

Skatteavtal

Vietnam

RSV 360 - 704 utgåva 1

Skatteförvaltningen

SKATTEAVTALET MED VIETNAM

(1994 års avtal)

Författningar t.o.m. SFS 1994:1331 har beaktats.

Förord

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

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

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

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

Solna i januari 1995

Lennart Nilsson

Innehåll

Förord	3
Läsanvisningar	7
Förkortningslista	9
Förordning (1994:1331) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam	11
Lag (1994:789) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam	13
Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam	14
Protokollet	39
Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam	41
1 Ärendet och dess beredning	41
2 Lagförslaget	41
3 Översiktligt om inkomstskattesystemet i Vietnam . .	42
4 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll	43
4.1 Bakgrund	43
4.2 Avtalets tillämpningsområde	44
4.3 Definitioner m.m.	44
4.4 Avtalets beskattningsregler	47
4.5 Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning . .	56
4.5.1 Allmänt	56
4.5.2 Skattefrihet i Sverige för utdelning från bolag i Vietnam till svenskt bolag	56
4.6 Särskilda bestämmelser	57
4.7 Slutbestämmelser	58
4.8 Protokollet	59

Läsanvisningar

I detta avtalshäfte har tagits in författningarna (förordningen och lagen inklusive avtalet och protokollet) till 1994 års skatteavtal mellan Sverige och Vietnam.

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

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

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

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

Förkortningar

anv.	anvisningarna till
art.	artikel
BevU	Bevillningsutskottet
def.	definition
förordn. el. förordningen	Förordning (1994:1331) om dubbelbeskatt- ningsavtal mellan Sverige och Vietnam
kap.	kapitel
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
lagen	Lag (1994:789) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam
LSI	Lag (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.
LSK	Lag (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter
mom.	moment
OECD	Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling
prop.	proposition
prot.p.	protokollspunkt
rskr.	riksdagsskrivelse
RSV	Riksskatteverket
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SFL	Lag (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt
SFS	Svensk författningssamling
SIL	Lag (1947:576) om statlig inkomstskatt
SINK	Lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta
SkU	Skatteutskottet
st.	stycke

**Förordning (1994:1331) om dubbelbeskattningsavtal
mellan Sverige och Vietnam;**

utfärdad den 13 oktober 1994.

Regeringen föreskriver följande.

Lagen (1994:789) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam skall träda i kraft den 1 januari 1995 och tillämpas på inkomst som förvärvas samma dag eller senare.

Avtalet trädde i kraft den 9 augusti 1994.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1995.

På regeringens vägnar

GÖRAN PERSSON

Stefan Ersson
(Finansdepartementet)

Lag (1994:789) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam;

utfärdad den 9 juni 1994.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

1 § Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst som Sverige och Vietnam undertecknade den 24 mars 1994 skall, tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet och som utgör en del av detta, gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska, vietnamsiska och engelska. Alla texterna har samma giltighet. Den svenska och engelska texten framgår av bilaga till denna lag.

**Tillämpas endast i
inskränkande
riktning**

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

**Ej progressions-
uppräknings**

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

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

På regeringens vägnar

CARL BILDT

BO LUNDGREN
(Finansdepartementet)

¹ Prop. 1993/94:246, bet. 1993/94:SkU40, rskr. 1993/94:347.

AVTAL MELLAN KONUNGARIKET SVERIGES REGERING
OCH SOCIALISTISKA REPUBLIKEN VIETNAMS REGERING
FÖR UNDVIKANDE AV DUBBELBESKATTNING OCH
FÖRHINDRANDE AV SKATTEFLYKT BETRÄFFANDE
SKATTER PÅ INKOMST

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

Artikel 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

Def. i art. 4 p. 1
Jfr art. 24 och 26

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

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

Def. av "skatt", jfr
art. 24 p. 7 och 26
p. 1

OBS prot.p. 1

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

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

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

Vietnam

a) i Vietnam:

- 1) skatten för fysiska personer,
- 2) vinstskatten, och
- 3) skatten på överföring av vinst

(i det följande benämnda "vietnamesisk skatt");

¹ Den engelska texten finns i SFS 1994:789. Den vietnamesiska texten har publicerats i Sveriges internationella överenskommelser (SÖ); RSV:s anm.

Sverige

b) i Sverige:

- 1) den statliga inkomstkatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna,
- 2) den särskilda inkomstkatten för utomlands bosatta,
- 3) den särskilda inkomstkatten för utomlands bosatta artister m.fl., och
- 4) den kommunala inkomstkatten

(i det följande benämnda "svensk skatt").

"Nya" skatter

4. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av detta avtal påförs vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna¹. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall meddela varandra viktigare ändringar som gjorts i respektive skattelagstiftning.

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

Def. av "Vietnam"

a) "Vietnam" åsyftar Socialistiska Republiken Vietnam och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Vietnams territorium och territorialvatten samt områden utanför Vietnams territorialvatten, över vilka Vietnam enligt vietnamesisk lagstiftning och i överensstämmelse med folkrättens regler har suveräna rättigheter att utforska eller utnyttja naturtillgångar på havsbotten, i dess underlag och i där över liggande vatten;

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

b) "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Sveriges territorium, Sveriges territorialvatten och andra havsområden över vilka Sverige, i överensstämmelse med folkrättens regler, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion;

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

c) "en avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Vietnam eller Sverige, beroende på sammanhanget;

Def. av "person"

d) "person" inbegriper fysisk person, bolag och annan person-sammanslutning;

Def. av "bolag"

e) "bolag" åsyftar juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas såsom juridisk person;

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

16 Avtalet

Def. av "företag i en avtalsslutande stat"

f) "företag i en avtalsslutande stat"¹ och "företag i den andra avtalsslutande staten" åsyftar företag som bedrivs av person med hemvist i en avtalsslutande stat respektive företag som bedrivs av person med hemvist i den andra avtalsslutande staten;

Def. av "medborgare"

g) "medborgare" åsyftar:

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

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

Def. av "internationell trafik"

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

Def. av "behörig myndighet"

i) "behörig myndighet" åsyftar:

1) i Vietnam, finansministern eller dennes befullmäktigade ombud, och

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

Tolkningsregel

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

Artikel 4

Hemvist

Def. av "person med hemvist ..."

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, medborgarskap, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet.

Jfr art. 1

Dubbelt hemvist, fysisk person

2. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 fysisk person har hemvist i båda avtalsslutande staterna², bestäms hans hemvist på följande sätt:

¹ Se RÅ 1991 not 228; RSV:s anm.

² Se RÅ 1987 not 309; RSV:s anm.

a) han anses ha hemvist i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande. Om han har en sådan bostad i båda staterna, anses han ha hemvist i den stat med vilken hans personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena);

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

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

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

**Dubbelt hemvist,
annan än fysisk
person**

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

Artikel 5

Fast driftställe

Definition,

OBS p. 4 och 7

Exemplifiering

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

2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:

a) plats för företagsledning,

b) filial,

c) kontor,

d) fabrik,

e) verkstad, och

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

Byggnadsverksamhet m.m.

Sex månader

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

**Tillhandahållande
av tjänster genom
anställda**

4. Utan hinder av punkterna 1 och 2 skall ett företags tillhandahållande av tjänster, däri inbegripet konsulttjänster, genom anställda eller annan personal som anlitats av företaget för sådana tjänster, alltid utgöra fast driftställe när sådan verksamhet (för samma eller för därmed sammanhängande projekt) pågår inom landet under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger sex månader under en tolv månadersperiod.

Undantag

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

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

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

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

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

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

f) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet uteslutande för att kombinera verksamheter som anges i punkterna a-e, under förutsättning att hela verksamheten som bedrivs från den stadigvarande platsen för affärsverksamhet på grund av denna kombination är av förberedande eller biträdande art.

**Beroende repre-
sentant**

6. Om en person - som inte är sådan oberoende representant på vilken punkt 8 tillämpas - är verksam i en avtalsslutande stat för ett företag i den andra avtalsslutande staten, anses detta företag - utan hinder av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 - ha fast driftställe i den förstnämnda avtalsslutande staten beträffande varje verksamhet som denna person bedriver för företaget om

a) han i denna stat har och regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal i företagets namn, såvida inte verksamheten är begränsad till sådan som anges i punkt 5 och som - om den bedrivs från en stadigvarande plats för affärsverksamhet - inte skulle göra denna stadigvarande plats för affärsverksamhet till fast driftställe enligt bestämmelserna i nämnda punkt, eller

b) han inte har sådan fullmakt men ändå regelmässigt i den förstnämnda avtalsslutande staten innehar varulager från vilket han för företagets räkning regelbundet levererar varor.

Försäkringsbolag

7. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel anses försäkringsföretag i en avtalsslutande stat, utom vad gäller återförsäkring, ha fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, om det uppbär premier från denna andra stats territorium eller försäkrar där belägna risker genom en person som inte är en sådan oberoende representant på vilken punkt 8 tillämpas.

Oberoende representant

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

"Närstående företag"

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

Artikel 6

Inkomst av fast egendom

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

Def. av "fast egendom"

2. Uttrycket "fast egendom" har den betydelse som uttrycket har enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där egendomen är belägen. Uttrycket inbegriper dock alltid tillhör till fast egendom, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, rättigheter på vilka bestämmelserna i privaträtten om fast egendom tillämpas, byggnader, nyttjanderätt till fast egendom¹ samt rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång. Skepp och luftfartyg anses inte vara fast egendom.

Uthyrning m.m.

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

¹ Jfr RÅ 1989 ref. 37; RSV:s anm.

Fastighet i näringsverksamhet

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

Artikel 7

Inkomst av rörelse

Def i art. 3 p. 1 f

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

Inkomstberäkning

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

Avdrag

3. Vid bestämmandet av fast driftställes inkomst medges avdrag för utgifter som uppkommit för det fasta driftstället, härunder inbegripna utgifter för företagets ledning och allmänna förvaltning, oavsett om utgifterna uppkommit i den stat där det fasta driftstället är beläget eller annorstädes. Avdrag medges emellertid inte för belopp som det fasta driftstället kan ha betalat till företagets huvudkontor eller annat företag tillhörigt kontor (om inte beloppen utgör ersättning för faktiska utgifter) i form av royalty, avgift eller annan liknande betalning för nyttjandet av patent eller annan rättighet, eller i form av ersättning för särskilda tjänster eller för företagsledning eller - utom i fråga om bankföretag - i form av ränta på kapital utlånat till det fasta driftstället. På samma sätt skall vid bestämmandet av fast driftställes inkomst inte beaktas belopp som det fasta driftstället debiterat företagets huvudkontor eller annat företag tillhörigt kontor (om inte beloppen utgör ersättning för faktiska utgifter) i form av royalty, avgift eller annan liknande betalning för nyttjandet av patent eller annan rättighet, eller i form av ersättning för särskilda tjänster eller för företagsledning eller - utom i fråga om bankföretag - i form av ränta på kapital utlånat till företagets huvudkontor eller annat företag tillhörigt kontor.

4. Bestämmelserna i denna artikel påverkar inte tillämpningen av sådan lagstiftning i en avtalsslutande stat som avser en persons skattepliktiga inkomst i sådana fall där den information som är tillgänglig för den behöriga myndigheten i denna stat är otillräcklig för att bestämma den inkomst som är hänförlig till ett fast driftställe, allt under förutsättning att lagstiftningen, i den utsträckning den information som är tillgänglig för den behöriga myndigheten så tillåter, tillämpas i överensstämmelse med principerna i denna artikel.

5. I den mån inkomst hänförlig till fast driftställe brukat i en avtalsslutande stat bestämmas på grundval av en fördelning av företagets hela inkomst på de olika delarna av företaget¹, hindrar bestämmelserna i punkt 2 inte att i denna avtalsslutande stat den skattepliktiga inkomsten bestäms genom sådant förfarande. Den fördelningsmetod som används skall dock vara sådan att resultatet överensstämmer med principerna i denna artikel.

6. Vid tillämpningen av föregående punkter bestäms inkomst som är hänförlig till det fasta driftstället genom samma förfarande år från år, såvida inte goda och tillräckliga skäl föranleder annat.

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

Artikels till- lämplighet

Artikel 8

Sjöfart och luftfart

OBS art. 23
Def. i art. 3 p. 1 h

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

SAS

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

**Deltagande i pool
etc.**

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

¹ Jfr RÅ 1971 ref. 50; RSV:s anm.

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

**Jfr 43 § 1 mom.
KL**

1. I fall då

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

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

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

Def. i art. 3 p. 1 i

2. Bestämmelserna i denna artikel hindrar inte tillämpningen av sådan lagstiftning i en avtalsslutande stat som avser en persons skattepliktiga inkomst, inbegripet fall där tillgänglig information för behörig myndighet i denna stat inte är tillräcklig för att bestämma den inkomst som är hänförlig till ett företag, allt under förutsättning av att lagstiftningen så långt detta är praktiskt möjligt tillämpas i överensstämmelse med principerna i denna artikel.

Artikel 10

Utdelning

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

Källskatt

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

-bolag 5%

a) 5 procent av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar minst 70 procent av eller har investerat minst tolv miljoner U.S. dollar i det utbetalande bolagets kapital,

-bolag 10%

b) 10 procent av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som innehar mindre än 70 procent men minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital,

-bolag 15%

c) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

-fysisk person

Bestämmelserna i denna punkt berör inte bolagets beskattning för den vinst av vilken utdelningen betalas.

15%

Def. av "utdelning"
enl. art. 10

3. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, gruvaktier, stiftarandelar eller andra rättigheter som inte är fordringar, med rätt till andel i vinst, samt inkomst av andra andelar i bolag, som enligt lagstiftningen i den stat där det utdelande bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som inkomst av aktier.

Undantag från
p. 1 och 2

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

Förbud mot extra-
territoriell be-
skattning

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

Artikel 11

Ränta

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

Källskatt 10%

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

**Källskatt 0%;
regering mottagare**

3. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 skall ränta som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till regeringen i den andra avtalsslutande staten undantas från beskattning i den förstnämnda staten.

Def. av "regering"

Vid tillämpningen av denna punkt åsyftar uttrycket "regering"

a) beträffande Vietnam, Socialistiska Republiken Vietnams regering vilket innefattar:

- 1) Statsbanken i Vietnam,
- 2) lokala myndigheter, och

3) sådana institutioner vars kapital i sin helhet ägs av Socialistiska Republiken Vietnams regering eller av lokal myndighet som de två avtalsslutande staternas behöriga myndigheter från tid till annan kommer överens om,

b) beträffande Sverige, Konungariket Sveriges regering vilket innefattar:

- 1) Riksbanken,
- 2) en politisk underavdelning eller lokal myndighet,

3) SWEDECORP (Styrelsen för internationellt näringslivsbistånd) och Swedfund International AB eller annan svensk institution som upprättas av den svenska regeringen för att uppnå samma ändamål som de förut nämnda institutionerna och som de två avtalsslutande staternas behöriga myndigheter från tid till annan kommer överens om.

Def. av "ränta"

4. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den säkerställts genom inteckning i fast egendom eller inte och antingen den medför rätt till andel i gäldenärens vinst eller inte. Uttrycket åsyftar särskilt inkomst av värdepapper som utfärdats av staten och inkomst av obligationer eller debentures, däri inbegripna agiobelopp och vinster som hänför sig till sådana värdepapper, obligationer eller debentures. Straffavgift på grund av sen betalning anses inte som ränta vid tillämpningen av denna artikel.

**Undantag från
p. 1-3**

5. Bestämmelserna i punkterna 1, 2 och 3 tillämpas inte, om den som har rätt till räntan har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, från vilken räntan härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den fordran för vilken räntan betalas äger verkligt

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

"Källregel"

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

Intressegemenskap

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

Artikel 12

Royalty

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

Källskatt 5/15%

2. Royaltyn får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat från vilken den härrör, enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till royaltyn, får skatten inte överstiga 15 procent av royaltyns bruttobelopp. Om royaltyn betalas på grund av patent, mönster eller modell, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell eller vetenskaplig natur eller för nyttjandet av eller för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning som innefattar överföring av know how, får skatten, utan hinder av föregående mening, inte överstiga 5 procent av royaltyns bruttobelopp.

Def. av "royalty"

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

Omfattar leasing-avgifter

Undantag från p. 1 och 2

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

"Källregel"

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

Intressegemenskap

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

Artikel 13

Realisationsvinst

Fast egendom

1. Vinst på grund av överlåtelse av sådan fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2¹ får beskattas i den stat egendomen är belägen. Vinst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av andelar eller liknande rättigheter i ett bolag vars tillgångar uteslutande eller huvudsakligen består av fast egendom belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

Lös egendom i fast driftställe m.m.

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

Övrig egendom

OBS art. 23

3. Vinst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i punkterna 1 och 2 beskattas endast i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist. Vinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av andelar eller liknande rättigheter i ett bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten, vilket bolag huvudsakligen investerar eller har investerat "passivt" i aktier, obligationer, debentures eller andra värdepapper eller uteslutande ägnar eller har ägnat sig åt andra finansiella transaktioner, får beskattas i denna andra stat.

Aktier etc. efter utflyttning

4.² Utan hinder av bestämmelserna i punkt 3 får vinst, som fysisk person som har haft hemvist i en avtalsslutande stat och som erhållit hemvist i den andra avtalsslutande staten förvärvar på grund av överlåtelse av andelar eller andra rättigheter i bolag, beskattas i den förstnämnda staten om överlåtelsen av andelarna eller rättigheterna sker vid något tillfälle under en femårsperiod

Senast fem år efter bytet av hemvist

efter det datum då den fysiska personen upphört att ha hemvist i den förstnämnda staten.

¹ Jfr RÅ 1989 ref. 37; RSV:s anm.

² Jfr 53 § 1 mom. a KL och 6 § 1 mom. a SIL; RSV:s anm.

Artikel 14

Självständig yrkesutövning

1. Inkomst, som en person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärfvar genom att utöva fritt yrke eller annan självständig verksamhet, beskattas endast i denna stat. Om verksamheten utövas i den andra avtalsslutande staten får emellertid sådan inkomst också beskattas i denna andra stat om

Stadigvarande anordning,

a) han i den andra avtalsslutande staten har en stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten, men i sådant fall får endast så stor del av inkomsten beskattas i den andra avtalsslutande staten som är hänförlig till denna stadigvarande anordning, eller

vistelsen överstiger 183 dagar eller

b) hans vistelse i den andra avtalsslutande staten uppgår till tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månaders period, men i sådant fall får endast så stor del av inkomsten beskattas i denna andra stat som är hänförlig till verksamhet som utövas där, eller

ersättningen > 40 000 U.S. \$ och härrör från verksamhetsstaten.

c) ersättningen för hans verksamhet i den andra avtalsslutande staten betalas av person med hemvist i denna avtalsslutande stat eller belastar fast driftställe eller stadigvarande anordning i denna avtalsslutande stat samt överstiger 40 000 U.S. dollar under beskattningsåret.

Exempel på "fritt yrke"

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

Artikel 15

Enskild tjänst

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

Undantag från p. 1

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

183-dagarsregeln

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

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

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

**Undantag från
p. 1 och 2**

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

Ombordanställda

Artikel 16

Styrelsearvode

Jfr SINK

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

Artikel 17

Artister och idrottsmän

JFR LSI

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

Jfr LSI

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

**Undantag från
p. 1 och 2**

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 skall inte tillämpas på inkomst som förvärvas på grund av verksamhet utövad i en avtalsslutande stat om besöket i denna stat uteslutande finansierats genom allmänna medel av den andra avtalsslutande staten enligt ett program för kulturellt utbyte mellan de två avtalsslutande staterna.

Artikel 18

Pension, livränta och liknande ersättningar

Pension, livränta, socialförsäkrings-ersättning etc.

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

Def. av "livränta"

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

Artikel 19

Offentlig tjänst

Lön m.m.

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

Undantag från p. 1 a; lokal-anställda

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

1) är medborgare i denna stat, eller

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

Pension p.g.a. tidigare offentlig tjänst

2. a) Pension (utom pension som betalas enligt socialförsäkringslagstiftningen), som betalas av, eller från fonder inrättade av, en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförts i denna stats, dess politiska underavdelningars eller lokala myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat.

Undantag från p. 2 a

b) Sådan pension beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten om personen i fråga har hemvist och är medborgare i denna stat.

**Undantag från
p. 1 och 2**

3. Bestämmelserna i artiklarna 15, 16 och 18 tillämpas på ersättning och pension som betalas på grund av arbete som utförts i samband med rörelse som bedrivs av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter.

Artikel 20

Studerande och affärspraktikant

**"Understöd" från
utlandet**

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

Artikel 21

Annan inkomst

OBS art. 23

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

**Undantag I
från p. 1**

2. Sådan inkomst som förvärfvas av person med hemvist i en avtalsslutande stat från källa i den andra avtalsslutande staten får emellertid beskattas i denna andra stat.

**Undantag II
från p. 1**

3. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte på inkomst, med undantag för inkomst av fast egendom som avses i artikel 6 punkt 2, om mottagaren av inkomsten har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den rättighet eller egendom i fråga om vilken inkomsten betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

Artikel 22

Metodartikeln

Undanröjande av dubbelbeskattning

Vietnam

1. Beträffande Vietnam skall dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

Avräkning

Om person med hemvist i Vietnam förvärvar inkomst som enligt svensk lagstiftning och i enlighet med detta avtal får beskattas i Sverige, skall Vietnam från den vietnamesiska skatten på inkomsten medge avräkning med ett belopp motsvarande den skatt som erlagts i Sverige. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga vietnamesisk skatt på inkomsten beräknad enligt skattelagstiftningen i Vietnam.

Sverige

2. Beträffande Sverige skall dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

Avräkning

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

**OBS p. 2 d och e
Progressionsupp-
räkning
OBS 3 § lagen**

b) Om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst, som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i Vietnam, får Sverige vid fastställandet av skattesatsen för svensk progressiv skatt beakta den inkomst som skall beskattas endast i Vietnam.

Skattefrihet för utdelning

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

OBS p. 2 d

**Uttrycket "den
skatt som erlagts i
Vietnam"**

d) Vid tillämpningen av a anses uttrycket "den skatt som erlagts i Vietnam" innefatta vietnamesisk skatt som skulle ha erlagts, men som på grund av tidsbegränsade bestämmelser i vietnamesisk lagstiftning avsedd att främja ekonomisk utveckling inte erlagts eller erlagts med lägre belopp under förutsättning att sådan befrielse eller lättnad från skatt givits beträffande vinst från industriell verksamhet eller tillverkningsverksamhet eller från jordbruk (däri inbegripet boskapsuppfödning), skogsbruk, fiske, turism (däri inbegripet restaurang- och hotellverksamhet), gruvdrift och stenbrytning, allt under förutsättning att verksamheten bedrivits i Vietnam.

Matching credit

OBS p. 2 f

Matching exempt

Vid tillämpningen av c skall en skatt på 15 procent på ett underlag beräknat efter svenska regler anses ha erlagts beträffande verk-

Matching credit;

royalty

OBS p. 2 f

**Matching credit/
exempt t.o.m.
2004-12-31**

samhet som anges i föregående mening under där angivna villkor.

e) Vid tillämpningen av a anses skatt som erlagts i Vietnam beträffande royalty som erhållits såsom ersättning för nyttjandet av patent, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur (vilken skatt enligt punkt 2 i artikel 12 inte kan överstiga 5 procent av bruttobeloppet på sådan royalty), alltid ha erlagts med 10 procent av royaltyns bruttobelopp om nyttjandet skett i sådan verksamhet som angetts i d under där angivna villkor.

f) Bestämmelserna i d och e gäller endast i fråga om de tio första åren under vilka detta avtal tillämpas. Denna period kan förlängas genom ömsesidig överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna.

Artikel 23

Begränsningar av förmåner

Begränsad "subject to tax"-regel

I fall då person uppstår inkomst (med undantag för utdelning enligt artikel 10) från källa i annan stat än Vietnam och sådan inkomst är undantagen från beskattning i Vietnam enligt vietnamesisk lagstiftning och också undantagen från beskattning i Sverige enligt bestämmelserna i detta avtal, får Sverige, utan hinder av bestämmelserna i detta avtal, beskatta sådan inkomst i enlighet med sin interna lagstiftning.

Artikel 24

Förbud mot diskriminering

**Medborgare;
def. se art. 3
p. 1 g**

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

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

Fast driftställe

**Jfr 6 § 1 mom.
1 st. c SFL**

**OBS p. 5 och
prot.p. 2**

Kostnadsavdrag

**Vietnamesiskt
ägande av svenskt
företag (och om-
vänt)**

**OBS p. 5 och
prot.p. 2**

**Undantag från
p. 2 och 4**

**Vietnamesisk
"profit remittance
tax"**

Se art. 2

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

3. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 9 punkt 1, artikel 11 punkt 7 eller artikel 12 punkt 6 i detta avtal tillämpas, är ränta, royalty och annan betalning från företag i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten avdragsgilla vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i den förnämnda staten.

4. Företag i en avtalsslutande stat, vars kapital helt eller delvis ägs eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skall inte i den förnämnda staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som annat liknande företag i den förnämnda staten är eller kan bli underkastat.¹

5. Bestämmelserna i punkterna 2 och 4 i denna artikel skall inte tillämpas avseende vietnamesisk skatt på vinstöverföring, vilken inte i något fall får överstiga 10 procent av vinstens bruttobelopp. Angivna bestämmelser skall inte heller tillämpas på grund av beskattning i Vietnam av verksamhet avseende oljeletning eller oljeutvinning eller jordbruk.

6. Bestämmelserna i denna artikel anses inte medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att medge fysiska personer som inte har hemvist i denna stat sådant personligt avdrag vid beskattningen, sådan skattebefrielse eller skattenedsättning som medges personer med hemvist i denna stat.

7. Bestämmelserna i denna artikel skall endast tillämpas på skatter som omfattas av detta avtal.

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

Artikel 25

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

Beskattning i strid med avtalet

Def. i art. 3 p. 1 i

Överenskommelse i enskilda fall

Generella överenskommelser

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

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

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall söka avgöra svårigheter eller tvivelsmål som uppkommer i fråga om tillämpningen av avtalet. De kan även överlägga i syfte att undanröja dubbelbeskattning i fall som inte omfattas av avtalet.

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

Artikel 26

Utbyte av upplysningar

RSV behörig myndighet

1. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall utbyta sådana upplysningar som är nödvändiga för att tillämpa bestämmelserna i detta avtal eller i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning beträffande skatter som omfattas av avtalet, i

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

den mån beskattningen enligt denna lagstiftning inte strider mot avtalet. I synnerhet skall upplysningar utbytas för att förhindra skattebrott och skatteundandragande av skatter som omfattas av avtalet. Utbytet av upplysningar begränsas inte av artikel 1. Upplysningar som en avtalsslutande stat mottagit skall behandlas såsom hemliga på samma sätt som upplysningar som erhållits enligt den interna lagstiftningen i denna stat. Om upplysningarna ursprungligen ansetts vara hemliga i den överförande staten får de yppas endast för personer eller myndigheter (däri inbegripet domstolar och administrativa myndigheter) som fastställer, uppbär eller indriver eller handlägger åtal eller besvär i fråga om skatter som omfattas av avtalet. Dessa personer eller myndigheter skall använda upplysningarna endast för sådana ändamål. De får yppa upplysningarna vid offentliga rättegångar eller i domstolsavgöranden. De behöriga myndigheterna skall genom överläggningar utveckla lämpliga betingelser och tekniker för utbytet av upplysningar, däri inbegripet utbyte av upplysningar rörande skatteflykt om detta anses lämpligt.

Integritetsskydd

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

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

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

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

Artikel 27

Diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän

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

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

Artikel 28

Ikraftträdande

Avtalet trädde i kraft 1994-08-09

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

2. Avtalets bestämmelser tillämpas:

a) i Vietnam:

1) beträffande källskatter, på skattepliktigt belopp som betalas den 1 januari det år som följer efter det kalenderår då avtalet träder i kraft eller senare;

2) beträffande övriga vietnamesiska skatter, på inkomst som uppkommer det kalenderår som följer efter det kalenderår under vilket avtalet träder i kraft och efterföljande kalenderår.

b) i Sverige:

på inkomst som förvärvas den 1 januari det år som följer närmast efter det år då avtalet träder i kraft eller senare.

Artikel 29

Upphörande

Kan sägas upp tidigast under år 2000

Detta avtal förblir i kraft till dess att det uppsägs av en avtalsslutande stat. Vardera avtalsslutande staten kan på diplomatisk väg, skriftligen uppsäga avtalet genom underrättelse härom minst sex månader före utgången av något kalenderår som följer efter en ti-drymd av fem år från den dag då avtalet trädde i kraft. I händelse av sådan uppsägning upphör avtalet att gälla:

a) i Vietnam:

1) beträffande källskatter, på skattepliktigt belopp som betalas den 1 januari det år som följer efter det kalenderår under vilket underrättelsen lämnas eller senare,

2) beträffande övriga vietnamesiska skatter, på inkomst som uppkommer det kalenderår som följer efter det kalenderår under vilket underrättelsen lämnas och efterföljande kalenderår.

b) i Sverige:

på inkomst som förvärvas den 1 januari det år som följer närmast efter det år under vilket underrättelsen lämnas eller senare.

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

Som skedde i Stockholm den 24 mars 1994, i två exemplar på vietnamesiska, engelska och svenska språken. Alla tre texterna äger lika vitsord. För den händelse att tvist uppkommer vid tolkningen skall dock den engelska texten äga företräde.

För Konungariket Sveriges regering

Dick Kling

För Socialistiska Republiken Vietnams regering

Pham Ngac

PROTOKOLL

Vid undertecknandet av avtalet mellan Konungariket Sveriges regering och Socialistiska Republiken Vietnams regering för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst, har undertecknade kommit överens om att följande bestämmelser skall utgöra en del av avtalet.

1. Till artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

Det är överenskommet att sociala avgifter, däri inbegripet den svenska allmänna löneavgiften, inte omfattas av detta avtal även om avgifterna är beräknade på den totala summan av ett företags löneutbetalningar.

2. Till artikel 24

Undantag från art. 24 p. 2 och 4

Under den tid Vietnam beviljar tillstånd till investerare enligt lagstiftningen för utländska investeringar i Vietnam i vilka den beskattning som investeraren skall vara underkastad är angiven, skall uttaget av skatt enligt sådant tillstånd vilket särskilt anger skattskyldigheten för investeraren, inte anses strida mot bestämmelserna i artikel 24 punkterna 2 och 4.

Till bekräftelse härav har undertecknade, därtill vederbörligen bemyndigade, undertecknat detta protokoll.

Som skedde i Stockholm den 24 mars 1994, i två exemplar på vietnamesiska, engelska och svenska språken. Alla tre texterna äger lika vitsord. För den händelse att tvist uppkommer vid tolkningen skall dock den engelska texten äga företräde.

För Konungariket Sveriges regering

Dick Kling

För Socialistiska Republiken Vietnams regering

Pham Ngac

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam

**Prop. 1993/94:246
s. 39**

Historik

1 Ärendet och dess beredning

På begäran av Vietnam ägde förhandlingar om ingående av ett dubbelbeskattningsavtal rum i Stockholm den 6–9 september 1993. Ett utkast till dubbelbeskattningsavtal paraferades sistnämnda dag. Det paraferade utkastet var upprättat på engelska. En svensk och en vietnamesisk text har därefter färdigställts. Utkastet har remitterats till *Kammarrätten i Jönköping* och *Riksskatteverket*. Remissinstanserna har uttryckt önskemål om att vissa avtalsbestämmelser förklaras närmare i propositionen.

Avtalet undertecknades den 24 mars 1994. Ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Vietnam har upprättats inom Finansdepartementet.

Närmast under avsnitt 4 (2 i detta häfte; RSV:s anm.) redovisas lagförslaget. Avsnitt 5 (3 i detta häfte; RSV:s anm.) behandlar översiktligt inkomstskattesystemet i Vietnam. Avtalets innehåll presenteras i avsnitt 6 (4 i detta häfte; RSV:s anm.).

2 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av paragraferna 1-3, dels av en bilaga som innehåller avtalets svenska och engelska text. Avtalet består förutom av dessa två texter också av en vietnamesisk text. Alla tre texterna har samma giltighet, men i händelse av att tvist uppkommer vid tolkningen av avtalet skall den engelska texten äga företräde. Erfarenheten visar att ett avtal som publiceras i Svensk Författningssamling i flera texter kan bli svåröverskådligt. Endast den svenska och engelska texten har därför i detta fall bilagts lagförslaget. Den vietnamesiska texten skall publiceras i Sveriges internationella överenskommelser (SÖ).

Lagen

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet skall gälla som lag här i landet (1 §). Vidare regleras där frågan om hur avtalets beskattningsregler skall tillämpas i förhållande till annan skattelag (2 §). Bestämmelsen innebär att beskattning inte kan ske på grund av avtalets regler. Endast om det i annan skattelag såsom kommunalskattelagen (1928:370), KL, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL, etc. föreskrivits en skattskyldighet kan beskattning komma i fråga. I 3 § i förslaget föreskrivs att då en här bosatt person förvärvar in-

**Prop. 1993/94:246
s. 40**

**Ingen progres-
sionsuppräknig**

komst som enligt avtalet beskattas endast i Vietnam skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen här, dvs. någon progressionssuppräknig skall då inte ske. Sverige har genom progressionsregeln i art. 22 (metodartikeln) punkt 2 b i där angivet fall rätt att höja skatteuttaget på en persons övriga inkomster. Sverige avstår emellertid numera regelmässigt från att utnyttja den rätt till progressionssuppräknig som ges i dubbelbeskattningsavtalen. Skälen härtill är flera, bl.a. innebär det en minskning av arbetsbördan för skattemyndigheterna och en förenkling av regelsystemet. Dessutom är det bortfall av skatt som blir följden av ett avstående från progressionssuppräknig helt försumbart från statsfinansiell synpunkt. Dessa skäl motiverar ett avstående från progressionssuppräknig även i förhållande till Vietnam.

Enligt art. 28 träder avtalet i kraft den dag då den sista under rättelsen om att de avtalsslutande staterna vidtagit de åtgärder som krävs för att avtalet skall kunna träda i kraft tagits emot. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I lagförslaget har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

3 Översiktligt om inkomstskattesystemet i Vietnam

**I Vietnam hemma-
hörande bolag**

Bolag som är hemmahörande i Vietnam är endast skattskyldiga för inkomst som härrör därifrån. (För närvarande pågår dock en översyn av skattesystemet vilken kan leda till att Vietnam övergår från att vara ett s.k. källskatteland till ett land som beskattar där bosatta personer för all inkomst oavsett varifrån den härrör.) Skattesatsen, som varierar beroende på verksamhetsområde, ligger i intervallet 25 %—45 %. Bolag som etablerar sig i bergiga områden och producerar varor för lokal konsumtion kan få en skattereduktion på 50 %. Bolag som flyttar sin verksamhet till ett dylikt område har rätt till skattebefrielse under 1—3 år från det år verksamheten flyttades.

**Bolag med ut-
ländskt ägande**

För bolag med utländskt ägande tas en differentierad vinstskatt ut. Den normala skattesatsen är 25 %. Vissa typer av verksamheter uppmuntras dock genom lägre beskattning. Skattesatsen ligger i dessa fall i intervallet 10 %—20 %. Den lägsta skattesatsen utgår bl.a. då det är fråga om projekt som rör uppbyggnaden av infrastrukturen i bergiga områden, för skogsplanteringsprojekt eller andra speciella projekt som av regeringen bedöms som viktiga för landet. Bolag med utländskt ägande som skall beskattas i intervallet 10 %—20 % är dock berättigade till total skattebefrielse under 1—4 år från det första året då bolaget redovisade vinst följt av en

Driftkostnader i rörelse

50 % skattereduktion under 2–4 år.

Alla driftskostnader i rörelsen är i regel avdragsgilla. Avskrivningar medges med procentsatser från 5 %–30 % på bl.a. maskiner, inventarier, fabriker, byggnader och nyttjanderätter. För utdelning från bolag hemmahörande i Vietnam till person i utlandet utgår källskatt med normalt 10 %. Uppgår den utländska investeringen till mer än 5 miljoner U.S. dollar är dock källskatten 7 % och överstiger den utländska investeringen 10 miljoner U.S. dollar utgår källskatt med 5 %. Någon källskatt på ränta utgår för närvarande inte.

Prop. 1993/94:246 s. 41

I Vietnam bosatt fysisk person

Liksom för bolag som är hemmahörande i Vietnam är fysiska personer som är bosatta där skattskyldiga endast för inkomst som härrör därför. För inkomst av anställning är skattesatsen progressiv och utgår för närvarande med 10–80 % för vietnamesiska medborgare och med 10–50 % för utländska medborgare.

Utforskning och exploatering av olja och gas

För utländska bolag och fysiska personer involverade i verksamhet som rör utforskning och exploatering av olja och gas utgår vinstskatt med 50 %. Regeringen kan i speciella fall, t.ex. beträffande vissa högriskprojekt, medge skattereduktion eller skattebefrielse beträffande sådan verksamhet. För rätten att exploatera naturresurser är bolagen eller de fysiska personerna skyldiga att erlagga "royalty" till vietnamesiska staten. Royaltyn utgår på vinsten från sådan verksamhet och beräknas enligt vissa schablonmässiga grunder.

4 Dubbelbeskattningsavtalets innehåll

4.1 Bakgrund

OECD:s och FN:s modellavtal är förebilder

Avtalet är utformat i nära överensstämmelse med de bestämmelser som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) rekommenderat för bilaterala dubbelbeskattningsavtal ("Model Tax Convention on Income and on Capital", 1992). Utformningen har emellertid också påverkats av att Vietnam är mindre utvecklat än Sverige i industriellt hänseende. Vissa bestämmelser har därför formulerats i enlighet med de rekommendationer som Förenta Nationerna (FN) utfärdat för förhandlingar mellan utvecklade länder och utvecklingsländer ("United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries", 1980).

Personer som omfattas av avtalet

**Prop. 1993/94:246
s. 42**

Skatter som omfattas av avtalet

Allmänna definitioner

4.2 Avtalets tillämpningsområde

Art. 1 anger de personer som omfattas av avtalet. I enlighet med denna bestämmelse, som överensstämmer med motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal, skall avtalet tillämpas på personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna. För att avtalet skall vara tillämpligt krävs således dels att fråga är om sådan person som avses i art. 3 punkt 1 d eller e, dels att denna person i enlighet med bestämmelserna i art. 4 punkt 1 har hemvist i en avtalsslutande stat. På grund av dessa bestämmelser är avtalet således endast tillämpligt i fråga om person som enligt den interna lagstiftningen i en avtalsslutande stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, medborgarskap, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegriper i princip endast person som är oinskränkt skattskyldig, dvs. inte person som är skattskyldig i en avtalsslutande stat endast för inkomst från källa i denna stat. Ofta föreskrivs därför i dubbelbeskattningsavtal att uttrycket inte omfattar person som endast är skattskyldig i en avtalsslutande stat för inkomst från källa i denna stat. Generellt betyder kravet på oinskränkt skattskyldighet också anspråk på ett faktiskt skatteuttag. Såsom framgått av redogörelsen för skattesystemet i Vietnam beskattas en person som är bosatt där för närvarande endast för inkomst som anses ha källa där. De avtalsslutande parterna är givetvis överens om att en person som är bosatt och skattskyldig i Vietnam skall omfattas av avtalet. För att inte någon tvekan skall råda om detta förhållande har på initiativ av Vietnam den sedvanliga bestämmelsen om att uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" inte omfattar person som bara är skattskyldig där för inkomst från källa i denna stat inte intagits i avtalet, jfr punkt 8 i kommentaren till art. 4 punkt 1 i OECD:s modellavtal. Endast en person som avtalet är tillämpligt på är berättigad till de skattenedsättningar som föreskrivs i avtalet.

Art. 2 punkt 3 upptar de skatter på vilka avtalet är tillämpligt. Av punkt 4 — vilken bestämmelse överensstämmer med motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal — framgår att avtalet skall tillämpas på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av avtalet påförs vid sidan av eller i stället för de i punkt 3 angivna skatterna.

4.3 Definitioner m.m.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Innehållet i artikeln överensstämmer i stort sett med motsvarande artikel i OECD:s modellavtal, dock att definitionen av

"internationell trafik" (p. 1 h) har fått en i förhållande till modellavtalet något avvikande utformning. I stället för verklig ledning har hemvistet valts som kriterium vid bestämmandet av vilken stat som skall ha beskattningsrätten till inkomst av internationell trafik, se art. 8 punkt 1. ...

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1993/94:246
s. 42**

Tolkning av avtal

... Definitioner förekommer även i andra artiklar t.ex. art. 10, 11 och 12, där den inkomst som behandlas i resp. artikel definieras. När det gäller tolkning av dubbelbeskattningsavtal och då bl.a. den i art. 3 punkt 2 intagna bestämmelsen får vi hänvisa till vad som anförts därom i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 f., jfr även prop. om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Litauen, prop. 1993/94:7, s. 52 f. och 63).

RSV:s kommentar

I prop. 1992/93:177 om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och 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. 1993/94:246
s. 42**

Hemvistreglerna

Art. 4 innehåller regler som avser att fastställa var en person skall anses ha hemvist vid tillämpningen av avtalet. Reglerna brukar ibland benämnas tiebreak-regler och är avsedda att lösa fall av s.k. dubbel bosättning, dvs. fastställa var en person skall anses ha hemvist när reglerna i avtalet skall tillämpas. Hemvistreglerna i avtalet har således inte någon betydelse för var en person skall anses vara bosatt enligt intern skattelagstiftning, utan reglerar endast var en person har sitt hemvist vid tillämpning av avtalet. Det angivna innebär att avtalets hemvistregler saknar relevans exempelvis då det gäller att avgöra huruvida utdelning på svenska aktier skall beläggas med kupongskatt eller — i enlighet med de

**Prop. 1993/94:246
s. 43**

nya reglerna (3 § 1 mom. SIL som numera ändrats genom SFS 1994:1859; RSV:s anm.) för utdelning på svenska aktier till personer bosatta i Sverige — vara skattefria. Utdelning från svenskt bolag till en fysisk person som i skattehänseende anses bosatt i Sverige enligt intern svensk skattelagstiftning, men som har hemvist i ett annat land enligt ett dubbelbeskattningsavtal skall således inte beläggas med kupongskatt.

**Dubbel bosättning
- dubbelt hemvist**

Punkterna 2 och 3 reglerar s.k. dubbel bosättning, dvs. fall där den skattskyldige enligt svenska regler för beskattning anses bosatt i Sverige och enligt reglerna för beskattning i Vietnam anses bosatt där. Vid tillämpningen av avtalet skall i sådana fall den skattskyldige anses ha hemvist endast i den avtalsslutande stat i vilken han har hemvist enligt angivna avtalsbestämmelser. En person som anses bosatt i såväl Sverige som Vietnam enligt resp. stats interna regler men som vid tillämpningen av avtalet anses ha hemvist i Vietnam skall således i fråga om de inkomster till vilka Sverige har beskattningsrätten enligt avtalet vid taxeringen i Sverige beskattas enligt de regler som gäller för här bosatta, vilket medför rätt att erhålla t.ex. grundavdrag och allmänna avdrag. Fall av dubbel bosättning för annan person än fysisk person regleras i punkt 3.

Fast driftställe

Art. 5 definierar uttrycket "fast driftställe" i avtalet. Uttrycket har i förevarande avtal fått en något annan innebörd än uttrycket har i OECD:s modellavtal. Detta gäller bl.a. bestämmelserna i punkterna 3 och 4. Punkt 2 innehåller endast en uppräkningslista — på intet sätt uttömmande — av exempel, som vart och ett kan anses utgöra fast driftställe. Dessa exempel skall dock ses mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1. Detta innebär att de uttryck som räknas upp i punkt 2 "plats för företagsledning", "filial", "kontor" osv. skall tolkas så att dessa platser för affärsverksamhet utgör fasta driftställen endast om de uppfyller villkoren i punkt 1.

- byggnadsverksamhet

Punkt 3 föreskriver att byggnadsverksamhet etc. utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår under längre tid än 6 månader. Bestämmelsen är utformad efter FN:s modellavtal. Motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal omfattar inte explicit monteringsverksamhet eller övervakande verksamhet och föreskriver dessutom en tidrymd som överstiger 12 månader för att fast driftställe skall föreligga. Även bestämmelsen i punkt 4 är utformad med utgångspunkt från FN:s modellavtal. Bestämmelserna innebär att ett företags tillhandahållande av tjänster, däri inbegripet konsulttjänster, genom anställda eller annan personal som anlitas av företaget för sådana tjänster alltid skall utgöra fast driftställe när sådan verksamhet pågår inom landet under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 6 månader under en tolv månadersperiod.

**- tillhandahållande
av tjänster**

- interna svenska regler

**Prop. 1993/94:246
s. 44**

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

4.4 Avtalets beskattningsregler

Uttrycket "får beskattas"

Art. 6—21 innehåller avtalets regler om fördelning av beskattningsrätten till olika inkomster. Avtalets uppdelning i olika inkomster har endast betydelse för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag och vilken förvärvskälla inkomsten skall hänföras enligt svensk intern skattelagstiftning. När beskattningsrätten fördelats enligt avtalet sker beskattning i Sverige enligt svensk lagstiftning. Har rätten att beskatta viss inkomst här inskränkts genom avtal måste denna begränsning iakttagas. I fall en inkomst "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i art. 6—21, innebär detta inte att den andra staten fråntagits rätten att beskatta inkomsten i fråga. Beskattning får ske även i den andra staten om så kan ske enligt dess interna beskattningsregler, men den dubbelbeskattning som uppkommer måste i sådana fall undanröjas. Hur detta genomförs regleras i art. 22.

Fast egendom

Inkomst av fast egendom får enligt *art. 6* beskattas i den stat där egendomen är belägen. Enligt KL beskattas inkomst av fastighet i vissa fall som inkomst av näringsverksamhet. Vid tillämpning av avtalet bestäms dock rätten att beskatta inkomst av fastighet med utgångspunkt från art. 6, dvs. den stat i vilken fastigheten är belägen får beskatta inkomsten. Observera att artikeln endast behandlar situationen att en person med hemvist i en avtalsslutande stat har fast egendom belägen i den andra avtalsslutande staten. Inkomst av fast egendom som är belägen i hemviststaten eller i en tredje stat behandlas i art. 21 (Annan inkomst). Royalty från fast egendom eller för nyttjande av eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång behandlas också som inkomst av fast egendom vid tillämpningen av avtalet. Annan royalty beskattas enligt art. 12.

Inkomst av rörelse

Art. 7 innehåller regler om beskattning av *rörelseinkomst*. Sådan inkomst beskattas enligt huvudregeln i punkt 1 endast i den stat där företaget är hemmahörande. Om företaget bedriver rörelse från fast driftställe i den andra staten, får emellertid inkomst som är hänförlig till driftstället beskattas i denna stat. Begreppet "fast driftställe" har definierats i art. 5 och avser att reglera när ett företag i en avtalsslutande stat skall anses ha sådan närvaro/aktivitet i den andra avtalsslutande staten att denna andra stat skall få beskatta del av företagets rörelseinkomst.

**Inkomstberäkning
enl. svenska regler**

Om ett företag hemmahörande i Vietnam bedriver rörelse i Sverige från fast driftställe här, skall vid inkomstberäkningen i första hand tillämpas svenska regler men beräkningen får inte stå i strid med bestämmelserna i detta avtal.

**Armlängds-
principen**

Vid bestämmandet av fördelningen av inkomster mellan fast driftställe och huvudkontor skall armlängdsprincipen användas, dvs. till det fasta driftstället skall hänföras den inkomst som detta driftställe skulle ha förvärvat om det — i stället för att avsluta affärer med huvudkontoret — hade avslutat affärer med ett helt fristående företag som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor och avslutat affärer på normala marknadsmässiga villkor (p. 2).

**Prop. 1993/94:246
s. 45**

Utgifter

Punkt 3 innehåller vissa regler för hur utgifter som uppkommit för ett fast driftställe skall behandlas. Därvid klargörs att t.ex. allmänna förvaltningskostnader som uppkommit hos företagets huvudkontor för ett fast driftställe är en utgift som får dras av hos det fasta driftstället. Bestämmelsen i punkt 4 tillkom på initiativ av Vietnam och avser att möjliggöra för en avtalsslutande stat att i vissa fall skönsmässigt bestämma den inkomst som är hänförlig till ett fast driftställe. Bestämmelsens räckvidd begränsas av att tillämpningen av den lagstiftning som i sådant fall skall användas måste stå i överensstämmelse med principerna i denna artikel, jfr art. 9 punkt 2.

Ingår i inkomst av rörelse inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar i detta avtal regleras beskattningsrätten till dessa inkomster i de särskilda artiklarna (p. 7).

RSV:s kommentar

Begreppet "inkomst av rörelse" i denna artikel överensstämmer inte med begreppet "inkomst av näringsverksamhet" i intern rätt. Som framgår av punkt 7 är inte denna artikel tillämplig på inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar. Om t.ex. ett svenskt aktiebolag erhåller utdelning, ränta, royalty eller realisationsvinst från Vietnam är artiklarna 10-13 tillämpliga på dessa inkomster. Vid beskattningen i Sverige utgör dock dessa inkomster inkomst av näringsverksamhet.

**Prop. 1993/94:246
s. 45**

Sjöfart, luftfart

Art. 8 behandlar beskattning av inkomst av rörelse i form av *sjöfart och luftfart* i internationell trafik. Sådana inkomster beskattas enligt punkt 1 endast i den stat där det företag som bedriver verksamheten har hemvist. Detta gäller även om företaget har fast driftställe i den andra staten. De särskilda reglerna för SAS i punkt 2 innebär att avtalet endast reglerar beskattningen av den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.

**Företag med
intressegemenskap**

Art. 9 innehåller regler om omräkning av inkomst vid *obehörig vinstöverföring* mellan företag med intressegemenskap. De i punkt 1 angivna reglerna innebär givetvis inte någon begränsning eller utvidgning av en avtalsslutande stats rätt att enligt intern lagstiftning vidta omräkning av ett företags resultat. Bestämmelsen avser endast ange i vilka fall en resulterande dubbelbeskattning på koncernnivå skall anses omfattas av detta avtal. Punkt 2 har tillkommit på initiativ av Vietnam och har samma syfte som bestämmelsen i art. 7 punkt 4. Eftersom art. 9 inte innehåller någon sedvanlig regel om justering av skattebelopp som påförts för inkomst i en avtalsslutande stat kan korrigering i stället ske i den andra avtalsslutande staten med stöd av art. 25 (Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse).

Utdelning

Art. 10 behandlar beskattningen av *utdelning*. Definitionen av uttrycket "utdelning", som återfinns i punkt 3, överensstämmer i huvudsak med den i OECD:s modellavtal. Definitionen gäller som brukligt endast vid tillämpning av art. 10. Om uttrycket förekommer i andra artiklar kan det ha en annan betydelse.

**Beskattning i
källstaten**

Enligt punkt 2 får utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat beskattas även i den stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist (källstaten). Skatten får dock enligt punkt 2 a inte överstiga 5 % av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som direkt innehar minst 70 % av eller har investerat minst 12 miljoner U.S. dollar i det utbetalande bolagets kapital. Av punkt 2 b framgår att skatten inte får överstiga 10 % av utdelningens bruttobelopp om den som har rätt till utdelningen är ett bolag (med undantag för handelsbolag) som innehar mindre än 70 % men minst 25 % av det utbetalande bolagets kapital. I övriga fall får skatten inte överstiga 15 % av utdelningens bruttobelopp (p. 2 c).

**Prop. 1993/94:246
s. 46**

Uttrycket "mottagaren har rätt till ..."

De nu redovisade begränsningarna i källstatens beskattningsrätt gäller endast då "mottagaren har rätt till utdelningen". Av detta villkor, vilket även uppställs i fråga om ränta (art. 11 p. 2) och royalty (art. 12 p. 2), följer att den angivna begränsningen av skatten i källstaten inte gäller när en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, sätts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren. Villkoret avser att förhindra att skattelättnad

ges när den som har rätt till utdelningen inte har hemvist i den andra avtalsslutande staten.

I vissa fall skall rätten att beskatta utdelning fördelas med tillämpning av avtalets regler för beskattning av inkomst av rörelse eller av självständig yrkesutövning. Dessa fall anges i punkt 4.

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

RSV:s kommentar

Bestämmelserna i denna artikel är inte tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i tredje stat eller då det utdelande bolaget och mottagaren av utdelningen har hemvist i samma stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna i artikel 21 (annan inkomst). Inte heller är - som framgår ovan - begränsningsreglerna i denna artikel tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat om utdelningen är hänförlig till ett fast driftställe eller en stadigvarande anordning 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 eller artikel 14. Jfr punkterna 31 och 32 i kommentaren till artikel 10 i OECD:s modellavtal från 1992. 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 såsom källstat skall ta ut kupongskatt på utdelning eller inkomstbeskatta den enligt SIL är således något som skall bedömas med utgångspunkt i intern svensk lagstiftning. Avtalets hemvistregler har alltså inte någon betydelse vid denna bedömning.

Prop. 1993/94:246

s. 46

Ränta

Art. 11 behandlar ränta. Enligt punkt 1 får ränta beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Vad som menas med ränta framgår av punkt 4 (jfr vad som angetts beträffande utdelning under art. 10, samma principer gäller också för ränta). Även källstaten får enligt punkt 2 beskatta ränta, men skatten får i sådant fall inte överstiga 10 % av räntans bruttobelopp. Av punkt 3 framgår dock att källskatt inte alls får tas ut när räntan betalas till regeringen i den andra avtalsslutande staten. Det innebär bl.a. att ränta som betalas till Riksbanken i Sverige resp. Statsbanken i Vietnam skall undantas från beskattning i källstaten. Ränta som härrör från tredje stat eller som härrör från den avtalsslutande stat i vilken den skattskyldige har hemvist beskattas enligt art. 21 punkt 1 (Annan inkomst) endast i hemviststaten.

RSV:s kommentar

Om den skattskyldige enligt avtalet har hemvist i Vietnam kan , enligt svenska regler, källskatt på ränta som är hänförlig till inkomstslaget kapital endast tas ut om den skattskyldige anses bosatt i Sverige enligt intern rätt.

**Prop. 1993/94:246
s. 45**

Bestämmelserna i punkterna 1, 2 och 3 tillämpas inte i de fall som avses i punkt 5, dvs. då räntan är hänförlig till fordran som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till räntan har i den andra avtalsslutande staten. I sådant fall skall beskattningsrätten till räntan i stället fördelas med tillämpning av art. 7 resp. art. 14 som behandlar inkomst av rörelse resp. självständig yrkesutövning. Enligt svensk intern skattelagstiftning utgör såväl inkomst av rörelse som inkomst av självständig yrkesutövning i allmänhet inkomst av näringsverksamhet. Den här beskrivna beskattningsrätten för källstaten kan bli tillämplig i Sverige — i de fall bosättning i Sverige enligt intern skattelagstiftning inte föreligger — endast om räntan skall hänföras till intäkt av näringsverksamhet. Dessutom fordras att fast driftställe föreligger enligt intern svensk rätt eller att inkomsten hänför sig till här belägen fastighet (53 § 1 mom. a KL och 6 § 1 mom. SIL).

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1993/94:246
s. 46**

Royalty

**Prop. 1993/94:246
s. 47**

Royalty som avses i art. 12 punkt 3 och som härrör från en avtalsslutande stat (källstaten) och betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, får enligt punkt 1 beskattas i denna andra stat. Definitionen av uttrycket "royalty" (jfr vad som angetts beträffande utdelning under art. 10, samma princip gäller också för royalty) omfattar i motsats till OECD:s modellavtal i dess nuvarande lydelse leasingavgifter och andra ersättningar för rätten att nyttja lös egendom. Enligt punkt 2 får också källstaten ta ut skatt på royaltybetalningar men denna skatt får inte överstiga 15 % av royaltyns bruttobelopp om mottagaren har rätt till royaltyn. För royaltybetalningar som utgår som ersättning för nyttjandet av patent och vissa andra liknande rättigheter (industriroyalty) samt för leasingavgifter och andra ersättningar för rätten att nyttja lös egendom som innefattar överföring av know how är källskatten dock begränsad till 5 % av royaltyns bruttobelopp. Som framgår av avtalstextens ordalydelse är källskatten begränsad till 5 % så snart en transaktion innefattar en överföring av know how. Detta

**Källskatt på
"blandad" transaktion**

innebär exempelvis vid en "blandad" transaktion att källskatten skall begränsas till 5 %. Royalty som utbetalas från Sverige till person med hemvist i Vietnam får således beskattas här, men skatten får inte överstiga 15 resp. 5 % av royaltyns bruttobelopp. I vissa fall skall Sverige — oberoende av att källskatten i Vietnam är begränsad till 5 % — medge avräkning för vietnamesisk skatt med 10 % av royaltyns bruttobelopp, se närmare under avsnitt 6.5.1 (avsnitt 4.5.1 i detta häfte; RSV:s anm.).

Från de redovisade bestämmelserna i punkterna 1 och 2 görs i punkt 4 undantag för sådana fall då den rättighet eller egendom för vilken royalty betalas, har verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till royalty har i den andra avtalsslutande staten. I sådant fall fördelas beskattningsrätten till royalty mellan staterna med tillämpning av bestämmelserna i art. 7 resp. art. 14 som behandlar inkomst av rörelse resp. självständig yrkesutövning.

RSV:s kommentar

Artikel 12 behandlar - som ovan nämnts - 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 i denna stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna om annan inkomst i artikel 21.

**Prop. 1993/94:246
s. 47**

Realisationsvinst

Art. 13 behandlar beskattning av *realisationsvinst*. Bestämmelserna skiljer sig något från motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. I punkt 3 andra meningen har på initiativ av Vietnam intagits en rätt att beskatta person med hemvist i en avtalsslutande stat för vinst på grund av överlåtelse av andelar eller liknande rättigheter i ett bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten. Normalt framställer Vietnam vid avtalsförhandlingar anspråk på att få beskatta vinst på grund av överlåtelse av andelar eller liknande rättigheter i alla bolag med hemvist där, men i förhållande till Sverige har Vietnam begränsat beskattningskravet till en rätt att beskatta vinst på grund av överlåtelse av andelar eller liknande rättigheter i bolag som huvudsakligen investerar eller har investerat "passivt" i aktier eller andra värdepapper eller uteslutande ägnar eller har ägnat sig åt andra finansiella transaktioner. I punkt 4 återfinns en bestämmelse som möjliggör för Sverige att beskatta fysisk person, som har haft sitt hemvist i Sverige men som fått hemvist i Vietnam, för realisationsvinst som härrör från överlåtelse av andelar eller andra rättigheter i ett bolag om överlåtelsen sker vid något tillfälle under en femårsperiod efter det datum då personen i fråga upphört att ha hemvist i Sverige.

**"Utflytnings-
regeln"**

RSV:s kommentar

Definitionen av uttrycket "fast egendom" i artikel 6 punkt 2 omfattar nyttjanderätt till fast egendom och således bl.a. svenska bostadsrätter. Sverige kan således beskatta realisationsvinst som uppkommer då en person med hemvist i Vietnam avyttrar en svensk bostadsrätt (jfr RÅ 1989 ref. 37). Observera även att av-talet över huvud taget inte behandlar frågan om vid vilken tidpunkt, vid t.ex. avtalstillfället eller betalningstillfället, som beskattning skall ske. Om t.ex. en person säljer svenska aktier och har hemvist i Sverige vid avtalstillfället men i Vietnam vid betalningstillfället hindrar inte avtalet att vinsten beskattas i Sverige.

Prop. 1993/94:246
s. 47

Fritt yrke

Prop. 1993/94:246
s. 48

Enligt art. 14 beskattas inkomst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom att utöva *fritt yrke* eller annan självständig verksamhet i regel endast i denna stat. Utövas verksamheten från en stadigvarande anordning i den andra staten som regelmässigt står till hans förfogande eller om personen i fråga vistas i den andra avtalsslutande staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod får dock inkomsten även beskattas i denna andra stat. Den del av inkomsten som i sådana fall får beskattas i denna andra stat är dock begränsad till vad som är hänförligt till den stadigvarande anordningen resp. till så stor del av inkomsten som är hänförlig till den i denna andra stat bedrivna verksamheten. På initiativ av Vietnam får härutöver inkomst för verksamhet i den andra avtalsslutande staten beskattas där om ersättningen härför betalas av person med hemvist där eller belastar fast driftställe eller stadigvarande anordning där samt ersättningen överstiger 40 000 U.S. dollar under beskattningsåret.

Uttrycket "fritt yrke"

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

Enskild tjänst

Art. 15 behandlar beskattning av inkomst av *enskild tjänst*. Huvudregeln är att sådan inkomst beskattas endast i hemviststaten. Detta gäller t.ex. om arbetet utförs där eller i en tredje stat. Punkt 1 innebär att sådan inkomst i princip också får beskattas i den andra avtalsslutande staten om arbetet utförs där. Undantag från denna regel gäller vid viss korttidsanställning under de förutsättningar som anges i punkt 2. I sådana fall sker beskattning endast i inkom-

sttagarens hemviststat. I punkt 3 har intagits särskilda regler om beskattning av arbete ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik.

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

**Prop. 1993/94:246
s. 48**

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

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1993/94:246
s. 48**

**Artister och
idrottsmän**

Beskattning av inkomst som artister och idrottsmän uppbär genom sin verksamhet regleras i art. 17. Sådan inkomst får beskattas i den stat där verksamheten utövas (p. 1). Detta gäller oavsett om inkomsten förvärfvas under utövande av fritt yrke eller enskild tjänst. Enligt punkt 2 får inkomsten beskattas i den stat där artisen eller idrottsmannen utövar verksamheten, även om ersättningen tillfaller en annan person (t.ex. arbetsgivare hos vilken artisen eller idrottsmannen är anställd) än artisen eller idrottsmannen själv. Av punkt 3 framgår att bestämmelserna i punkterna 1 och 2 inte skall tillämpas på inkomst som en artist eller idrottsman förvärfvar på grund av verksamhet utövad i en avtalsslutande stat om besöket i denna stat uteslutande finansierats genom allmänna medel av den andra avtalsslutande staten enligt ett program för kulturellt utbyte mellan de två avtalsslutande staterna. I sådant fall skall i stället beskattning ske enligt övriga regler i avtalet. Vilken bestämmelse som skall tillämpas beror på typ av inkomst, men det kan t.ex. bli fråga om att tillämpa bestämmelserna i art. 14 (Självständig yrkesutövning) resp. art. 15 (Enskild tjänst).

**Prop. 1993/94:246
s. 49**

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1993/94:246
s. 49**

**Pension, livränta
m.m.**

Art. 18 behandlar beskattning av *pension, livränta och liknande ersättning samt utbetalning enligt socialförsäkringslagstiftningen*. Sådan pension (utom pension som betalas enligt socialförsäkringslagstiftningen) som betalas av eller från fonder inrättade av en avtalsslutande stat eller dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförts i statens eller myndighetens tjänst omfattas dock inte av denna artikel, utan av art. 19 punkt 2. I fråga om sådan i art. 18 behandlad ersättning får den beskattas i den avtalsslutande stat från vilken den härrör.

Offentlig tjänst

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

**Studerande etc.
Annan inkomst**

Art. 20 innehåller regler för *studerande och affärspraktikanter*.

Inkomst som inte behandlas särskilt i art. 6—20 beskattas enligt *art. 21 punkt 1 (Annan inkomst)* som huvudregel endast i inkomsttagarens hemviststat. Denna bestämmelse tillämpas dock inte i de fall då inkomsten härrör från den andra avtalsslutande staten och normalt inte heller då inkomsten är hänförlig till fast driftställe eller stadigvarande anordning i den andra staten (p. 2 och 3). Som tidigare påpekats är det viktigt att notera att artikelns tillämpningsområde inte är begränsat till inkomst som härrör från en avtalsslutande stat, utan också avser inkomst från tredje stat. Detta innebär bl.a. att den kommer till användning vid konkurrens mellan flera olika dubbelbeskattningsavtal, se vidare punkterna 1—6 i kommentaren till artikel 21 i OECD:s modellavtal. Viktigt att observera är också att artikelns tillämpningsområde även omfattar inkomster av de slag som tidigare nämnts i andra artiklar, t.ex. inkomst av fast egendom (art. 6) och ränta (art. 11) i fall då inkomsten härrör från en tredje stat eller härrör från den stat i vilken den skattskyldige har hemvist.

4.5 Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning

4.5.1 Allmänt

Metodartikeln

**Prop. 1993/94:246
s. 50**

Avräknings- metoden

Bestämmelserna om undanröjande av dubbelbeskattning finns i *art. 22*. Sverige tillämpar enligt punkt 2 a avräkning av skatt ("credit of tax") som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning. Det samma gäller för Vietnam (p. 1).

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

Matching credit

I likhet med de flesta andra avtal med länder som är mindre utvecklade än Sverige i industriellt hänseende innehåller detta avtal regler om avräkning i vissa fall i Sverige av högre skattebelopp än som faktiskt erlagts i den andra staten, s.k. matching credit. Ett exempel på detta är att Sverige i avtalet på vissa royaltybetalningar alltid medger avräkning för vietnamesisk skatt med 10 % av royaltyens bruttobelopp även om Vietnams rätt att ta ut käll-skatt är begränsad till maximalt 5 %. Avtalet innehåller även regler om att utdelning i vissa fall är skattefri i Sverige i mottagande bolags hand trots att normala krav för att erhålla skattefrihet inte har uppfyllts, s.k. matching exempt (se närmare under avsnitt 6.5.2 {*avsnitt 4.5.2 i detta häfte; RSV:s anm.*}). Bestämmelserna återfinns i punkt 2 d och e och skall tillämpas under de 10 första åren under vilka avtalet tillämpas (p. f). Efter utgången av denna tidsperiod kan de behöriga myndigheterna överlägga med varandra för att bestämma om de skall tillämpas även efter denna tidpunkt. Förslag om sådan förlängning kommer, om sådan överenskommelse träffas, att i överensstämmelse med vad riksdagen med anledning av motion 1988/89:Sk35 givit regeringen till känna (SkU25), föreläggas riksdagen för godkännande.

Matching exempt

4.5.2 Skattefrihet i Sverige för utdelning från bolag i Viet-nam till svenskt bolag

Skattefrihet för utdelning

Art. 22 punkt 2 c reglerar frågan om skattefrihet i Sverige för utdelning från bolag i Vietnam till svenskt bolag. Bestämmelserna hänvisar till de interna svenska reglerna om skattefrihet för utdelning från utländska dotterbolag i 7 § 8 mom. SIL. För att sådan utdelning skall vara undantagen från svensk skatt krävs dels att

vissa villkor om äganderättsförhållanden m.m. är uppfyllda och dels att den inkomstbeskattning som det utländska bolaget underkastats är jämförlig med den inkomstbeskattning som skulle ha skett om inkomsten förvärvats av ett svenskt företag. Med "jämförlig" avses en skatt på 15 % beräknad på ett underlag enligt svenska regler för beskattning, se prop. 1990/91:107 s. 28 ff. Vid tillämpningen av punkt 2 c anges i punkt 2 d att en skatt om 15 % beräknat på ett svenskt underlag skall anses ha erlagts avseende viss verksamhet.

För närvarande pågår ett omfattande lagstiftningsarbete rörande den svenska företagsbeskattningen. En fråga som behandlas är beskattningen av utdelning på utländska aktier. Lagstiftningsarbetet kan komma att medföra förändringar av den skattemässiga behandlingen i Sverige på utdelning som mottas på utländska aktier. Ett delbetänkande som bl.a. rör denna fråga har lämnats av 1992 års företagsskatteutredning (SOU 1994:13). Proposition avses att överlämnas till riksdagen under april månad.

4.6 Särskilda bestämmelser

Begränsning av förmåner

Art. 23 innehåller en bestämmelse enligt vilken de förmåner som följer av avtalet under vissa förutsättningar kan begränsas. Bestämmelsen har tillkommit med anledning av att för närvarande endast inkomst som anses ha sin källa i Vietnam beskattas där. För Sveriges del tar bestämmelsen främst sikte på det fall då en person uppbär inkomst (annan än utdelning enligt art. 10) från källa i en annan stat än Vietnam och inkomsten enligt vietnamesisk lagstiftning är undantagen från skatt i Vietnam och också undantagen från skatt i Sverige på grund av bestämmelserna i avtalet. Sverige får i sådant fall ändå beskatta inkomsten enligt sin interna lagstiftning. Bestämmelsen kan belysas med följande exempel.

Begränsad "subject to tax"-regel

Exempel

En person uppbär inkomst från försäljning av en fastighet i en tredje stat. Personen anses vid tillämpningen av detta avtal enligt reglerna i art. 4 ha hemvist i Vietnam. Eftersom inkomsten inte härrör från Vietnam beskattas den inte i Vietnam. Enligt reglerna i art. 13 punkt 3 första meningen skall i detta fall inkomsten beskattas endast i Vietnam, men enligt bestämmelsen i art. 23 får denna inkomst vid tillämpningen av detta avtal ändå beskattas i Sverige. Detta kan givetvis endast ske om personen enligt svenska regler är skattskyldig för inkomsten i Sverige. Anledningen till att utdelningsinkomst undantas från bestämmelsens tillämpning är att Sverige inte har något anspråk på att ta ut full kupongskatt på utdelning

**Förbud mot
diskriminering**

som är undantagen från beskattning i Vietnam t.ex. för att undvika kedjebeskattnings av bolagsinkomst.

I art. 24 återfinns bestämmelser om förbud i vissa fall mot *diskriminering* vid beskattningen. Reglerna skiljer sig från motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. I punkt 5 har t.ex. Vietnam förbehållit sig rätten att utan hinder av bestämmelserna i punkterna 2 och 4 enligt sin interna lagstiftning beskatta vinstöverföring från fast driftställe till huvudkontor resp. verksamhet i Vietnam som avser oljeletning, oljeutvinning eller jordbruk, jfr punkt 2 i protokollet. Skatten på vinstöverföring får inte i något fall överstiga 10 % av vinstens bruttobelopp. För oljeproducerande länder är det sedvanligt med särskilda regler för oljerelaterad verksamhet. Vanligtvis träffas en överenskommelse mellan berörda myndigheter och skattskyldiga om ett särskilt vinstdelningssystem innan normala beskattningsregler tillämpas. För att säkerställa att inte en sådan speciell ordning skall träffas av bestämmelserna i diskrimineringsartikeln tillkom på önskemål från Vietnam en rätt att i detta fall tillämpa intern lagstiftning.

**Utbyte av upplysningar m.m.
RSV:s kommentar**

Förfarandet vid *ömsesidig överenskommelse* regleras i art. 25 och bestämmelserna om *utbyte av upplysningar* finns i art. 26.

Enligt 4 § lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden jämförd med 3 § andra stycket 2. samma lag skall handräckning med annan avtalsslutande stat ske via RSV. Enligt 3 § förordningen (1990:320) om ömsesidig handräckning i skatteärenden skall vidare en svensk myndighet som vid utredning i ett svenskt skatteärende finner uppgift som kan antas beröra något skatteärende i en främmande stat snarast anmäla detta till RSV.

**Prop. 1993/94:246
s. 52**

I art. 27 finns vissa föreskrifter beträffande *diplomatiska företrädare* och *konsulära tjänstemän*.

4.7 Slutbestämmelser

Art. 28 och 29 innehåller bestämmelser om avtalets *ikraftträdande* och *upphörande*.

Ikraftträdande

Enligt art. 28 träder avtalet i kraft den dag då den sista under rättelsen om att de avtalsslutande staterna vidtagit de åtgärder som krävs för att avtalet skall kunna träda i kraft tagits emot. Avtalet tillämpas i Sverige på inkomst som förvärvas den 1 januari det år som följer närmast efter det år då avtalet träder i kraft eller senare.

Avtalet kan enligt art. 29 sägas upp först sedan 5 år förflutit sedan ikraftträdandet.

4.8 Protokollet

Till avtalet är fogat ett protokoll som utgör en integrerande del av avtalet. Av protokollet framgår bl.a. att sociala avgifter inte omfattas av avtalet även om avgifterna är beräknade på den totala summan av ett företags löneutbetalningar. Bestämmelsen kompletterar art. 2 i avtalet. I protokollet finns även en bestämmelse som hänvisar till art. 24 i avtalet (Förbud mot diskriminering). Bestämmelsen ger Vietnam rätt att i vissa fall beskatta utländska investerare utan iakttagande av bestämmelserna i art. 24 punkterna 2 och 4.