatten på den ifrågavarande personens inkomst, därvid emellertid avräkningsbeloppet icke skall överstiga beloppet av den del av den schweiziska skatten, beräknad

- spärrbelopp

- nedsättning av skatten
- omkostnadsavdrag för svensk skatt

utan dylik avräkning, som belöper på den inkomst som beskattas i Sverige, eller

b) nedsätta den schweiziska skatten med ett schablonmässigt bestämt belopp eller

c) delvis undantaga ifrågavarande inkomst från schweizisk skatt, därvid dock minst avdrag för i Sverige uttagen skatt skall medgivas från bruttobeloppet av de från Sverige uppburna inkomsterna.

Schweiz skall bestämma formen för skattelättnaden och reglera förfarandet i enlighet med föreskrifterna rörande tillämpningen av Edsförbundets mellanstatliga avtal för undvikande av dubbelbeskattning.

KAPITEL VI

Särskilda bestämmelser

Artikel 26

Likställighet mellan skattskyldiga

Medborgarskap

§ 1. Medborgare i en avtalsslutande stat skola icke i den andra avtalsslutande staten bliva föremål för någon beskattning eller något därmed sammanhängande skattekrav av annat slag eller mer tyngande än medborgarna i den senare staten under samma förhållanden.¹

Def. av "medborgare"

§ 2. Uttrycket "medborgare" betyder:

a) Alla fysiska personer som äga en avtalsslutande stats nationalitet.

b) Alla juridiska personer och andra sammanslutningar, som bildats jämlikt gällande lag i en avtalsslutande stat.

Fast driftställe

§ 3. Beskattningen av ett fast driftställe, som ett företag i en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten, skall i denna andra stat icke vara mindre fördelaktig än beskattningen av ett företag i den andra staten, som bedriver samma verksamhet.

Jfr 6 § 1 mom. 1 st. c SFL

Vad nu sagts skall icke anses medföra förpliktelse för någon avtalsslutande stat att medgiva personer med hemvist i den andra avtalsslutande staten personliga avdrag vid beskattningen, skattebefrielser och skattenedsättningar på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj, som medgivas personer med hemvist i den förstnämnda staten.

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

Schweiziskt ägande av svenskt företag (och omvänt)

§ 4. Företag i en avtalsslutande stat, vilkas kapital helt eller delvis äges eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skola icke i den förstnämnda staten bli föremål för någon beskattning eller något därmed sammanhängande skattekrav, som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande skattekrav, som andra liknande företag i denna förstnämnda stat äro eller kunna bli underkastade.¹

Artikeln tillämplig på alla skatter

§ 5. I denna artikel avser uttrycket "beskattning" skatter av varje slag och beskaffenhet.

Artikel 27

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

Beskattning i strid med avtalet

§ 1. Då en person med hemvist i en avtalsslutande stat gör gällande, att i en avtalsslutande stat eller i båda staterna vidtagits åtgärder, som för honom medfört eller kan komma att medföra en mot detta avtal stridande beskattning, äger han - utan att hans rätt att använda sig av i dessa staters interna rättsordning givna rättsmedel därav påverkas - göra framställning i saken hos den behöriga myndigheten i den stat, i vilken han äger hemvist.

Def. i art. 3 § 1 e

Överenskommelse i enskilda fall

§ 2. Om denna behöriga myndighet finner framställningen grundad men ej själv kan åvägabringa en tillfredsställande lösning, skall myndigheten söka lösa frågan genom ömsesidig överenskommelse med den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten i syfte att undvika en mot detta avtal stridande beskattning.

Generella överenskommelser

§ 3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skola genom ömsesidig överenskommelse söka avgöra svårigheter eller tvivelsmål som uppkomma rörande tolkningen eller tillämpningen av detta avtal. De kunna jämväl överenskomma för att undvika dubbelbeskattning i sådana fall som ej omfattas av detta avtal.

§ 4. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kunna träda i förbindelse med varandra för att träffa överenskommelse i de fall som angivits i föregående paragrafer. Om muntliga överläggningar anses underlätta en överenskommelse, kunna sådana överläggningar äga rum inom ramen för en kommitté bestående av representanter för de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna

.

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

Artikel 28

Diplomatiska och konsulära befattningshavare

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

**Subject to tax-
regel**

**Bestämmande av
hemvist**

**Jfr 69 och
70 §§ KL**

**Avtalets tillämp-
lighet i vissa fall**

§ 1. Bestämmelserna i detta avtal påverka icke sådana privilegier i beskattningshänseende, vilka enligt folkrättens allmänna regler eller jämlikt stadganden i särskilda överenskommelser tillkomma diplomatiska eller konsulära befattningshavare.

§ 2. I den mån på grund av privilegier i beskattningshänseende, vilka enligt folkrättens allmänna regler eller jämlikt stadganden i särskilda överenskommelser tillkomma diplomatiska eller konsulära befattningshavare, inkomst eller förmögenhet icke beskattas i den stat i vilken befattningshavaren är ackrediterad, förbehålles beskattningsrätten den utsändande staten.

§ 3. Vid tillämpningen av detta avtal skola personer, vilka tillhöra en avtalsslutande stats beskickning eller konsulat i den andra avtalsslutande staten eller i en tredje stat och vilka äro medborgare i den utsändande staten, anses äga hemvist i den utsändande staten, såframt de där äro skyldiga att erlagga skatt å inkomst och förmögenhet i samma omfattning som personer med hemvist i denna stat.

§ 4. Detta avtal skall icke äga tillämpning beträffande internationella organisationer, deras organ eller tjänstemän och ej heller i fråga om personer, vilka tillhöra en tredje stats beskickning eller konsulat och vistas i en avtalsslutande stat utan att i någondera avtalsslutande staten i fråga om skatter på inkomst och förmögenhet behandlas såsom personer vilka där äga hemvist.

KAPITEL VII

Slutbestämmelser

Artikel 29

Ikraftträdande

§ 1. Detta avtal skall ratificeras, för Sveriges del av Hans Maj:t Konungen av Sverige med riksdagens samtycke, samt för Schweiz' del av Förbundsrådet med godkännande av förbunds-församlingen.

Ratifikationshandlingarna skola snarast möjligt utväxlas i Bern.¹

¹ Ratifikationshandlingarna utväxlades i Bern den 6 juni 1966.

§ 2. Avtalet träder i kraft med utväxling av ratifikationshandlingarna och skall äga tillämpning:

a) I Sverige: Såvitt avser inkomstskatter, i fråga om inkomst som förvärvats å eller efter den 1 januari 1966, samt, såvitt avser den statliga förmögenhetsskatten, i fråga om skatt som utgår på grund av taxering år 1967 eller senare.

b) I Schweiz: Beträffande varje beskattningsår som börjar å eller efter den 1 januari 1967.

§ 3. Det i Stockholm den 16 oktober 1948 undertecknade avtalet mellan Konungariket Sverige och Schweiziska Edsförbundet för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet skall upphöra att gälla såvitt avser sådana skatter, beträffande vilka förevarande avtal jämlikt § 2 äger tillämpning, dock att berörda avtal alltjämt skall gälla såvitt erfordras för tillämpningen av det i Stockholm den 16 oktober 1948 undertecknade avtalet mellan Konungariket Sverige och Schweiziska Edsförbundet för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å kvarlåtenskap.

Artikel 30

Upphörande

Detta avtal skall förbliva i kraft intill dess detsamma uppsagts av endera avtalsslutande staten. Envar av de avtalsslutande staterna kan på diplomatisk väg uppsäga avtalet genom underrättelse senast sex månader före utgången av varje kalenderår senare än år 1968. I händelse av sådan uppsägning skall avtalet upphöra att gälla:

a) I Sverige: Såvitt avser inkomstskatter, i fråga om inkomst som förvärvas å eller efter den 1 januari kalenderåret närmast efter det, varunder uppsägningen ägde rum, samt, såvitt avser förmögenhetsskatt, i fråga om skatt som utgår på grund av taxering under eller efter det andra kalenderåret efter det, varunder uppsägningen ägde rum.

b) I Schweiz: Beträffande det beskattningsår som börjar å eller efter den 1 januari det andra kalenderåret efter det, varunder uppsägningen ägde rum.

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

Vilket skedde i Stockholm den 7 maj 1965, på svenska och tyska språken, vilka båda texter äga lika vitsord.

Torsten Nilsson

E. von Graffenried

Riksskatteverkets
meddelanden;
RSV S 1994:7

Riksskatteverkets information om överenskommelse den 17 augusti 1993 mellan Sverige och Schweiz för att genomföra artiklarna 10 och 11 i det svensk-schweiziska avtalet den 7 maj 1965 för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (i det följande benämnt "avtalet")

Enligt artikel 10 § 1 i avtalet - intaget som bilaga till lagen (1992:856) om ändring i lagen (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz - får utdelning från ett bolag med hemvist i en avtalsslutande stat, källstaten, till en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten beskattas i mottagarens hemviststat. Detsamma gäller enligt artikel 11 § 1 för ränta som härrör från en avtalsslutande stat, källstaten, och utbetalas till en person som har hemvist i den andra avtalsslutande staten.

Är mottagaren av utdelning ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt behärskar minst 25 procent av kapitalet i det utdelande bolaget skall källstaten, enligt artikel 10 § 2, undanta utdelningen från beskattning. I övriga fall får källstaten enligt samma bestämmelse beskatta utdelningen enligt sin egen lagstiftning men skattesatsen får inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp. Enligt artikel 11 § 2 får källstaten beskatta ränta enligt sin egen lagstiftning men skattesatsen får inte överstiga 5 procent av räntans belopp.

Dessa bestämmelser tillämpas inte på utdelning och ränta till mottagare med hemvist i en avtalsslutande stat som har fast driftställe i källstaten om utdelningen eller räntan skall beskattas hos det fasta driftstället enligt bestämmelserna i artiklarna 10 § 4 och 11 § 4.

De avtalsslutande staterna har den 17 augusti 1993 träffat överenskommelse för att genomföra begränsningarna i artiklarna 10 och 11 i avtalet. Överenskommelsen har, sedan vissa ändringar vidtagits efter skriftväxling, följande lydelse.

I. Schweizisk källskatt på utdelning och ränta

ARTIKEL 1

Nedsättning genom hel eller partiell återbetalning

1. Den nedsättning av skatt på utdelning och ränta som avses i artiklarna 10 och 11 genomförs i Schweiz genom återbetalning av hela eller en del av källskattebeloppet.

2. Denna överenskommelse gäller inte för återbetalning av källskatt som person med hemvist i Sverige är berättigad till redan enligt schweizisk federal lagstiftning.

ARTIKEL 2

Ansökningsförfarande

1. Person med hemvist i Sverige som har anspråk på hel eller partiell återbetalning av källskatt skall ansöka om detta på blankett Form. 80.
2. Sökanden skall till skattemyndigheten på hemorten inge ansökan i tre exemplar inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket utdelningen eller räntan blev tillgänglig för lyftning.
3. Uppkommer flera anspråk om återbetalning under samma kalenderår bör dessa framställas i en ansökan. Anspråk, som hänför sig till flera år, kan föras samman i en ansökan.
4. Är ansökan grundad lämnar skattemyndigheten på hemorten sådant intyg som anges på blanketten. Sökanden sänder blanketten med intyg till Edsförbundets skatteförvaltning.

ARTIKEL 3

Handläggning och beslut

1. Edsförbundets skatteförvaltning prövar grunden för ansökan och dess riktighet i sak. Om kompletterande uppgifter och handlingar behövs infordras dessa direkt från sökanden.
2. Edsförbundets skatteförvaltning meddelar sitt beslut skriftligen till sökanden och tillställer denne det belopp som skall återbetalas under den i ansökan angivna adressen.
3. Avslås en ansökan helt eller delvis skall beslutet jämte motivering och besvärshänvisning lämnas i rekommenderad försändelse.
4. Invändningar mot beslut av Edsförbundets skatteförvaltning får göras inom 30 dagar efter det att beslutet meddelats. Talan mot beslut av Edsförbundets skatteförvaltning i anledning av invändningarna får göras hos Edsförbundets kommission för återbetalning av skatt inom 30 dagar efter det att beslutet meddelats. Talan mot beslut av Edsförbundets kommission för återbetalning av skatt får föras genom förvaltningsdomstolsbesvär hos schweiziska förbundsdomstolen i Lausanne inom 30 dagar efter det att beslutet meddelats.

ARTIKEL 4

Formföreskrifter

1. Till Edsförbundets skatteförvaltning ställda brev och erinringar från sökande med hemvist i Sverige skall avfattas på ett av de schweiziska språken (tyska, franska, italienska eller rätoromanska) eller på engelska språket.
2. Besvär ingivna till Edsförbundets kommission för återbetalning av skatt och förvaltningsdomstolsbesvär hos den schweiziska förbundsdomstolen i Lausanne skall avfattas på ett av de schweiziska språken eller vara åtföljda av en översättning till ett av dessa språk.

II. Svensk skatt på utdelning

A. Kupongskatt på aktieutdelning

ARTIKEL 5

Nedsättning genom hel eller partiell återbetalning

Den nedsättning av svensk kupongskatt på utdelning som avses i artikel 10 genomförs genom återbetalning av hela eller en del av denna skatt.

ARTIKEL 6

Ansökningsförfarande

1. Person med hemvist i Schweiz som har anspråk på hel eller partiell återbetalning av kupongskatt skall ansöka om detta på blankett R-Sv 1 (800).
2. Sökanden skall till behörig kantonal myndighet inge ansökan i tre exemplar inom fem år från utgången av det kalenderår under vilket utdelningen blev tillgänglig för lyftning.
3. Uppkommer flera anspråk om återbetalning under samma kalenderår bör dessa framställas i samma ansökan. Anspråk som hänför sig till flera år kan föras samman i en ansökan.
4. Den kantonala skattemyndigheten prövar om förutsättningarna för återbetalning av svensk skatt föreligger. Är ansökan grundad intygar den kantonala skattemyndigheten detta på exemplar två och sänder detta exemplar tillsammans med exemplar tre till Edsförbundets skatteförvaltning. Det första exemplaret behålls av den kantonala skattemyndigheten och används i synnerhet för att säkerställa att schweizisk skatt tas ut på de i ansökan angivna beloppen.

5. Med anledning av den kantonala skattemyndighetens intyg intygar Edsförbundets skatteförvaltning på exemplar tre av ansökan, som vidarebefordras till vederbörlig svensk skattemyndighet, att den utdelningsberättigade hade hemvist i Schweiz när den i ansökan angivna inkomsten blev tillgänglig för lyftning.

ARTIKEL 7

Handläggning och beslut

1. Det särskilda skattekontoret vid Skattemyndigheten i Kopparbergs län prövar grunden för ansökan och dess riktighet i sak. Om kompletterande uppgifter och handlingar behövs infordras dessa direkt från sökanden.
2. Det särskilda skattekontoret vid Skattemyndigheten i Kopparbergs län meddelar sitt beslut skriftligen till sökanden och tillställer denne det belopp som skall återbetalas under den i ansökan angivna adressen.
3. Avslås en ansökan helt eller delvis skall beslutet jämte motiveering och besvärshänvisning lämnas i rekommenderad försändelse.
4. Mot beslut om återbetalning av kupongskatt skall sökanden anlita de rättsmedel som enligt svensk rätt gäller i fråga om sådan skatt.
5. Ränta utgår inte på skattebelopp som återbetalas.

B. Statlig inkomstskatt på utdelning på andelar i ekonomisk förening

ARTIKEL 8

Ansökningsförfarande

1. En person med hemvist i Schweiz, som har rätt till svensk utdelning på andelar i ekonomisk förening, skall ansöka om begränsning av den statliga inkomstskatten på blankett R-Sv 2 (801). Ansökan görs i samband med taxeringen till statlig inkomstskatt, dock senast inom fem år från utgången av det kalenderår under vilket utdelningen blev tillgänglig för lyftning.
2. Ansökan upprättas i tre exemplar och inges till behörig kantonal skattemyndighet inom den tid som anges i punkt 1. Artikel 6 punkterna 3-5 i denna överenskommelse äger motsvarande tillämpning, med den avvikelsen att ett exemplar av ansökan, försett med intyg av Edsförbundets skatteförvaltning, återställs till sökanden.

ARTIKEL 9

Handläggning och beslut

1. Vederbörande svenska skattemyndighet beslutar med stöd av ansökan om genomförandet av begränsningen av den statliga inkomstskatten. Artikel 7 punkterna 1 och 3 i denna överenskommelse äger motsvarande tillämpning.
2. Talan mot beslut av vederbörande svenska skattemyndighet får föras av den utdelningsberättigade i den ordning som anges i den svenska taxeringslagen av den 10 maj 1990.

ARTIKEL 10

Formföreskrifter

1. Till det särskilda skattekontoret vid Skattemyndigheten i Kopparbergs län eller vederbörande svenska skattemyndighet ställda brev och erinringar från sökande med hemvist i Schweiz får avfattas på svenska, tyska, franska eller engelska språken.
2. Besvär i ärenden om kupongskatt eller mot beslut av vederbörande svenska skattemyndigheter skall avfattas på svenska språket eller vara åtföljda av en översättning till svenska språket.

III. Slutbestämmelser

ARTIKEL 11

Ikraftträdande och uppsägning

1. Denna överenskommelse träder i kraft den 1 oktober 1993.
2. Överenskommelsen ersätter, med verkan från dagen för ikraftträdandet, överenskommelsen av den 29 november 1985. Ansökningar som gjorts före denna tidpunkt handläggs enligt överenskommelsen av den 29 november 1985¹.
3. Överenskommelsen kan, om båda parter är eniga, när som helst ändras eller kompletteras genom skriftväxling.

¹ Överenskommelsen av den 29 november 1985 finns intagen som bilaga till genom SFS 1994:1332 upphävida SFS 1986:66; RSV:s anm.

4. Endera parten kan, med iakttagande av en tidsfrist av minst sex månader, säga upp denna överenskommelse till utgången av ett kalenderår.

RIKSSKATTEVERKET

LENNART GRUFBERG

Annika Brickman
(Internationella enheten)

Propositioner om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz

1 Historik

Prop. 1965:177
s. 30

Den 16 oktober 1948 slöts mellan Sverige och Schweiz ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet. Avtalet med tillhörande slutprotokoll godkändes av riksdagen (prop. 1948:306, BevU 61, rskr 470) och trädde i kraft den 1 januari 1949 (SFS 1949:150). Till avtalet fogades en särskild överenskommelse mellan svenska finans-departementet och schweiziska finans- och tulldepartementet rörande verkställande av restitution av källskatter på kapitalinkomster (SFS 1949:151).

Frågan om en översyn av 1948 års dubbelbeskattningsavtal har under senare år vid flera tillfällen förts på tal mellan svenska och schweiziska vederbörande. Från svensk sida har det därvid bl.a. varit ett önskemål att den dubbelbeskattning som enligt avtalets regler kommit att kvarstå i fråga om ränteinkomster och aktieutdelningar skall undanröjas eller mildras. Avtalet med Schweiz har även i andra hänseenden framstått som föråldrat, främst med hänsyn till den utveckling på dubbelbeskattningsavtalens område som kommit till uttryck i OECD:s rekommendation den 30 juli 1963 om enhetliga bestämmelser för sådana avtal. I anledning härav upptogs år 1963 förberedande överläggningar mellan särskilt utsedda delegationer om en revision av avtalet. Förhandlingar ägde därefter rum i Bern i juni 1964 och slutfördes i Stockholm i oktober och november samma år. På svensk sida fördes förhandlingarna under ordförandeskap av regeringsrådet Sten Walberg. Förhandlingarna resulterade i ett på svenska och tyska språken avfattat förslag till nytt avtal mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet. Mellan delegationerna upprättades ett den 2 november 1964 dagtecknat förhandlings- och paraferingsprotokoll. Förslaget till avtal avses ersätta förenämnda svensk-schweiziska avtal av den 16 oktober 1948.

Prop. 1985/86:174
s. 8

I propositionen 1978/79:185 föreslog regeringen att riksdagen skulle godkänna ett protokoll den 7 maj 1979 om ändring i dubbelbeskattningsavtalet med Schweiz angående inkomst- och förmögenhetsskatt. Protokollet avsåg ändrade avtalsbestämmelser i fråga om beskattningen av pensioner på grund av försäkring. I enlighet med skatteutskottets hemställan i betänkande 1978/79:58 godkände riksdagen protokollet den 5 juni 1979 (rskr 1978/79:424).

**Prop. 1991/92:115
s. 28**

Av olika skäl togs protokollet aldrig upp till slutlig behandling i det schweiziska parlamentet och den tänkta ändringen av dubbelbeskattningsavtalet har därför inte kunnat genomföras.

Nu gällande dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet slöts den 7 maj 1965 och tillämpades första gången vid 1967 års taxering (prop. 1965:177, BevU 58, rskr. 427, SFS 1966:554). Riksdagen antog en lag om dubbelbeskattningsavtal mellan de båda länderna genom prop. 1987/88:56, SkU 13, rskr. 50, SFS 1987:1182. Lagen ändrades genom SFS 1988:337, prop. 1987/88:132, SkU 34, rskr. 228.

Efter en framställning från ASEA Brown Boveri till schweiziska finansministeriet togs från schweizisk sida initiativ till förhandlingar om ändring av nu gällande avtal i fråga om källskatt på utdelning. Förhandlingarna ägde rum i september 1991. Den 25 och 31 oktober 1991 paraferades ett på svenska och tyska språken upprättat förslag till ändringsprotokoll. Protokollet undertecknades den 10 mars 1992. På grund av att de ändringar som överenskommits i protokollet är förhållandevis små har någon remittering av protokollsutkastet inte skett.

RSV:s kommentar

Sverige och Schweiz ingick den 17 augusti 1993 en ny överenskommelse för att genomföra nedsättning dels av schweizisk källskatt på utdelning och ränta dels av svensk skatt på utdelning. Överenskommelsen har publicerats i RSV:s meddelandeserie - RSV S 1994:7 (överenskommelsen finns på s. 37ff i detta avtalshäfte). Den tidigare överenskommelsen — som var intagen som bilaga till SFS 1986:66 — upphävdes genom SFS 1994:1332.

2 Förslaget till lag (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz

**Prop. 1987/88:56 s.
3**

**Skattefrihet för
utdelning**

Avtalet innehåller en regel (artikel 25 § 5) avsedd att utsträcka tillämpningen av de svenska bestämmelserna om befrielse från skattskyldighet för utdelning [nu i 7 § 8 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt] till att i vissa fall gälla utdelning från bolag i Schweiz. Regeln har utformats mot bakgrund av den vid tidpunkten för avtalets undertecknande gällande schweiziska skattelagstiftningen.

Bestämmelserna i 7 § 8 mom. lagen om statlig inkomstskatt avser att förhindra att vinstmedel som genom utdelning förs från ett bolag till ett annat blir beskattade mer än en gång (kedjebeskattnings). Utdelning från utländskt bolag till svenskt aktiebolag omfattas inte av bestämmelserna. Skälet för detta är att den kedjebes-

skattning som utan dessa bestämmelser skulle uppkomma i fråga om utdelning mellan svenska bolag inte generellt uppstår beträffande utdelning från utländska bolag. I svenska dubbelbeskattningsavtal har dock regelmässigt tagits in regler som innebär att utdelning från bolag i den andra avtalsslutande staten skall vara skattefri i det mottagande svenska bolagets hand på samma sätt som skulle ha gällt om båda bolagen hade varit svenska. I dubbelbeskattningsavtalen har, när behov förelegat, reglerna försetts med villkor, individuellt avpassade efter skattelagstiftningen i resp. stat. Gemensamt för dessa villkor är att de tar sikte på att begränsa skattebefrielsen till fall där kedjebeskattning skulle uppkomma om befrielse inte medgavs.

I senare svenska dubbelbeskattningsavtal, se avtalen med Canada (1984:175) och Singapore (1983:1012), har ibland som villkor angivits att skattebefrielse endast medges om antingen den vinst av vilken utdelningen betalas underkastats den normala bolagsskatten i den andra avtalsslutande staten eller den utdelning som betalas av ett bolag med hemvist i denna stat huvudsakligen utgörs av utdelning vilken detta bolag mottagit på aktier eller andelar som bolaget innehar i bolag med hemvist i tredje stat, och denna utdelning skulle ha varit undantagen från svensk skatt om de aktier eller andelar för vilka utdelningen betalas hade innehafts direkt av bolaget med hemvist i Sverige. Det sista kriteriet avser den situationen att Sverige har ett dubbelbeskattningsavtal med denna tredje stat från vilken utdelningen härrör och utdelningen enligt detta avtal skulle ha varit befriad från skatt om den hade betalats direkt till det svenska bolaget.

Den planerade sammanslagningen av ASEA och Brown Boveri innebär att ett nybildat bolag i Schweiz kommer att uppbära utdelningar från koncernens dotterbolag i andra stater. Viss del av dessa utdelningar kommer att vidareutdelas till Sverige. Den uppkomna situationen påkallar en komplettering av avtalets regler om utdelningsskattebefrielse i Sverige. Denna komplettering bör utformas i enlighet med de bestämmelser som tagits in i vissa senare svenska dubbelbeskattningsavtal (*se SFS 1988:178; RSV:s anm.*).

Den föreslagna lagen avses ersätta de allmänna anvisningar som tagits in i kungörelsen (1966:554) om tillämpning av avtalet den 7 maj 1965 mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning. Jag avser därför, om riksdagen antar förslaget till lag, att föreslå regeringen att upphäva dessa anvisningar. I förslaget till lag har dels intagits regler som tydligare än anvisningarna klargör förhållandet mellan avtalets bestämmelser och vår interna lagstiftning (1-3 §§), dels intagits en bestämmelse som

**Prop. 1987/88:56 s.
4**

Lagen

**Skattefrihet för
utdelning**

**Prop. 1987/88:56 s.
5**

avses utgöra en komplettering av avtalets regler om utdelnings-skattebefrielse i Sverige (4 §). Medan de förra bestämmelserna är av samma slag som de som brukar återfinnas i lagar om dubbelbeskattningsavtal har den sistnämnda bestämmelsen utformats mot bakgrund av den planerade sammanslagningen av ASEA och Brown Boveri. I motsats till andra lagar om dubbelbeskattningsavtal innehåller förslaget till lag inte avtalstexten i bilaga. Denna finns i stället intagen i den angivna kungörelsen (*nu gällande avtalstext finns i SFS 1992:856; RSV:s anm.*)

I förslaget till lag regleras frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (1 §)¹ och hur ansökan om rättelse skall göras om någon beskattats i strid med avtalets bestämmelser (2 §)². Vidare föreskrivs att en skattskyldig skall lämna de uppgifter till ledning för taxering som han normalt är skyldig att lämna, även i de fall inkomst eller förmögenhet enligt avtalet helt eller delvis undantagits från beskattning i Sverige (3 §)². I 4 § föreskrivs att utdelning från bolag med hemvist i Schweiz till bolag med hemvist i Sverige skall, förutom i fall som anges i avtalet, vara befriad från skatt i ytterligare två fall. Det första fallet är att utdelningen har underkastats normal schweizisk inkomstskatt för bolag eller därmed jämförlig inkomstskatt. Det andra fallet avser situationen då den vinst av vilken utdelningen betalas huvudsakligen utgörs av utdelning vilken mottagits för aktier eller andelar i bolag med hemvist i annan stat än Schweiz, och denna utdelning skulle ha varit undantagen från svensk skatt om aktierna eller andelarna innehafts direkt av det svenska bolaget. Givetvis avses här utdelning som bolaget i Schweiz mottagit under såväl det år då utdelning sker som under tidigare år.

2.1 Lag (1988:337) om ändring i lagen (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz

**Prop. 1987/88:132
s. 22 f.**

Den 7 maj 1965 undertecknades ett avtal mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (prop. 1965:177, BevU 58, rskr 427, SFS 1966:554). I propositionen 1987/88:56 om tillämpning av detta avtal föreslog regeringen att riksdagen skulle godkänna ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz. Lagen avsågs ersätta de allmänna anvisningar som tagits in i kungörelsen (1966:554) om tillämpning av avtalet den 7 maj 1985 (*skall vara år 1965; RSV:s anm.*) mellan Sverige och

¹ Motsvaras av 2 § i nu gällande lag, se avsnitt 2.2; RSV:s anm.

² Paragrafen upphävd genom SFS 1992:856, se avsnitt 2.2; RSV:s anm.

**Skattefrihet för
utdelning**

Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning. I förslaget till lag togs det in regler om befrielse från skattskyldighet i Sverige för utdelning mellan bolag i vissa andra fall än vad som följer av avtalet (4 §). I enlighet med skatteutskottets hemställan i betänkandet 1987/88:13 godkände riksdagen förslaget till lag (rskr. 1987/88:50, SFS 1987:1182).

Som framgår av propositionen var avsikten att — såsom föreskrevs i artikel 25 § 5 första meningen i avtalet — skattebefrielse skulle medges endast i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från beskattning enligt svensk lagstiftning, om båda bolagen varit svenska. Detta har inte kommit till klart uttryck i lagtexten. Därför föreslås i förtydligande syfte att lagen ändras så att detta villkor införs i lagtexten.

2.2 Lag (1992:856) om ändring i lagen (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz

**Prop. 1991/92:115
s. 28**

Dubbelbeskattningsavtal införlivas numera i svensk rätt genom lag. Avtalet med Schweiz har dock inkorporerats i dess nuvarande lydelse genom kungörelsen (1966:554) om tillämpning av avtal mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet. Genom de föreslagna ändringarna i lagen (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz kan lagen ersätta denna kungörelse.

Lagen

Lagförslaget består dels av tre nya paragrafer som avses ersätta de nuvarande tre första paragraferna i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz, dels av en bilaga som innehåller avtalstexten. I detta avsnitt redovisas ändringarna i lagen om dubbelbeskattningsavtal medan ändringarna i avtalet presenteras i avsnitt 3.

**Prop. 1991/92:115
s. 29**

I förslaget föreskrivs att avtalet i den lydelse detta erhållit genom protokollet den 10 mars 1992 skall gälla som lag här i landet (1 §). Vidare regleras där frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (2 §). Paragrafen motsvaras i sak av nuvarande 1 §. Den nuvarande 2 § innehåller sådana ”anvisningar” för avtalets tillämpning som numera inte tas in i författning och föreslås därför upphävd. I den föreslagna 3 § föreskrivs att i fall då en här bosatt person uppbär inkomst som enligt avtalet skall undantas från svensk skatt skall inkomsten inte tas med vid taxeringen i Sverige. Nuvarande 3 § föreslås upphävd såsom obehövlig då denna uppgiftsskyldighet till ledning för taxering numera regleras i 2 kap. 4 § andra stycket och 8 § andra stycket lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. Angående frågan om

eventuell progressionsuppräknung, se avsnitt 5 nedan (*avsnitt 4 i detta häfte; RSV:s anm.*).

Enligt artikel 2 i protokollet om ändring av avtalet skall protokollet ratificeras. Protokollet träder i kraft en månad efter utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt protokollet kommer att träda i kraft. I förslaget till lag har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

Kungörelsen

Kungörelsen som föreslås upphävd innehåller i en bilaga "anvisningar" för avtalets tillämpning. Dessa utgör förklarande upplysningar av ett slag som numera inte ges författningsform.

3 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll

3.1 Bakgrund

**Prop. 1965:177
s. 32f**

**OECD:s modell-
avtal är förebild**

Inledningsvis har antytts att förhandlingsarbetet inriktats på bl.a. en revision av det gällande dubbelbeskattningsavtalet med Schweiz på grundval av mönsterbestämmelser för bilaterala skatteavtal som rekommenderats av OECD. Dessa mönsterbestämmelser har tillkommit genom internationellt samarbete inom OECD:s ram och har helt eller delvis använts i bilaterala avtal för undvikande av dubbelbeskattning av inkomst och förmögenhet som Sverige på senare tid ingått med bl.a. Förbundsrepubliken Tyskland, Österrike, Grekland, Storbritannien, Irland och Spanien. I allt väsentligt ligger OECD-rekommendationer till grund även för bestämmelserna i det nu föreliggande förslaget till nytt skatteavtal med Schweiz. Beträffande avtalsförslagets innehåll torde det utöver en hänvisning till avtalstexten vara till fyllest att här framhålla följande.

3.2 Avtalets tillämpningsområde

**Prop. 1965:177
s. 33**

RSV:s kommentar

**Personer som om-
fattas av avtalet**

I art. 1 och 2 anges de personer och de skatter för vilka avtalet skall tillämpas. Avtalet skall gälla varje skattskyldig som anses ha sitt skatterättsliga hemvist i Sverige eller i Schweiz eller — som stundom kan vara fallet — i båda länderna.

Enligt artikel 1 skall avtalet tillämpas på "personer, som äga hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda staterna". För att tillämpa denna bestämmelse måste man beakta dels den i artikel 4 § 1 intagna definitionen av uttrycket "person med hemvist", dels den i artikel 3 § 1 b intagna definitionen av uttrycket "person". Sammantaget innebär dessa bestämmelser att avtalet endast är tillämpligt på fysiska personer samt bolag etc. som enligt den interna lagstiftningen i en avtalsslutande stat är oinskränkt skatt-

skyldiga där pga. 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. 36 f).

**Prop. 1965:177
s. 33**

Skatter som omfattas av avtalet

Samtliga ordinära och extraordinära skatter som f.n. eller framdeles uttas (t.ex. skatt som tas ut enligt SINK; RSV:s anm.) i de båda länderna på inkomst eller förmögenhet föreslås i princip inbegripna under avtalets bestämmelser. På svensk sida får avtalet sålunda giltighet för de statliga och kommunala inkomstskatterna samt den statliga förmögenhetsskatten. I motsats till gällande avtal omfattar avtalsförslaget även bevillningsavgiften för vissa offentliga föreställningar (numera LSI; RSV:s anm.). De federala, kantonala och kommunala skatter som f.n. utgår i Schweiz av inkomst och förmögenhet faller likaså under avtalsförslaget. I likhet med gällande avtal undantas från förslagets tillämpningsområde uttryckligen vissa skatter på lotteri- och vadhållningsvinster.

3.3 Definitioner m.m.

**Prop. 1965:177
s. 33**

RSV:s kommentar

Allmänna definitioner av vissa uttryck som begagnas i avtalsförslaget meddelas i art. 3—5.

I artikel 3 § 1 d definieras uttrycken "företag i en avtalsslutande stat" och "företag i annan avtalsslutande stat". 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 Schweiz så är denna fysiska person vid tillämpningen av avtalet att anse som "ett företag i Sverige".

RSV:s kommentar

Tolkning av avtal

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

**Prop. 1965:177
s. 33**

Hemvist

Dubbelt hemvist

RSV:s kommentar

**Uttrycken "bosatt"
och "hemvist"**

Fast driftställe

Bestämmelserna i art. 4 om innebörden av uttrycket skatterättsligt hemvist överensstämmer med OECD:s mönsteravtal frånsett ett tilläggsstadgande i art. 4 § 4 som oförändrat överförs från gällande avtal i förtydligande syfte. Enligt art. 4 § 1 skall frågan om en person har skatterättsligt hemvist i en avtalsslutande stat i första hand avgöras med tillämpning av den statens interna skattelagstiftning. På grund av de svenska och schweiziska skattelagarnas utformning kan i vissa fall en person anses äga hemvist i båda staterna. Sådana fall av s.k. dubbelt hemvist skall enligt avtalsförslaget avgöras med ledning av de särskilda bedömningsgrunder (permanent hem, centrum för levnadsintressena, stadigvarande vistelse etc.) som anges i art. 4 §§ 2 och 3. Emellertid förutses i förslaget att reglerna i svensk skattelagstiftning om begreppet bosättning under viss förutsättning skall kunna tillämpas oavsett de berörda bestämmelserna i art. 4. Jag kommer senare att ta upp denna fråga i samband med redovisningen av art. 25 i förslaget.

De i avtalet intagna hemvistreglerna har inte någon betydelse för var en person i skattehänseende skall anses vara bosatt enligt intern svensk rätt. Såsom också framgår av § 1 - "vid tillämpningen av detta avtal åsyftar" - reglerar artikel 4 endast frågan om var en person skall anses ha sitt hemvist vid tillämpningen av avtalet. Avtalets hemvistregler saknar således betydelse t.ex. när det gäller att avgöra huruvida kupongskatt skall tas ut på utdelning eller om utdelningen skall beskattas i enlighet med bestämmelserna i SIL. Däremot inverkar bestämmelserna i de avtalsslutande staternas interna rätt på avtalets hemvistregler. Frågan om var en fysisk eller juridisk person vid tillämpning av avtalet skall anses ha sitt hemvist skall i första hand avgöras med ledning av bosättningsreglerna i den interna lagstiftningen i respektive stat (jfr t.ex. prop. 1991/92:11 om dubbelbeskattningsavtal med Barbados s. 37).

Art. 5 definierar uttrycket "fast driftställe". Det skall framhållas att § 2 endast innehåller en uppräkningslista — på intet sätt uttömmande — av exempel, som vart och ett kan utgöra fast driftställe. Dessa exempel skall läsas mot bakgrund av den allmänna definitionen i § 1. "Plats för företagsledning", "filial", "kontor" osv. utgör således fast driftställe endast om de uppfyller villkoren i § 1, dvs. om det är fråga om en stadigvarande affärsanordning i vilken företagets verksamhet bedrivs. I § 3 anges vissa aktiviteter som trots att de bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet ändå inte skall anses bedrivna från fast driftställe. Av § 6 framgår att förekomsten av ett dotterbolag inte i sig medför att dotterbolaget utgör fast driftställe för sitt moderbolag. Om t.ex. dotterbolaget inte kan anses som oberoende representant i den mening som avses i § 5

och om bolaget har och regelmässigt använder fullmakt att ingå avtal i moderbolagets namn utgör emellertid dotterbolaget fast driftställe för sitt moderbolag. Bestämmelserna om "fast driftställe" i svensk lagstiftning finns i punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL. För att ett företag i Schweiz enligt artikel 7 i avtalet skall kunna beskattas för inkomst av rörelse från fast driftställe i Sverige krävs att sådant fast driftställe föreligger enligt bestämmelserna i artikel 5 i avtalet. En beskattning i Sverige förutsätter att skattskyldighet föreligger även enligt svensk skattelagstiftning (jfr 2 § Lagen).

3.4 Avtalets beskattningsregler

**Prop. 1965:177
s. 33**

RSV:s kommentar

I art. 6—24 anges vilken av de båda staterna som enligt avtalet får beskatta inkomst och förmögenhet av olika slag.

Uppdelningen i artiklarna 6-24 på olika inkomster har betydelse endast vid tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av vilket inkomstslag och vilken förvärvskälla inkomsten skall hänföras till enligt svensk intern skatterätt. När beskattningsrätten väl fördelats sker beskattning i Sverige enligt svensk lagstiftning. Har Sveriges rätt att beskatta viss inkomst inskränkts genom dubbelbeskattningsavtal måste denna begränsning iakttagas. Skatteavtal kan således - såsom inledningsvis nämnts - aldrig utvidga utan endast inskränka Sveriges rätt att beskatta (jfr 2 § Lagen). I de fall en inkomst eller förmögenhet "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i artiklarna 6-24, innebär detta inte att den andra staten frångästs rätten att beskatta inkomsten eller förmögenheten. Beskattning får i sådana fall ske även i den andra staten (normalt hemviststaten), om det är möjligt enligt dess interna skattelagstiftning, men den dubbelbeskattning som uppkommer måste i sådana fall undanröjas. Hur undanröjande av dubbelbeskattning sker framgår av artikel 25.

**Prop. 1965:177
s. 33**

RSV:s kommentar

Inkomst av fastighet

Inkomst av fastighet beskattas enligt art. 6 i den stat där fastigheten är belägen.

Enligt KL beskattas inkomst som härrör från fastighet i vissa fall som inkomst av näringsverksamhet. Vid tillämpning av avtalet fördelas dock rätten att beskatta inkomst av fastighet med utgångspunkt i artikel 6, dvs. den stat där fastigheten är belägen får beskatta inkomsten. Detta hindrar dock inte Sverige från att beskatta inkomsten som inkomst av näringsverksamhet vid taxeringen här. Royalty från fast egendom eller för nyttjande av eller rätten att nyttja gruvor, källor eller andra naturtillgångar behandlas också enligt avtalet som inkomst av fastighet. Till skillnad från nyare

Byg

skatteavtal anges inte "byggnader" explicit i den i artikel 6 § 2 intagna definitionen av uttrycket "fastighet". Detta innebär att inkomst av byggnad, som i Sverige är lös egendom, inte torde omfattas av denna artikel trots att sådan byggnad skall behandlas enligt bestämmelserna om fastighet i KL (se 4 § 3 st. KL).

Prop. 1965:177
s. 33

Prop. 1965:177
s.34

Inkomst av rörelse

När ett svenskt företag uppbär inkomst av rörelse från Schweiz tillämpas bestämmelserna i art. 7 om beskattningen av sådan inkomst och fördelningen av inkomsten mellan huvudkontor och filial. Rörelseinkomsten skall beskattas i Schweiz endast om den är hänförlig till ett fast driftställe som företaget har i Schweiz. Motsvarande gäller för ett schweiziskt företag med rörelseinkomst från Sverige. Innebörden av uttrycket fast driftställe definieras i art. 5 i avtalsförslaget. I fråga om inkomstberäkningen skall enligt huvudregeln i art. 7 § 2 till ett fast driftställe i princip hänföras den inkomst av verksamheten som skulle ha uppkommit om driftstället hade varit ett fristående företag. Alternativt kan enligt 4 § inkomsten av verksamheten vid det fasta driftstället bestämmas genom en proportionering av företagets hela inkomst sedan viss andel därav först tilldelats företagets huvudkontor.¹ Den föreslagna metoden för uppdelning av rörelseinkomst skiljer sig från motsvarande regel i 1948 års avtal väsentligen däri att den andel som först skall hänföras till huvudkontoret begränsats till högst 10 % av företagets totalinkomst. Från 1948 års avtal har överförts bestämmelserna i art. 7 § 5 i avtalsförslaget. Beskattningsunderlaget i fråga om försäkringsföretags filialkontor kommer enligt dessa bestämmelser alltid att bestämmas genom proportionering av företagets totalinkomst med utgångspunkt från uppburna premieinkäkter.

RSV:s kommentar

Begreppet "inkomst av rörelse" i denna artikel överensstämmer inte med begreppet "inkomst av näringsverksamhet" i intern rätt. Som framgår av § 8 är artikeln inte tillämplig på inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar. Om t.ex. ett svenskt aktiebolag erhåller utdelning, ränta, royalty eller realisationsvinst från Schweiz är inte denna artikel tillämplig på dessa inkomster. Vid beskattningen i Sverige utgör dock dessa inkomster inkomst av näringsverksamhet.

Prop. 1965:177
s. 34
Sjöfart, luftfart

I överensstämmelse med vedertagna avtalsprinciper beskattas inkomst av sjö- och luftfartstrafik enligt art. 8 endast i den stat i vilken företaget har sin verkliga ledning.

Företag med
intressegemenskap

Stadgandet i art. 9 om intressegemenskap mellan företag innebär, att vardera staten i enlighet med sin interna lagstiftning kan verkställa omräkning av inkomst av rörelse bl.a. i förhållan-

¹ Jfr RÅ 1971 ref. 50; RSV:s anm.

**Inkomst av kapital;
1948 års avtal**

det mellan ett moderföretag i den ena staten och ett dotterföretag i den andra staten om särskilda villkor avtalats mellan dem som inte skulle ha gällt mellan två oberoende företag. Bestämmelserna får på svensk sida betydelse för tillämpningen av 43 § kommunal-skattelagen den 28 september 1928 (nr 370). Om anledning därtill uppkommer skall de högsta finansmyndigheterna genom överens-kommelse enligt art. 27 § 3 söka lösa svårigheter rörande inkom-stens beräkning vid tillämpningen av art. 9.

Enligt 1948 års avtal gäller beträffande beskattningen av in-komst av kapital den huvudprincipen att sådan inkomst skall be-skattas endast i den stat där inkomsttagaren har hemvist. Emel-lertid görs undantag för det fall att skatt på kapitalavkastning ut-tas genom avdrag vid källan. Reglerna härom innebär att källskatte-avdrag som verkställs för aktieutdelning f.n. restitueras med be-lopp, som överstiger en skattesats av 5 % av utdelningen, medan källskatt för ränteinkomst, som utbetalas från Schweiz till en inkomsttagare med hemvist i Sverige, inte kan återkrävas.

**Utdelning och
ränta; 1965 års
avtal i dess ur-
sprungliga lydelse**

**Prop. 1965:177
s. 35**

Även enligt det föreliggande avtalsförslaget skall inkomst i form av aktieutdelning och ränta i princip beskattas i inkomsttagarens hemviststat. Den stat där inkomsten har sin källa förbehålls enligt art. 10 § 2 och art. 11 § 2 i förslaget rätt att i överensstämmelse med intern lagstiftning beskatta sådan inkomst med högst 5 % av inkomstens bruttobelopp. Denna begränsning av internt gällande källbeskattning till 5 % har vid förhandlingarna förutsatts ske genom restitution på ansökan av inkomsttagaren och under med-verkan av beskattningsmyndigheterna i de båda länderna. Närmare bestämmelser om förfarandet avses skola intas i en special-överenskommelse¹ mellan de högsta finansmyndigheterna på sätt som skett i fråga om det restitutionsförfarande som f.n. tillämpas för källskatt på aktieutdelning. Den schweiziska källskatt på 5 % som slutgiltigt kommer att bäras av en inkomsttagare med hemvist i Sverige skall enligt art. 25 § 1 avräknas från den svenska skatten på inkomsten. Enligt förslaget kommer således i Sverige dubbelbe-skattningen av aktieutdelningar och ränta att helt undanröjas genom credit of tax-metoden. Vid beskattningen i Schweiz skall enligt art. 25 § 7 en inkomsttagare med hemvist i Schweiz erhålla en skatte-lättnad vars närmare utformning regleras i schweizisk lag.

RSV:s kommentar

Ränta

Artikel 11 behandlar endast ränta som härrör från en avtals-slu-tande 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 utbetalare i en av-

¹ Nu gällande överenskommelse finns på s. 37ff i detta avtalshäfte; RSV:s anm.

talsslutande stat till en person med hemvist eller till fast driftställe i samma stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna om övriga inkomster i artikel 23 eller inkomst av rörelse i artikel 7.

Prop. 1965:177
s. 35

Utdelning

Beträffande aktieutdelning mellan bolag innehåller art. 25 en särskild regel som ett undantag från det nyss berörda credit of tax-förfarandet. Till förekommande av kedjebeskattnings av bolagsvinst blir utdelning från ett schweiziskt dotterföretag till ett svenskt moderföretag fritagen från svensk bolagsskatt under förutsättningar som anges i 5 §. Enligt denna paragraf förutsätts för skattefrihet att utdelningen enligt svensk lag skulle ha varit skattefri i Sverige om även det utdelande företaget hade varit att anse som bosatt i Sverige. Som ytterligare villkor stadgas att det schweiziska företags inkomst huvudsakligen skall härröra från annan verksamhet än förvaltning av värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. Genom bestämmelsen i 5 § utesluts vidare från skattefrihet i Sverige utdelning från ett företag som visserligen har skatterättsligt hemvist i Schweiz men utövar sin verksamhet i andra länder.

Prop. 1991/92:115
s. 29

I artikel 10 § 2 i avtalet, som behandlar beskattningen av utdelning i den stat i vilket det utbetalande bolaget äger hemvist, har vidtagits vissa ändringar i förhållande till gällande lydelse, enligt vilken källskatten inte får överstiga 5 % av utdelningens bruttobelopp.

**Utdelning; nu
gällande regler**

Målsättningen från regeringens sida är att successivt försöka få ned källskatterna på utdelningar mellan dotterbolag i utlandet och svenska moderbolag. I dubbelbeskattningsavtalet med Österrike har exempelvis källskatten nyligen satts ned till 5 %, när den som har rätt till utdelningen är ett bolag som direkt äger minst 25 % av det utdelande bolagets kapital (prop. 1991/92:154). I förhandlingarna med Schweiz har enighet uppnåtts om att helt undanta utdelning från källskatt vid motsvarande ägarförhållanden. Ändringen överensstämmer med den ordning som nu gäller inom Europeiska Gemenskapen (EG) genom EGs direktiv, "the Parent-Subsidiary Directive". Fr.o.m. den 1 januari 1992 gäller nämligen att källskatt av det slag kupongskatten utgör inte får tas ut mellan dotter- och moderbolag. En sådan ändring ansluter också till de principer som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) rekommenderat för bilaterala dubbelbeskattningsavtal (Model Double Taxation Convention on Income and on Capital, 1977). I överensstämmelse med OECDs rekommendationer föreslås också att källskatten i andra fall höjs från nuvarande 5 % till 15 %.

**Protokollets
ikraftträdande**

**Prop. 1991/92:115
s. 30**

Annell-lagen

Protokollet träder i kraft en månad efter utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Protokollets bestämmelser skall tillämpas på källskatt som tas ut på utdelning som uppbärs den 1 januari året närmast efter det kalenderår då protokollet träder i kraft. Såvitt avser utdelning från dotter- till moderbolag skall dock bestämmelserna tillämpas på utdelning som uppbärs den 1 januari 1992 eller senare.

Enligt lagen (1967:94) om avdrag vid inkomsttaxeringen för viss aktieutdelning (prop. 1967:17, BeU 3, rskr 120) får aktiebolag vid taxeringen i viss utsträckning avdrag för utdelning på nyemitterade aktier (den s.k. Annell-lagen) (*Annell-lagen har upphävts genom SFS 1993:1575; RSV:s anm.*). Avdragsrätt för utdelning på nyemitterade aktier kan sägas innebära att utdelningen i beskattningshänseende under viss tid skall behandlas som ränta på eget kapital (s. 51 i prop. 1967:17). Med anledning härav har som förutsättning för avdragsrätt i princip uppställts krav på att, om aktieägaren är skattskyldig för ränta, aktieägaren är skattskyldig även för utdelning. Den s.k. undantagsbestämmelsen i 7 § har utformats i enlighet härmed. Avdrag för utdelning på aktier ägda av utländsk juridisk person medges i princip endast under förutsättning att svensk kupongskatt erläggs för utdelningen. Är utdelningen genom bestämmelse i dubbelbeskattningsavtal undantagen från svensk kupongskatt bortfaller rätten till avdrag. Om aktierna i det emitterande bolaget till minst hälften ägs av annan än svenskt aktiebolag, svensk ekonomisk förening, svensk sparbank, svenskt ömsesidigt skadeförsäkringsföretag eller utländsk juridisk person föreligger dock ändå avdragsrätt.

Inskränkningen av avdragsrätten i det fall utdelningen undantagits från svensk kupongskatt har tillkommit eftersom bolagsinkomst motsvarande utdelningen annars inte skulle bli beskattad i Sverige vare sig hos dotterbolaget med bolagsskatt eller hos moderbolaget med kupongskatt. Erhåller moderbolaget befrielse från beskattning på mottagen utdelning också i sitt hemland kan detta leda till att inkomsten inte blir beskattad i något led.

Skälen för att ha bestämmelser av det slag som intagits i 7 § i den angivna lagen kvarstår. Som angavs i föregående avsnitt gäller emellertid inom EG att källskatt av det slag kupongskatten utgör inte får tas ut på utdelning som betalas mellan dotter- och moderbolag. Av konkurrensskäl har Sverige i bilaterala avtal med EGs medlemsländer försökt uppnå samma ordning. Tidigare avtal med de aktuella länderna föreskrev ofta, i enlighet med det modellavtal OECD utarbetat, att källskatt i sådana fall fick tas ut med högst 5 % av utdelningens bruttobelopp. Detta medförde inte någon begränsning i rätten att erhålla avdrag för utdelningen.

**Prop. 1991/92:115
s. 31**

Regeln om att avdragsrätten bortfaller om utdelningen helt undantas från kupongskatt medför ett hinder för att få till stånd avtal innebärande ömsesidigt avstående från källskatt på utdelning. Eftersom utdelning från dotterbolag i utlandet normalt inte beskattas i Sverige, en ordning som gäller inom flertalet EG-länder, innebär detta att svenska direktinvesteringar inom EG relativt sett blir mindre lönsamma än sådana investeringar som görs mellan EG-länder. För att underlätta ingåendet av bilaterala avtal som i detta avseende jämställer svenskägda dotterbolag med dotterbolag med ägare inom EG bör regeln i undantagsbestämmelsen om aktier ägda av utländsk juridisk person ändras. Utvecklingen inom gemenskapen kommer sannolikt att få till följd att bilaterala avtal även mellan länder utanför gemenskapen kommer att innehålla regler om ömsesidigt avstående av källskatt på utdelning. Även i förhållande till sådana länder är det givetvis av största vikt att Sverige kan erhålla motsvarande reglering.

Någon åtskillnad bör därför inte göras mellan den situationen att källskatten nedsatts på grund av dubbelbeskattningsavtal eller att skyldigheten att erlagga kupongskatt genom sådant avtal helt bortfallit.

I protokollet om ändring i dubbelbeskattningsavtalet anges att reglerna såvitt gäller utdelning från dotter- till moderbolag, vilka innebär ett ömsesidigt avstående från källskatt i detta fall, skall gälla från den 1 januari 1992. För att det skall bli möjligt, utan att rätten till avdrag för utdelningen bortfaller, har i den föreslagna lagen föreskrivits att denna skall tillämpas på utdelning som betalas eller blivit tillgänglig för lyftning efter den 31 december 1991.

RSV:s kommentar

Utdelning

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 nu angivna fall tillämpas i stället bestämmelserna i artikel 23 (övriga inkomster). Inte heller är begränsningsreglerna i denna artikel tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat om utdelningen är hänförlig till ett fast driftställe som det mottagande företaget har i den avtalsslutande stat där det utdelande bolaget har hemvist. Beskattningen i källstaten skall i sådant fall ske i enlighet med bestämmelserna i artikel 7. Jfr punkt 30 i kommentaren till artikel 10 i OECD:s modellavtal. Observera också att artikeln inte innehåller några bestämmelser om hur beskattningen i källstaten skall ske. Det står således källstaten fritt att tillämpa sin egen lagstiftning och att ta ut skatten t.ex. genom avdrag vid källan eller genom taxering. Huruvida Sverige som källstat skall ta ut kupongskatt på utdelning eller inkomstbeskatta utdelningen skall bedömas med utgångspunkt i intern svensk lagstiftning.

Avtalets hemvistregler har allt-så inte någon betydelse vid denna bedömning.

**Prop. 1965:177
s. 35**

Royalty och realisationsvinst

I förslaget har i art. 12 och 13 upptagits bestämmelser om beskattning av royalty och realisationsvinst, vilka i sak inte torde medföra någon ändring, då väsentligen samma principer för uppdelningen av beskattningsrätten mellan de båda staterna återfinns i gällande avtal. Nytt är dock stadgandet i art. 12 § 3 enligt vilket royalty skall beskattas som inkomst av rörelse om den inflyter i en verksamhet, som mottagaren bedriver från fast driftställe i källstaten, och den tillgång för vilken royaltyn utgår har verkligt samband med det fasta driftstället. Bestämmelserna om royalty har i art. 12 § 4 i överensstämmelse med OECD:s rekommendation uttryckligen begränsats till att avse fall då fråga är om royalty i egentlig mening, dvs. om betalningar som till beloppet inte överstiger vad som skulle ha avtalats mellan parter utan inbördes intressegemenskap.

RSV:s kommentar

Royalty

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 23 eller inkomst av rörelse i artikel 7.

Oskiftat dödsbo

Enligt artikel 14 skall oskiftat dödsbo åtnjuta nedsättning av eller befrielse från svensk skatt på inkomst eller förmögenhet, som belöper på dödsbodelägare med hemvist i Schweiz eller Sverige, i den utsträckning skattenedsättning eller skattebefrielse med tillämpning av denna kungörelse skulle ägt rum för sådan dödsbodelägare, om denne själv uppburit inkomsten eller innehaft förmögenheten (jfr de till SFS 1966:554 fogade - och numera upphävda - särskilda anvisningarna). Detta innebär att om en person med hemvist i Schweiz är delägare i ett svenskt dödsbo så skall avtalet tillämpas vid beskattningen av dödsboet på den del som belöper på den schweiziske delägaren. Uppbär dödsboet inkomst som skulle varit undantagen från beskattning om den uppburits direkt av en person med hemvist i Schweiz så skall den andel av sådan inkomst som belöper på den schweiziske delägaren undantas från beskattning här.

**Prop. 1965:177
s. 35**

De regler som föreslås i art. 15—20 i fråga om beskattning av inkomst av fritt yrke samt enskild och allmän tjänst har i huvudsak sin motsvarighet i nu gällande avtal.

RSV:s kommentar

Fritt yrke

Enligt artikel 15 beskattas inkomst av fritt yrke eller annan därmed jämförbar självständig verksamhet i regel endast där yrkesutövaren enligt avtalet har hemvist. Utövas verksamheten från en stadigvarande anordning som regelmässigt står till utövarens förfogande i den andra staten får dock inkomsten även beskattas i verksamhetsstaten. Innebörden av uttrycket "fritt yrke" belyses i § 2 med några typiska exempel. Det bör observeras att denna artikel behandlar fritt yrke samt annan verksamhet av självständig karaktär. Artikeln skall sålunda inte tillämpas när frågan 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 artikel 18.

Prop. 1965:177
s. 35

Inkomst av enskild tjänst beskattas i regel uteslutande i inkomsttagarens hemviststat. Utförs arbetet i den andra staten får inkomsten emellertid enligt art. 16 § 1 tas till beskattning där. Enligt 2 § skall beskattningen likväl ske i den anställdes hemviststat om arbetet utförs under en endast kortvarig vistelse, högst 183 dagar, i den andra staten och inkomsten inte erhålls från den andra statens område. Stadgandet i 3 § om inkomst av arbete ombord på fartyg och luftfartyg saknar motsvarighet i 1948 års avtal. Sådan inkomst beskattas enligt förslaget i den stat där företagets verkliga ledning är belägen.

Prop. 1965:177
s. 36

Enskild tjänst

RSV:s kommentar

**Artikelns till-
lämplighet**

183-dagarsregeln

Bestämmelserna i artikel 16 är - som ju framgår av artikelns rubrik - tillämpliga på inkomst av enskild tjänst men också, i fall då inte bestämmelserna i artikel 20 är tillämpliga, på inkomst av allmän (offentlig) tjänst, t.ex. ersättning från svenska staten till schweizisk medborgare och vice versa. Vad sedan avser beräkningen av antalet dagar i arbetsstaten sägs i punkt 5 i kommentaren till artikel 15 (enskild tjänst) i OECD:s modellavtal från år 1992 att man endast skall ta med de dagar som arbetstagaren i fråga rent faktiskt befunnit sig i arbetsstaten. Del av dag räknas som hel dag. I vistelsetiden inräknas ankomstdag, avresedag och andra dagar som tillbringas i arbetsstaten, inklusive lördagar och söndagar samt helgdagar, semestrar och sjukdagar. Vid beräkningen skall däremot inte mellanlandningar eller genomresa vid transport mellan två andra länder tas med. Inte heller inräknas sådana dagar som den skattskyldige tillbringar i arbetsstaten p.g.a. akut sjukdom eller olycksfall som inträffar när han står i begrepp att återvända till bosättningslandet.

Styrelsearvoden

Styrelsearvoden eller liknande ersättningar får enligt artikel 17 beskattas i den stat där bolaget i fråga har hemvist. Enligt reglerna i SINK äger Sverige beskatta styrelsearvoden som svenska bolag

**Prop. 1965:177
s. 36**

**Artister och
idrottsmän**

RSV:s kommentar

**Prop. 1965:177
s. 36**

Pensioner

RSV:s kommentar

**Prop. 1965:177
s. 36**

**Allmän tjänst,
medborgare i
utbetalarstaten**

Livränta

Studerande

betalar till i utlandet bosatt styrelseledamot oavsett om denne bevistat mötet eller inte.

— Som förut omnämnts omfattar avtalsförslaget till skillnad från gällande avtal den svenska bevilningsavgiften för vissa offentliga föreställningar (*numera LSI; RSV:s anm.*). Enligt art. 18 skall artister och idrottsmän alltid beskattas för inkomst av sin yrkesutövning i den stat där verksamheten utövas. Denna regel, som ansluter till OECD:s rekommendation, föreslås i en tilläggsbestämmelse gälla även när inkomsten uppbärs av ett företag i vilket artisten eller idrottsmannen i fråga är anställd.

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

— Beträffande pensioner, som utgår på grund av förutvarande enskild anställning, bibehålls i art. 19 § 1 den nu gällande regeln om beskattning i inkomsttagarens hemviststat. Enligt en ny bestämmelse, som återfinns i art. 19 § 2 i förslaget, skall Sverige dock ha rätt att utta skatt på pensioner som enligt svensk socialförsäkringslagstiftning utbetalas till en person med hemvist i Schweiz. Dubbelbeskattning undviks i sådana fall genom att inkomsttagaren enligt art. 25 § 4 i förslaget från den svenska skatten på inkomsten får avräkna ett belopp motsvarande den schweiziska skatt som han har erlagt för samma inkomst.

Med anledning av ett under åren 1977 och 1978 framförhandlat protokoll om ändring i skatteavtalet med Schweiz föreslogs i prop. 1978/79:185 vissa ändringar i art. 19 § 2. Då detta ändringsprotokoll aldrig togs upp till slutlig behandling i det schweiziska parlamentet föranledde det i nämnda proposition framlagda förslaget ingen lagstiftning (prop. 1985/86:174 s. 1 och 8).

— Ersättning, som utgår på grund av allmän tjänst, beskattas enligt art. 20 i allmänhet i den stat från vilken ersättningen utbetalas. Avtalsförslaget avviker på denna punkt från den av OECD rekommenderade bestämmelsen bl.a. däri att beskattningen i den stat varifrån inkomsten utbetalas föreslås begränsad till ersättningar i allmän tjänst som utbetalas till medborgare i den staten samt att sådan inkomst skall vara fritagen från beskattning i den andra staten.

Enligt art. 21 skall inkomst i form av livränta beskattas i inkomsttagarens hemviststat. Beträffande denna bestämmelse samt stadgandet i art. 22 § 2 om viss skattefrihet för inkomst under praktikanttjänstgöring i anslutning till högre studier under högst 100 dagar ett och samma beskattningsår må nämnas att desamma inte direkt motsvaras av regler i 1948 års avtal eller något OECD-

	förslag. Enahanda bestämmelser har emellertid kommit till användning i flera tidigare av Sverige ingångna skatteavtal.
Övriga inkomster	Inkomstslag för vilket ingen uttrycklig bestämmelse meddelats i avtalet föreslås enligt art. 23 skola beskattas endast i inkomsttagarens hemviststat.
RSV:s kommentar	<i>Tillämpningsområdet för artikel 23 är inte begränsat till inkomst som härrör från en avtalsslutande stat, utan avser också inkomst från tredje stat. Detta innebär bl.a. att den kommer till användning vid konkurrens mellan flera olika dubbelbeskattningsavtal, se vidare i kommentaren till artikel 21 i OECD:s modellavtal. Observera att artikelns tillämpningsområde omfattar även inkomster av det slag som tidigare nämnts i andra artiklar t.ex. utdelning (artikel 10), ränta (artikel 11) och royalty (artikel 12) i fall då inkomsten härrör från en tredje stat eller härrör från den stat i vilken den skattskyldige har hemvist.</i>
Prop. 1965:177 s. 36	Beträffande beskattningen av olika slags förmögenhetstillgångar gäller enligt art. 24 i förslaget i huvudsak att fastigheter och tillgångar nedlagda i fast driftställe skall tas till beskattning där de befinner sig medan övriga tillgångar beskattas där innehavaren har sitt hemvist. Avtalsförslaget överensstämmer på denna punkt med OECD:s rekommendationer.
Förmögenhet	

3.5 Metoder för undvikande av dubbelbeskattning

Prop. 1965:177 s. 36	Enligt 1948 års avtal begagnar båda staterna den s.k. exemptmetoden för undvikande av dubbelbeskattning med vissa förut berörda undantag i fråga om beskattningen av bl.a. aktieutdelning och ränta. Metoden innebär att inkomst som enligt avtalet skall beskattas i den ena staten undantas från beskattning i den andra staten. Samma metod avses enligt art. 25 § 6 komma till användning i det nya avtalet för schweiziskt vidkommande.
Prop. 1965:177 s. 37	
Sverige	Beträffande beskattningen i Sverige föreslås i art. 25 § 1 den viktiga nyheten att s.k. credit of tax-metod i princip skall tillämpas i fall då den skattskyldige enligt avtalets bestämmelser har skatterättsligt hemvist i Sverige. Enligt nämnda metod skall sådan skattskyldig taxeras i vanlig ordning här i riket för inkomst som enligt avtalet får beskattas i Schweiz. Från den svenska skatten på den skattskyldiges sammanlagda inkomster skall avräknas den inkomstskatt som han har erlagt i Schweiz. För förmögenhet gäller det samma. Det skattebelopp som skall avräknas får inte överstiga den svenska skatt som belöper på den i Schweiz beskattade inkomsten resp. förmögenheten. Vissa undantag från nämnda förfarande stadgas i art. 25. Sålunda skall inkomst som på grund av schweizisk allmän tjänst uppbärs av en person med hemvist i Sverige och som
Avräkningsmetoden	
Exemptmetoden	

enligt bestämmelserna i art. 20 skall beskattas endast i Schweiz vara fritagen från svensk beskattning (art. 25 § 1 andra stycket). Som framgått av redogörelsen för avtalsförslagets regler om beskattning av aktieutdelning kan utdelning, som ett svenskt moderföretag uppbär från källa i Schweiz, under vissa förutsättningar vara skattefri i Sverige (art. 25 § 5).

Omvänd credit

Credit of tax-metoden föreslås i art. 25 §§ 2 och 4 få tillämpning på svensk sida även i vissa fall då den skattskyldige enligt avtalets bestämmelser har skatterättsligt hemvist i Schweiz. Som en nyhet stadgas nämligen i art. 25 § 2 att en fysisk person med hemvist i Schweiz skall få beskattas i Sverige oavsett övriga bestämmelser i avtalet om han därjämte anses bosatt i Sverige enligt bestämmelserna angående de svenska skatter som omfattas av avtalet. Här åsyftas de svenska bestämmelserna om bosättning i beskattningshänseende som återfinns i punkt 1 av anvisningarna till 53 § och i 68 § kommunalskattelagen. Föreskrifterna härutinnan har varit föremål för en översyn av tillkallade sakkunniga som i betänkandet »Internationella skattefrågor» (SOU 1962:59) framlagt förslag till ändrade bosättningsbestämmelser. Förslaget innebär bl. a. att en svensk medborgare som avreser från Sverige — i de fall det inte redan från början är uppenbart att fråga är om en definitiv utflyttning — skall anses bosatt i Sverige under de närmast följande tre åren, om han inte förmår visa att ur beskattningssynpunkt väsentliga anknytningar till Sverige inte längre kvarstår. Med tanke på nämnda lagstiftningsförslag har vid förhandlingarna från svensk sida gjorts nämnda förbehåll i art. 25 § 2 för tillämpning av intern svensk rätt. Avtalsförbehållet skall enligt förslaget tillämpas endast på svensk medborgare som av-rest från Sverige för inte mer än tre år sedan. Den dubbelbeskattning som eljest skulle kunna uppkomma i anledning av denna klausul skall enligt avtalsförslaget elimineras genom credit of tax-förfarande vid den svensk beskattningen. Enligt vad som uttalats i punkt 4 i förhandlingsprotokollet har vid förhandlingarna rätt enighet om att tillämpningen av intern svensk lagstiftning enligt art. 25 § 2 i normala fall skall ske första gången på svenska medborgare som flyttat sitt hemvist till Schweiz efter den 31 december 1965, dock ej före ikraftträdandet av föreslagen svensk lagstiftning. Bestämmelsen förutsätter sålunda ny lagstiftning på detta område. Till frågan om utformningen av de svenska bosättningsreglerna avser jag att återkomma i ett senare sammanhang.

Prop. 1965:177 s. 38

Det har förut påpekats att ett liknande credit of tax-förfarande enligt art. 25 § 4 skall tillämpas även i fall då en person med hemvist i Schweiz uppbär pension på grund av svensk socialförsäkring

vilken beskattas i Sverige med stöd av avtalsbestämmelsen i art. 19 § 2.

3.6 Särskilda bestämmelser

**Prop. 1965:177
s. 38**

Utöver de nämnda bestämmelserna innehåller avtalsförslaget regler rörande likställighet mellan skattskyldiga medborgare i de båda staterna (art. 26), förfarandet vid ömsesidig överenskom-melse om avtalets tillämpning (art. 27) samt diplomatiska och konsu-lära befattningshavare (art. 28).

RSV:s kommentar

Av bestämmelserna i artikel 26 § 3 följer att — som ett undantag från regeln i 6 § 1 mom. 1 st. c SFL — att ett bolag i Schweiz inte får taxeras till förmögenhetsskatt i Sverige (jfr de till numera upphävda SFS 1966:554 fogade särskilda anvisningarna).

**Förbud mot
diskriminering
Prop. 1965:177
s. 38**

Vid förhandlingarna har det varit ett svenskt önskemål att i det nya avtalet ta in regler om utbyte av upplysningar för taxerings-ändamål mellan de båda staternas behöriga myndigheter i huvud-saklig överensstämmelse med OECD:s rekommendationer. På sch-weizisk sida har man emellertid förklarat sig förhindrad att till-mötesgå detta önskemål. Som framgår av förhandlingsprotokollet har den schweiziska förhandlingsdelegationen förklarat bl. a. att upplysningar, som är erforderliga för en riktig tillämpning och för förhindrande av missbruk av ett avtal, kan utbytas redan på grund av förefintliga bestämmelser rörande förfarandet vid ömsesidig överenskommelse m. m. samt att en särskild bestämmelse i fråga om utbyte av upplysningar därför kan undvaras.

**Utbyte av upp-
lysningar**

3.7 Slutbestämmelser m.m.

**Prop. 1965:177
s. 38**

Det nya avtalet skall enligt art. 29 ratificeras och träda i kraft i och med utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Avtalsförslaget är avsett att för Sveriges del tillämpas på skatt som utgår på inkom-ster förvärvade fr. o. m. den 1 januari 1966, samt, såvitt gäller statlig förmögenhetsskatt, i fråga om skatt som utgår på grund av taxering år 1967 eller senare. På schweizisk sida blir avtalet tillämpligt för varje beskattningsår som börjar den 1 januari 1967 eller senare. Att avtalet föreslås träda i tillämpning vid skilda tidpunkter i de båda länderna sammanhänger med att den i Schweiz tillämpade taxeringsperioden i regel omfattar två år med början varje ojämnt årtal. Motsvarande förskjutning av avtalets giltig-hetstid vid avtalets upphörande har kommit till uttryck i uppsäg-ningsbestämmelserna i art. 30.

Upphörande

Sammanfattningsvis får jag anföra följande. 1948 års svensk-schweiziska dubbelbeskattningsavtal är ett av de äldsta av nu

Prop. 1965:177
s. 39

gällande svenska avtal på detta område. Med hänsyn till de industriella och kommersiella förbindelserna mellan de båda länderna har den avtalsmässiga regleringen av dubbelbeskattningsfrågorna utan tvivel varit till gagn för båda de avtalsslutande parterna. Redan då avtalet slöts stod det emellertid klart att uppkommande dubbelbeskattning inte kunde förebyggas i samtliga fall. Dessa och andra särskilda beskattningsfrågor i förhållandet till Schweiz ävensom den utveckling som ägt rum på den internationella dubbelbeskattningsområde har motiverat en översyn av avtalets bestämmelser. Det föreliggande förslaget till nytt avtal medför en bättre anpassning till avtalsbestämmelser som föreslagits av OECD och innebär att hittills kvarstående dubbelbeskattning kan undgås. Förslaget innebär även i övrigt förbättringar och förtydliganden på olika punkter. Tillfredsställande är även att avtalets utformning ej lägger hinder i vägen för tillämpning i förhållande till Schweiz av en senare lagändring i fråga om det skatterättsliga bosättningsbegreppet. I och för sig hade det från svensk synpunkt varit naturligt om avtalsförslaget kompletterats med internationellt vedertagna bestämmelser om visst administrativt samarbete i beskattningshänseende. Genom förhandlingarna har dock klarlagts att även utan särskilda avtalsbestämmelser möjligheter finns för de högsta finansmyndigheterna att bistå varandra i syfte att förhindra uppenbara missbruk. Jag finner det för egen del önskvärt att det nu gällande avtalet ersätts med ett nytt avtal upprättat i enlighet med det föreliggande förslaget. Jag får därför tillstyrka att förslaget godkänns.

4 Progressionsuppräknings

Prop. 1991/92:115
s. 31

Ej progressions-
uppräknings, se
3 § Lagen

I fråga om inkomst som skall undantas från svensk skatt har Sverige enligt en progressionsregel i avtalet rätt att höja skatteuttaget på denna persons övriga inkomster. Sverige har tidigare i förhållande till flera andra länder avstått från att utnyttja den möjlighet till progressionsuppräknings som ges i dubbelbeskattningsavtalen med länderna i fråga. Skälen härtill har bl.a. varit den minskade arbetsbördan för skattemyndigheterna och den förklaring av regelsystemet som ett slopande av progressionsuppräknings innebär. Dessa skäl motiverar även ett slopande av progressionsuppräknings i förhållande till Schweiz. Ytterligare en synpunkt är också att det bortfall av skatt som blir följden av en slopad progressionsuppräknings torde vara försumbar från statsfinansiell synpunkt.

Förhandlings- och paraferingsprotokoll

1. Efter förhandlingar mellan en schweizisk och en svensk delegation i juli 1963 och i juni 1964 i Bern samt i oktober 1964 i Stockholm paraferades den 2 november 1964 ett på tyska och svenska språken avfattat förslag till avtal mellan Konungariket Sverige och Schweiziska Edsförbundet för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet.

2. De båda delegationerna skola verka för att deras regeringar snarast lämna bemyndigande att underteckna avtalet.

**Till art. 10
och 11**

3. Den schweiziska delegationen ställer i utsikt att före undertecknandet av avtalet komplettera dess artikel 25 med en ny § 7; bestämmelserna i denna paragraf avses skola ge Schweiz möjlighet att medge skattelättnad i fråga om sådana inkomster som enligt artiklarna 10 och 11 beskattats i Sverige. Den svenska delegationen är medveten om denna avsikt och förklarar sig beredd att inom angiven tid i det paraferade avtalsutkastet intaga en text, som senare kommer att föreslås av den schweiziska delegationen.

Till art. 25 § 2

4. De båda delegationerna äro ense om att det förbehåll, som gjorts i artikel 25 § 2 i avtalet rörande tillämpning av intern svensk lagstiftning, i normala fall skall tillämpas första gången på sådana svenska medborgare vilka flyttat sitt hemvist från Sverige till Schweiz efter den 31 december 1965, dock ej före ikraftträdandet av föreslagen svensk lagstiftning.

Utbyte av upplysningar

5. Beträffande den av den svenska delegationen väckta diskussionen i fråga om utbyte av upplysningar företrädde den schweiziska delegationen den uppfattningen, att ändamålet med ett dubbelbeskattningsavtal vore att undvika internationell dubbelbeskattning samt att de upplysningar, som äro erforderliga för en riktig tillämpning och för förhindrande av missbruk av ett avtal, kunde utbytas redan på grund av förefintliga bestämmelser rörande förfarandet vid ömsesidig överenskommelse, genomförandet av begränsningen av i källstaten uttagna skatter på utdelning och ränta osv. En särskild bestämmelse i fråga om utbyte av upplysningar kunde därför undvaras, ty även en uttrycklig bestämmelse kunde på grund av avtalets ändamål avse blott sådana upplysningar, som äro nödvändiga för en riktig tillämpning och för förhindrande av missbruk av avtalet. Den svenska delegationen har tagit del av denna förklaring och avstått från en särskild av-

¹ Den tyska texten finns i prop. 1965:177 s. 40ff; RSV:s anm.

talsbestämmelse om obligatoriskt utbyte av upplysningar. Delegationen uppskattade den omständigheten, att Schweiz genom utfärdande av förbundsrådsbeslutet den 14 december 1962 vidtagit åtgärder mot orättmätigt utnyttjande av dubbelbeskattningsavtal samt att även den inom ramen för bestämmelserna i artikel 10 § 2 och artikel 11 § 2 av avtalet träffade överenskommelsen mellan de behöriga myndigheterna rörande genomförandet av begränsningen av de på ömse sidor uttagna källskatterna förutsätter, att Edsförbundets skatteförvaltning och svenska finansdepartementet skola bistå varandra i syfte att förhindra otillbörliga skattelättnader.

6. De båda delegationerna äro eniga om att vid tidpunkten för ikraftträdandet av det nya avtalet överenskommelsen den 28 december 1948 och 1 februari 1949 rörande verkställande av restitution av källskatter å kapitalinkomster skall ersättas av en ny överenskommelse i enlighet med artikel 10 § 2 och artikel 11 § 2.

Upprättat i Stockholm den 2 november 1964 i två exemplar på tyska språket.

För den schweiziska
delegationen:

Locher

För den svenska
delegationen:

Sten Walberg