

Skatteavtal

Belgien

RSV 360 - 056 Utg 1

Skatteförvaltningen

SKATTEAVTALET MED BELGIEN

(1991 års avtal)

Författningar t.o.m. SFS 1993:117 har beaktats.

Förord

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

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

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

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

Solna i juli 1993

Lennart Nilsson

Innehåll

Förord	3
Läsanvisningar	7
Förkortningslista	9
Förordning (1993:117) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien	11
Lag (1991:606) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien	13
Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien	15
Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien	41
1 Inledning	41
2 Lagförslaget	42
3 Skattelagstiftningen i Belgien	44
4 Avtalets innehåll	46
4.1 Avtalets tillämpningsområde	46
4.2 Definitioner m.m.	47
4.3 Avtalets beskattningsregler	49
4.4 Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning . .	56
4.5 Övriga bestämmelser	57

Läsanvisningar

Avtalshäftet har disponerats så att författningarna (förordningen och lagen inklusive avtalet) har placerats först. Därefter följer propositionerna, dels till det nu aktuella skatteavtalet med Belgien, dels - i de delar som är av betydelse för förståelsen av det nu gällande avtalet - till det tidigare belgiska skatteavtalet.

Författningarna har försetts med kantrubriker. Kantrubrikernas syfte är dels att tjäna som stöd vid läsningen av avtalet, dels att peka på andra bestämmelser etc. som kan ha betydelse vid tillämpningen. Det kan t.ex. vara fråga om att andra bestämmelser i avtalet kan medföra avsteg från den aktuella bestämmelsen.

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

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

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

Förkortningslista

anv.	anvisningarna till
art.	artikel
BevU	Bevillningsutskottet
Bfr	Belgiska franc
def.	definition
förordn. el. förordningen	Förordning (1993:64) om dubbelbeskatt- ningsavtal mellan Sverige och Belgien
KL lagen	Kommunalskattelagen (1928:370) Lag (1992:1196) om dubbelbeskattningsavtal mellan de Sverige och Belgien
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
p.	punkt
prop.	proposition
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 (1993:117) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien;

utfärdad den 25 februari 1993.

Regeringen föreskriver följande.

Lagen (1991:606) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien skall såvitt avser 1 - 3 §§ tillämpas

a) beträffande skatter som innehålls vid källan, på inkomster som blir tillgängliga för lyftning eller förfallit till betalning den 1 januari 1991 eller senare,

b) beträffande andra inkomstskatter, på skatter som påförs för beskattningsperioder som slutar den 31 december 1990 eller senare samt

c) beträffande svensk förmögenhetsskatt, på skatt som påförs för beskattningsåret 1992 och efterföljande beskattningsår.

Avtalet trädde i kraft den 24 februari 1993.

Denna förordning träder i kraft den 1 april 1993.

På regeringens vägnar

BO LUNDGREN

Stefan Ersson
(Finansdepartementet)

Lag (1991:606) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien;

utfärdad den 30 maj 1991.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet som Sverige och Belgien undertecknade den 5 februari 1991 skall gälla som lag här i landet. Avtalets innehåll framgår av bilaga till denna lag.

**Tillämpas endast i
inskränkande
riktning**

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

**Progressionsupp-
räkning skall ske**

3 § Om en person som är bosatt i Sverige förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 8 punkt 1, artikel 13 punkt 3 eller artikel 19 punkterna 1 och 2 i avtalet beskattas endast i Belgien skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige. Taxeras personen i fråga till statlig inkomstskatt för annan inkomst som är att hänföra till förvärvsinkomst skall dock följande iakttas. Först uträknas den statliga inkomstskatt som skulle ha påförts om den skattskyldiges hela förvärvsinkomst beskattats endast i Sverige. Därefter fastställs hur stor procent den sålunda uträknade skatten utgör av hela den beskattningsbara inkomst på vilken skatten beräknats. Med den därmed erhållna procentsatsen tas skatt ut på den förvärvsinkomst som skall beskattas i Sverige. Förfarandet skall användas endast om detta leder till högre skatt.

**Ej delägarbeskatt-
ning enligt p. 10,
2 st. b anv. 53 §
KL**

4 § Bestämmelserna i punkt 10 andra stycket av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen (1928:370) gäller inte i fråga om delägare i sådan utländsk juridisk person som avses i b i angivna stycke och som är hemmahörande i Belgien. För delägares inkomst i sådan i Belgien hemmahörande utländsk juridisk person medges inte avdrag enligt 6 § 1 mom. d lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

1.Prop. 1990/91:173, SkU36, rskr. 290.

**Utdelningsskatte-
frihet**

5 § Utan hinder av bestämmelserna i artikel 23 punkt 2 a i avtalet skall utdelning från bolag med hemvist i Belgien till bolag med hemvist i Sverige undantas från beskattning i Sverige i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från beskattning enligt svensk lag om båda bolagen hade varit svenska bolag. Sådan skattebefrielse medges dock endast om

Alternativa vi

a) den vinst av vilken utdelningen betalas har, i Belgien eller någon annanstans, underkastats en beskattning som är jämförlig med den inkomstbeskattning som skulle ha skett om inkomsten hade förvärvats av svenskt bolag, eller

b) utdelningen, utöver sådan som avses i a, utgörs av inkomst som hade varit skattebefriad i Sverige om den hade förvärvats direkt av bolaget med hemvist i Sverige.

Avtal mellan Konungariket Sverige och Konungariket Belgien för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet

Konungariket Sveriges regering och Konungariket Belgiens regering, som önskar ingå ett nytt avtal för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och förmögenhet, har kommit överens om följande bestämmelser:

Kapitel I

Avtalets tillämpningsområde

Artikel 1

Personer på vilka avtalet tillämpas

Def. i art. 4 p. 1

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

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

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

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

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

Belgien

a) I Belgien:

- 1) skatten på fysiska personer;
- 2) skatten på bolag;
- 3) skatten på juridiska personer;
- 4) skatten på personer med hemvist utomlands;
- 5) den särskilda avgiften som likställs med skatten på fysiska personer,

däri inbegripna de förskottsvis uttagna skatterna, tilläggsbeloppen till de angivna skatterna och de förskottsvis uttagna skat-

- terna liksom tilläggsskatterna till skatten på fysiska personer (i det följande benämnda "belgisk skatt").
- Sverige**
- b) I Sverige:
- 1) den statliga inkomstskatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna;
 - 2) bevillningsavgiften för vissa offentliga föreställningar;
 - 3) kommunalskatten;
 - 4) fastighetsskatten;
 - 5) den statliga förmögenhetsskatten
- (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 avtalet påförs vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna¹. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som vidtagits i respektive skattelagstiftning.

Kapitel II

Definitioner

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

- Def. av "Belgien"**
- a) 1) "Belgien" åsyftar Konungariket Belgien och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Belgiens territorium, Belgiens territorialvatten och andra havsområden över vilka Belgien, i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion;
- Def. av "Sverige"**
- 2) "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige och innefattar, när uttrycket används i geografisk betydelse, Sveriges territorium, Sveriges territorialvatten och andra havsområden över vilka Sverige, i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler, utövar suveräna rättigheter eller jurisdiktion;
- Def. av "en avtalsslutande stat"**
- b) "en avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Belgien eller Sverige allteftersom sammanhanget kräver;
- Def. av "person"**
- c) "person" inbegriper fysisk person, bolag och annan sammanlutning;
- Def. av "bolag"**
- d) "bolag" åsyftar juridisk person eller annan som vid beskattningen i den stat där han har hemvist behandlas såsom juridisk person;

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

Def. av "företag i en avtalsslutande stat"

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

Def. av "internationell trafik"

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

Def. av "behörig myndighet"

g) "behörig myndighet" åsyftar:

1) I Belgien, generaldirektören för direkta skatter, och

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

Tolkningsregel

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

Artikel 4

Hemvist

Def. av "person med hemvist ..."

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

Jfr art. 1

Handelsbolag

Detta uttryck åsyftar emellertid även beträffande Sverige, handelsbolag som har sin verkliga ledning där, men endast i den utsträckning bolagets inkomst eller dess förmögenhet beskattas i Sverige, antingen hos bolaget eller hos dess delägare, som om person med hemvist i Sverige uppburit inkomsten eller innehaft förmögenheten.

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.

2. Se RÅ 1987 not 309.

- a) Han anses ha hemvist i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande. Om han har en sådan bostad i båda staterna, anses han ha hemvist i den stat med vilken hans personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena);
- b) om det inte kan avgöras i vilken stat han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någondera staten har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas;
- c) om han stadigvarande vistas i båda staterna eller om han inte vistas stadigvarande i någon av dem, anses han ha hemvist i den stat där han är medborgare;
- d) om han är medborgare i båda staterna eller om han inte är medborgare i någon av dem, avgör de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna frågan genom ömsesidig överenskommelse.
- Dubbelt hemvist, annan än fysisk person**
3. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 annan person än fysisk person har hemvist i båda avtalsslutande staterna, anses personen i fråga ha hemvist i den stat där den har sin verkliga ledning.

Artikel 5

Fast driftställe

- Definition**
1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "fast driftställe" en stadigvarande plats för affärsverksamhet, från vilken ett företags verksamhet helt eller delvis bedrivs.
- Exemplifiering**
2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:
- a) plats för företagsledning;
 - b) filial;
 - c) kontor;
 - d) fabrik;
 - e) verkstad; och
 - f) gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar.
- Byggnadsverksamhet m.m.**
3. Plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsverksamhet utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår mer än tolv månader.
- Undantag**
4. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel anses uttrycket "fast driftställe" inte innefatta:
- a) användningen av anordningar uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande av företaget tillhöriga varor;

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

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

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

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

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

Beroende representant

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

Oberoende representant

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

Undantag från p. 6

- försäkringsbolag

7. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 6 anses försäkringsbolag i en avtalsslutande stat ha fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, om bolaget uppbär premier i denna andra stat eller försäkrar där belägna risker genom förmedling av en oberoende representant som har och regelmässigt använder fullmakt att sluta avtal i företagets namn.

"Närstående företag"

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

Kapitel III **Beskattning av inkomst**

Artikel 6

Inkomst av fast egendom

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

Def. av "fast egendom"

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

Uthyrning m.m.

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

Fast egendom i näringsverksamhet

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

Artikel 7

Inkomst av rörelse

Def. i art. 3 p. 1 e

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

Inkomstberäkning

OBS art. 24 p. 6 a

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

Avdrag

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

**Ej ordnad bokfö-
ring**

4. a) Saknas ordnad bokfö-
ring eller annat bevisunderlag för att bestämma beloppet av den inkomst för ett företag i en avtalsslutande stat som är hänförlig till företagets fasta driftställe i den andra staten, får skatten i denna andra stat bestämmas att utgå på ett enligt den statens lagstiftning skönsmässigt bestämt inkomstbelopp, varvid skall beaktas den normala inkomsten för liknande företag i samma stat som bedriver verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor. I fråga om försäkringsföretag får den skönsmässigt beräknade inkomsten bestämmas med utgångspunkt från de bruttopremier som företaget erhållit genom det fasta driftstället.

- skönstaxering

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

**- försäkringsfö-
retag**

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

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

**Artikels till-
lämplighet**

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

Artikel 8

Sjöfart och luftfart

Def. i art. 3 p. f

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

**Verklig ledning
ombord**

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

22 Avtalet

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.

SAS

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 3 tillämpas beträffande inkomst som förvärfvas av det danska, norska och svenska 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).

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

Jfr 43 § 1 mom. KL

I fall då

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

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

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.

Artikel 10

Utdelning

Utdelningskattfrihet, se 5 § lagen

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.

**Annat bolag än
HB 5/15%**

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

**Handelsbolag och
fysisk person 15%**

a) 5 procent av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag som direkt behärskar minst 25 procent av det utbetalande bolagets kapital;

b) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

Handelsbolag

Punkt a i föregående stycke tillämpas inte om den som har rätt till utdelningen är ett handelsbolag som har sin verkliga ledning i Sverige.

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

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

3. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, andelsbevis eller andra liknande bevis med rätt till andel i vinst, gruvaktier, stiftarandelar eller andra rättigheter, som inte är fordringar, med rätt till andel i vinst, samt inkomst av andra andelar i bolag, som enligt lagstiftningen i den stat där det utdelande bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som inkomst av aktier. Uttrycket omfattar jämväl inkomst - även när denna betalas i form av ränta - som beskattas som avkastning av kapital tillskjutet av delägarna i bolag, som inte är aktiebolag, med hemvist i Belgien.

**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.

OBS art. 24 p. 6 b

**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 stat eller i den mån den andel på grund av vilken utdelningen betalas äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning i denna andra stat, och ej heller beskatta bolagets icke utdelade vinst, även om utdelningen eller den icke utdelade vinsten helt eller delvis utgörs av inkomst som uppkommit i denna andra stat.

Artikel 11

Ränta

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

Källskatt 10%

2. Röntan får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat från vilken den härrör, enligt lagstiftningen i denna stat, men om den som har rätt till röntan har hemvist i den andra avtalsslutande staten får skatten inte överstiga 10 procent av röntans bruttobelopp.

Undantag från p. 2; källskatt 0%

3. Med avvikelse från bestämmelserna i punkterna 1 och 2 beskattas ränta endast i den avtalsslutande stat där den som har rätt till röntan har hemvist i fråga om:

- kommersiella fordringar

a) ränta på kommersiella fordringar - däri inbegripna sådana som representeras av växlar - som uppkommit genom att företag levererat varor eller produkter eller tillhandahållit tjänster på kredit;

- lån från bankföretag

b) ränta på lån av varje slag som medgivits av bankföretag och som inte kommit till uttryck i innehavarpapper;

- insättning hos bankföretag

c) ränta på penninginsättningar som inte har kommit till uttryck i innehavarpapper och som gjorts i bankföretag, allmänna kreditinstitut däri inbegripna.

Def. av "ränta" enl. art. 11

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. Emellertid omfattar uttrycket "ränta" i denna artikel inte straffavgift på grund av sen betalning eller ränta som enligt artikel 10 punkt 3 andra meningen behandlas som utdelning.

Undantag från p. 1, 2 och 3

5. Bestämmelserna i punkterna 1, 2 och 3 tillämpas inte, om den som har rätt till röntan har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, från vilken röntan härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den fordran för vilken röntan betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

Intressegemenskap

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

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 förelegat, tillämpas bestämmelserna i denna artikel endast på sistnämnda belopp. I sådant fall får överskjutande belopp beskattas enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat varifrån räntan härrör.

Artikel 12

Royalty

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

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

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

**Undantag från
p. 1**

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

4. Royalty anses härröra från en avtalsslutande stat om utbetalaren är den staten själv, politisk underavdelning, lokal myndighet eller person med hemvist i denna stat. Om den person som betalar royalty, antingen han har hemvist i en avtalsslutande stat eller inte, i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning för vars räkning det avtal som föranleder betalningen har slutits och royaltyn belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses dock royaltyn härröra från den stat där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

Intressegemenskap

5. 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 får överskjutande belopp beskattas enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat varifrån royaltyn härrör.

Artikel 13

Realisationsvinst

Fast egendom

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

Lös egendom i fast driftställe m.m.

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

Skepp, luftfartyg

3. Vinst på grund av överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik eller lös egendom som är hänförlig till användningen av sådana skepp eller luftfartyg beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning.

SAS

Bestämmelserna i denna punkt tillämpas beträffande vinst som förvärfvas av konsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) endast i fråga om den del av vinsten som motsvarar den andel i konsortiet

vilken innehas av AB Aerotransport (ABA), den svenske delägaren i Scandinavian Airlines System (SAS).

Övrig egendom

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

**Aktie/andel m.m.
efter utflyttning**

5. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 4 får vinst, som fysisk person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av aktier i ett bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas i denna andra stat om den fysiska personen är medborgare i denna andra stat och har haft hemvist där vid något tillfälle under en femårsperiod omedelbart före dagen för aktieöverlåtelsen. Denna bestämmelse tillämpas även på sådan vinst på grund av överlåtelse av andra rättigheter i sådant bolag som enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där bolaget har hemvist vid beskattningen behandlas på samma sätt som vinst på grund av överlåtelse av aktier.

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

Artikel 14

Självständig yrkesutövning

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

**Stadigvarande
anordning**

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

**Exempel på "fritt
yrke"**

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 eller på uppdrag av arbetsgivare som inte har hemvist i denna andra stat, samt

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

**Undantag från
p. 1 och 2;**

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

Ombordanställda

SAS

Artikel 16

Styrelsearvode

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

**Bolag med hemvist
i Belgien**

I fall då fråga är om ett bolag med hemvist i Belgien tillämpas dessa bestämmelser även på ersättning som uppbärs på grund av utövandet av funktioner som enligt belgisk lagstiftning anses motsvara de funktioner som utövas av person som avses i nämnda bestämmelser.

Undantag

2. Ersättning, som en person som avses i punkt 1 erhåller från ett bolag på grund av daglig verksamhet av företagsledande eller teknisk natur, beskattas enligt bestämmelserna i artikel 15 punkt 1.

Artikel 17

Artister och idrottsmän

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 14 och 15 får inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat 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.

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

Artikel 18

Pension

Pension etc. pga tidigare anställning och livränta

1. Om inte bestämmelserna i artikel 19 punkt 2 föranleder annat, beskattas pension och liknande ersättning, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär på grund av tidigare arbetsanställning samt livränta som betalas till en sådan person, endast i denna stat.

Utbetalning enl. socialförsäkringslagstiftningen

2. Pensioner och andra utbetalningar, oavsett om de är periodiska eller inte, som betalas enligt socialförsäkringslagstiftningen i en avtalsslutande stat får beskattas i denna stat.

Def. av "livränta"

3. Med uttrycket "livränta" förstås ett fastställt belopp, som utbetalas periodiskt på fastställda tidpunkter under en persons livstid eller under annan fastställd 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;**

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

Lokalanställd

- 1) är medborgare i denna stat; eller
- 2) inte fick hemvist i denna stat uteslutande för att utföra arbetet.

Pension

2. a) Pension, som betalas av, eller från fonder inrättade av, en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförts i denna stats, 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

Studering

**"Understöd" från
annan stat**

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

**Undantag från
p. 1**

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.

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

den rättighet eller egendom på grund av vilken inkomsten betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

Kapitel IV **Beskattning av förmögenhet**

Artikel 22

Förmögenhet

Fast egendom

1. Förmögenhet bestående av sådan fast egendom som avses i artikel 6, vilken en person med hemvist i en avtalsslutande stat innehar och vilken är belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

Lös egendom i fast driftställe m.m.

2. Förmögenhet bestående 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.

Skepp, luftfartyg

3. Förmögenhet bestående av skepp och luftfartyg, som används i internationell trafik, samt av lös egendom, som är hänförlig till användningen av sådana skepp och luftfartyg, beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning.

Aktier

4. Förmögenhet bestående av aktier i bolag med hemvist i en avtalsslutande stat som innehas av en fysisk person som anses ha hemvist i denna stat enligt dess lagstiftning får beskattas i denna stat om värdet av förmögenheten, beräknad enligt skattelagstiftningen i denna stat, överstiger 400 000 svenska kronor eller motsvärdet i belgiska franc och om det totala värdet av denna persons förmögenhet, som utgörs av dessa tillgångar och övriga förmögenhetstillgångar, överstiger 800 000 svenska kronor eller motsvärdet i belgiska franc. Uttrycket "aktier" innefattar andra andelar med rätt till del i vinst i ett sådant företag vid tillämpning av denna artikel.

Övrig förmögenhet

5. Alla andra slag av förmögenhet som en person med hemvist i en avtalsslutande stat innehar beskattas endast i denna stat.

Metodartikeln	Kapitel V Metoder för att undanröja dubbelbeskattning
	Artikel 23
Belgien	1. I Belgien undviks dubbelbeskattning på följande sätt:
Exempt	a) Om person med hemvist i Belgien förvärvar inkomst eller innehar förmögenhet, som enligt bestämmelserna i detta avtal - med undantag för bestämmelserna i artikel 10 punkt 2, artikel 11 punkterna 2 och 7 samt artikel 12 punkt 5 - får beskattas i Sverige, skall Belgien undanta sådan inkomst eller förmögenhet från beskattning. Belgien får dock vid bestämmandet av beloppet av skatten på denna persons återstående inkomst eller förmögenhet tillämpa den skattesats som skulle ha tillämpats om inkomsten eller förmögenheten i fråga inte undantagits från beskattning.
- inkomst	
- förmögenhet	
Progressionsförbehåll	
Avräkning	b) Om person med hemvist i Belgien förvärvar inkomst som ingår i denna persons totala inkomst som beskattas i Belgien och som utgörs av utdelning som beskattas enligt artikel 10 punkt 2 och som inte undantagits från belgisk skatt enligt c) nedan, ränta som beskattas enligt artikel 11 punkterna 2 och 7 eller royalty som beskattas enligt artikel 12 punkt 5, skall Belgien, på de villkor och i den omfattning som följer av belgisk lagstiftning, från den belgiska skatten på sådan inkomst avräkna en enligt denna lagstiftning schablonmässigt beräknad andel av den utländska skatten.
- utdelning	
- ränta	
- royalty	
Skattefrihet för utdelning	c) Om ett bolag med hemvist i Belgien äger aktier eller andelar i ett aktiebolag med hemvist i Sverige, skall utdelning, som betalas från sistnämnda bolag till bolaget med hemvist i Belgien och som får beskattas i Sverige enligt artikel 10 punkt 2, vara undantagen från bolagsskatten i Belgien på de villkor och med de begränsningar som föreskrivs i belgisk lagstiftning.
Undantag från p. 1 a	d) I fall då enligt belgisk lagstiftning ett företag som bedrivs av en person med hemvist i Belgien vid beskattningen där erhållit ett faktiskt avdrag från intäkterna för förlust som uppkommit i fast driftställe i Sverige, skall sådant undantagande från beskattning som föreskrivs i punkt a inte medges i Belgien beträffande vinst som uppkommit under andra beskattningsperioder och som är hänförlig till det fasta driftstället, i den mån vinsten undantagits från skatt även i Sverige på grund av avräkning mot nämnda förlust.

Sverige	2. I Sverige undviks dubbelbeskattning på följande sätt:
Avräkning från inkomstskatt	a) Om person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt artiklarna 6-21 får beskattas i Belgien, skall Sverige, såvida inte bestämmelserna i c eller d nedan föranleder annat, med beaktande av bestämmelserna i svensk lagstiftning - såsom den kan komma att ändras från tid till annan utan att den allmänna princip som anges här ändras - från denna persons svenska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i Belgien.
OBS 5 § lagen	
Avräkning från förmögenhetsskatt	b) Om person med hemvist i Sverige innehar förmögenhet som enligt artikel 22 får beskattas i Belgien, skall Sverige, såvida inte bestämmelserna i c nedan föranleder annat, från skatten på denna förmögenhet avräkna ett belopp motsvarande den skatt som er-lagts i Belgien för denna förmögenhet. Avräkningsbeloppet skall emellertid inte överstiga den del av den svenska skatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den förmögenhet som får beskattas i Belgien.
Spärrbeloppet	
Exempt, inkomst och förmögenhet	c) Om en person med hemvist i Sverige uppbär inkomst eller innehar förmögenhet som enligt artikel 8, artikel 13 punkt 3, artikel 19 punkt 1 och 2 eller artikel 22 punkt 3 beskattas endast i Belgien, skall, såvida inte bestämmelserna i punkt e föranleder annat, Sverige undanta inkomsten eller förmögenheten från skatt.
Skattefrihet för utdelning	d) Om ett bolag med hemvist i Sverige äger aktier eller andelar i ett bolag med hemvist i Belgien, skall utdelning, som betalas från sistnämnda bolag till bolaget med hemvist i Sverige och som får beskattas i Belgien enligt artikel 10 punkt 2, vara undantagen från bolagsskatten i Sverige på de villkor och med de begränsningar som föreskrivs i svensk lagstiftning.
Se 5 § lagen	
Progressionsförbehåll	e) I fall då en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst eller vinst eller innehar förmögenhet som enligt bestämmelse i detta avtal är undantagen från svensk skatt, får Sverige, vid fastställandet av skattesatsen för svensk progressiv skatt på inkomst, vinst eller förmögenhet som inte är undantagen från svensk skatt, beakta den inkomst, vinst eller förmögenhet som är undantagen från svensk skatt.
Se 3 § lagen	

Kapitel VI **Särskilda bestämmelser**

Artikel 24

Förbud mot diskriminering

Medborgarskap

1. Medborgare i en avtalsslutande stat skall inte i den andra avtalsslutande staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som medborgare i denna andra stat under samma förhållanden är eller kan bli underkastad¹. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 1 tillämpas denna bestämmelse även på person som inte har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna.

Def. av "medborgare"

2. Uttrycket "medborgare" åsyftar:
a) fysisk person som har medborgarskap i en avtalsslutande stat;
b) juridisk person och annan sammanslutning som bildats enligt den lagstiftning som gäller i en avtalsslutande stat.

Fast driftställe

3. 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 eller sådan skattebefrielse eller skattenedsättning på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj som medges person med hemvist i den egna staten.

Jfr 6 § 1 mom. 1 st. c SFL

Vid tillämpningen av denna bestämmelse skall bolag med hemvist i Belgien inte vara underkastat förmögenhetsskatt i Sverige så länge som sådan skatt inte tas ut av liknande bolag med hemvist i Sverige.

Kostnadsavdrag

4. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 9, artikel 11 punkt 7 eller artikel 12 punkt 5 tillämpas, är ränta, royalty och annan betalning från företag i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten avdragsgilla vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i den förstnämnda staten. På samma sätt är skuld som företag i en avtalsslutande stat har till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten avdragsgill vid bestämmandet av sådant företags beskattningsbara förmögenhet på samma villkor som skuld till person med hemvist i den förstnämnda staten.

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

Belgiskt ägande av svenskt företag

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

Undantag avseende Belgien

6. Bestämmelserna i denna artikel skall inte anses hindra Belgien att:

a) beskatta hela den inkomst som är hänförlig till fast driftställe som ett bolag med hemvist i Sverige eller en personsammanslutning med verklig ledning där har i Belgien med den skattesats som föreskrivs i belgisk lagstiftning, förutsatt att denna skattesats inte överstiger den högsta skattesats som är tillämplig på hela eller del av den inkomst som förvärvas av bolag med hemvist i Belgien;

b) ta ut förskottsskatten på värdepapper på utdelning hänförlig till andel som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som bolag med hemvist i Sverige eller personsammanslutning med verklig ledning där har i Belgien och som i Belgien beskattas såsom juridisk person.

Artikeln tillämplig på alla skatter

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

Artikel 25

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

Beskattning i strid med avtalet

1. Om en person gör gällande att en avtalsslutande stat eller båda avtalsslutande staterna vidtagit åtgärder som för honom medför eller kommer att medföra beskattning som strider mot bestämmelserna i detta avtal, kan han, utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa staters interna rättsordning, framlägga saken för den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat där han har hemvist eller, om fråga är om tillämpning av artikel 24 punkt 1, i den avtalsslutande stat där han är medborgare. Saken skall framläggas inom tre år från den tidpunkt då personen i fråga fick vetskap om den åtgärd som givit upphov till beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet.

Def. i art. 3 p. 1 g

¹.Se t.ex. RÅ 1987 ref. 158.

**Överenskommelse
i enskilda fall**

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

**Generella överens-
kommelser m.m.**

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall genom ömsesidig överenskommelse söka avgöra svårigheter eller tvivelsmål som uppkommer i fråga om tolkningen eller tillämpningen av avtalet. De kan särskilt överlägga om

a) fördelningen av inkomst, avdrag eller avräkning mellan ett företag i en avtalsslutande stat och dess fasta driftställe i den andra avtalsslutande staten;

b) fördelningen av inkomst, avdrag eller avräkning mellan sådana företag med intressegemenskap som avses i artikel 9;

c) tolkningen av uttryck som används i avtalet;

d) beteckningen på olika slag av inkomst eller förmögenhet.

4. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall överlägga om de administrativa åtgärder som är nödvändiga för att genomföra avtalets bestämmelser, särskilt om den utredning som personer med hemvist i endera staten skall förete för att i den andra staten erhålla de skattebefrielser eller skattenedsättningar som föreskrivs i detta avtal.

5. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träda i direkt förbindelse med varandra för att tillämpa avtalet.

Artikel 26

Utbyte av upplysningar

**RSV behörig
myndighet**

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

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

Integritetsskydd

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

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

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

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

Artikel 27

Bistånd med indrivning

Jfr lag om ömsesidig handräckning i skatteärenden

1. De avtalsslutande staterna förbinder sig att lämna varandra bistånd med delgivning och handräckning för att driva in skatter som anges i artikel 2 samt alla tillägg, förhöjningar av skatt och skattetillägg, räntor och kostnader samt viten utan straffrättslig karaktär.

RSV behörig myndighet

2. På framställning av den behöriga myndigheten i en avtalsslutande stat skall den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten, i enlighet med bestämmelserna i lagar och författningar i den sistnämnda staten om delgivning och indrivning av sådana skatter, verkställa delgivning och indrivning av sådana i punkt 1 angivna skattekrav vilka är exigibla i den förstnämnda staten. Sådana skattekrav åtnjuter inte någon förmånsrätt i den stat till vilken framställningen görs och denna stat har inte någon skyldighet att vidta verkställighetsåtgärder som inte är tillåtna enligt lagar och författningar i den stat som gjort framställningen.

Ingen förmånsrätt

Exekutionstitel

3. Framställning enligt punkt 2 skall vara åtföljd av en officiell avskrift av exekutionshandlingarna samt i förekommande fall en officiell avskrift av lagakraftvunna administrativa eller rättsliga beslut.

Säkringsåtgärder

4. I fråga om skattekrav som ännu inte blivit slutgiltigt fastställt kan den behöriga myndigheten i en avtalsslutande stat, för att säkerställa sin rätt, begära att den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten vidtar säkringsåtgärder enligt lagstiftningen i denna stat. Beträffande sådana åtgärder äger bestämmelserna i punkterna 1–3 motsvarande tillämpning.

Preskription

5. Frågor rörande preskription av skattekrav regleras, utan hinder av bestämmelserna i punkt 2, uteslutande av lagstiftningen i den stat som gör framställningen.

6. Bestämmelserna i artikel 26 punkt 1 tillämpas även på varje upplysning som vid genomförandet av bestämmelserna i förevarande artikel lämnas till den behöriga myndigheten i en avtalsslutande stat.

Artikel 28

Begränsning av avtalets tillämpning

**Diplomater m.fl.,
se lag om immunitet
och privilegier i
vissa fall**

1. Bestämmelserna i avtalet berör inte de privilegier vid beskattningen som enligt folkrättens allmänna regler eller bestämmelser i särskilda överenskommelser tillkommer personer som tillhör diplomatiska beskickningar eller konsulat.

**Bestämmande av
hemvist**

2. Vid tillämpningen av avtalet, skall person, som tillhör en avtalsslutande stats ackrediterade diplomatiska beskickning eller konsulat i den andra avtalsslutande staten eller i en tredje stat och som är medborgare i den utsändande staten, anses ha hemvist i den utsändande staten om han där är underkastad samma skyldigheter beträffande skatter på inkomst och förmögenhet som person med hemvist där.

Jfr 70 § KL

**Avtalets tillämp-
lighet i vissa fall**

3. Avtalet tillämpas inte beträffande internationella organisationer, deras organ eller tjänstemän eller beträffande person som tillhör en tredje stats diplomatiska beskickning eller konsulat och som befinner sig i en avtalsslutande stat och som inte anses ha hemvist i någondera avtalsslutande staten i fråga om skatter på inkomst och förmögenhet.

Artikel 29

Oskiftade dödsbon

Då en person med hemvist i Belgien erhåller inkomst från källa i Sverige genom förmedling av ett oskiftat dödsbo som har hemvist i Sverige, skall befrielse från eller nedsättning av svensk skatt tillämpas beträffande inkomsten som om personen med hemvist i Belgien hade uppburit inkomsten direkt.

I sådant fall skall bestämmelserna i artikel 23 punkt 1 a) respektive b), beroende på inkomstslaget, tillämpas i Belgien.

Kapitel VII Slutbestämmelser

Artikel 30

Ikraftträdande

**Avtalet trädde i
kraft 1993-02-24**

**Tillämpligt retro-
aktivt**

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

2. Avtalet träder i kraft femtonde dagen efter den då ratifikationshandlingarna utväxlas och dess bestämmelser tillämpas:

a) beträffande skatter som innehålls vid källan, på inkomster som blir tillgängliga för lyftning eller förfaller till betalning den 1 januari 1991 eller senare;

b) beträffande andra inkomstskatter, på skatter som påförs för beskattningsperioder som slutar den 31 december 1990 eller senare;

c) beträffande svensk förmögenhetsskatt, på skatt som påförs för beskattningsåret 1992 och efterföljande beskattningsår.

3. Konventionen den 31 maj 1929 mellan Sverige och Belgien angående förhindrande av dubbelbeskattning av inkomster, här rörande från rederirörelse, skall upphöra att gälla och skall inte längre tillämpas när förevarande avtal börjar tillämpas.

Artikel 31

Upphörande

**Avtalet kan sägas
upp tidigast
1998-02-25**

Detta avtal förblir i kraft tills det sägs upp av en avtalslutande stat. Vardera avtalslutande staten kan när som helst efter utgången av en tidrymd av fem år, räknat från dagen för ikraftträdandet, säga upp avtalet att upphöra att gälla vid utgången av ett kalenderår, genom meddelande om uppsägning på diplomatisk väg sex månader i förväg. I händelse av sådan uppsägning skall avtalet inte längre tillämpas:

a) beträffande skatter som innehålls vid källan, på inkomster som blir tillgängliga för lyftning eller förfaller till betalning den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter det till vars utgång avtalet sagts upp eller senare;

b) beträffande andra inkomstskatter som avser beskattningsperioder som slutar den 31 december det kalenderår till vars utgång avtalet sagts upp eller senare;

c) beträffande svensk förmögenhetsskatt som påförs för beskattningsår som följer efter det år då avtalet sagts upp.

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

Som skedde i Stockholm den 5 februari 1991 i två exemplar, på svenska, franska och nederländska språken, vilka tre texter äga lika vitsord.

För Konungariket Sveriges regering:

Erik Åsbrink

För Konungariket Belgiens regering:

Hugo Walschap

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1991 och tillämpas från de tidpunkter som regeringen bestämmer i den mån inte annat följer av punkterna 2 och 3 nedan.

2. Bestämmelserna i 4 § tillämpas i fråga om beskattningsår som påbörjas den 1 juli 1991 eller senare.

3. Bestämmelserna i 5 § tillämpas på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning efter utgången av år 1990.

På regeringens vägnar

INGVAR CARLSSON

ERIK ÅSBRINK
(Finansdepartementet)

Prop. 1990/91:173
s. 34

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien

1 Inledning

Historik

Den 31 maj 1929 ingicks en konvention med Belgien för att förhindra dubbelbeskattning av inkomster från rederirörelse (S.Ö. nr 49/1930). Ett generellt dubbelbeskattningsavtal beträffande skatter på inkomst och förmögenhet ingicks den 1 april 1953.

Prop.1967:132 s. 78

Avtalet godkändes av riksdagen och trädde i kraft den 30 december 1953 (prop. 1953:189, BevU 38, rskr 189, SFS 1954:5 och 1954:6; sistnämnda författning ändrad genom 1956:110). 1953 års avtal, som på belgisk sida ursprungligen endast omfattade Belgiens europeiska område, har med vissa ändringar och undantag utvidgats att även gälla mellan Sverige, å ena, samt förutvarande Belgiska Kongo och mandatområdet Ruanda-Urundi, å andra sidan (prop. 1956:33, BevU 6, rskr 54, SFS 1957:594-595). Vidare har till 1953 års avtal fogats en särskild överenskommelse mellan behöriga myndigheter i Sverige och Belgien med kompletterande föreskrifter om handräckning för indrivning i en av staterna av skatt som påförts i den andra staten (SFS 1958:381-382).

Prop. 1990/91:173
s. 34

Detta avtal ersattes av ett nytt generellt dubbelbeskattningsavtal som ingicks den 2 juli 1965 och som ändrades genom skriftväxling den 7 mars 1967 (prop. 1967:132, BevU 52, rskr. 324, SFS 1968:568 ändrad genom SFS 1977:359). Dubbelbeskattningsavtalet upphörde att gälla vid utgången av år 1990 efter uppsägning från svensk sida (prop. 1989/90:106, SkU29, rskr. 199, SFS 1990:227). Förhandlingar för att få till stånd ett nytt dubbelbeskattningsavtal hade pågått sedan 1983. Det tidigare gällande avtalet avvek på vissa punkter klart från svensk avtalspolicy. Enligt detta avtal skulle realisationsvinst vid avyttring av fast egendom och aktier i princip endast beskattas i den stat där säljaren hade hemvist. Enligt belgisk lagstiftning beskattas i regel inte fysisk person för sådana realisationsvinster. Avtalsbestämmelserna fick till följd att i Sverige bosatta innehavare av fastigheter eller aktier flyttade till Belgien bl.a. för att kunna avyttra sådan egendom utan skattekonsekvenser. Under förhandlingarna kunde en för bägge parter acceptabel lösning uppnås beträffande beskattningen av realisationsvinst. Ett avtalsutkast paraferades 1985. Vid de fortsatta förhandlingar som därefter fördes kunde Belgien inte acceptera de villkor som enligt svensk uppfattning borde gälla för skattefrihet i Sverige för utdelning från ett belgiskt dotterbolag till ett svenskt moderbolag. Från belgisk sida krävdes att utdelning från belgiska s.k. Coordination Centres till svenska moderbolag skulle undantas

Prop. 1990/91:173
s. 35

från svensk skatt trots att sådana bolag inte är föremål för normal beskattning i Belgien. Förhandlingarna strandade, men återupptogs efter det att proposition om uppsägningen av dubbelbeskattningsavtalet hade förelagts för riksdagen. Den 16 mars 1990 paraferades i Bryssel ett på franska språket upprättat förslag till nytt dubbelbeskattningsavtal. Därefter har överenskommit att det nya avtalet skall tillämpas retroaktivt. En svensk översättning har vidare utarbetats inom finansdepartementet.

Det år 1985 paraferade avtalsförslaget remitterades till kammarrätten i Stockholm och riksskatteverket. En del påpekanden av teknisk natur har gjorts vilka föranlett vissa ändringar i avtalsförslaget. Vidare har remissinstanserna uttryckt önskemål om att vissa avtalsbestämmelser förklaras närmare i propositionen.

Avtalet undertecknades den 5 februari 1991. Ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Belgien har därefter upprättats inom finansdepartementet.

2 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av paragraferna 1-5, dels av en bilaga som innehåller en svensk och en fransk text av dubbelbeskattningsavtalet. Samtliga texter har enligt detta avtal samma giltighet. I lagförslaget har emellertid den nederländska texten utelämnats. Här redovisas paragrafernas innehåll medan avtalets innehåll presenteras i avsnitt 4.

Lagen

**- progressions-
uppräknings**

**- tillämpligheten
av p. 10, 2 st.
anv. 54 § KL**

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla för Sveriges del (1 §). Vidare regleras där frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (2 §). I 3 § föreskrivs att i vissa fall då en här bosatt person uppbär inkomst som enligt avtalet skall beskattas endast i Belgien skall utgå med högre belopp än vad som annars följer av gällande bestämmelser. I 4 § föreskrivs att bestämmelserna i punkt 10 andra stycket av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, om skattskyldighet för delägare i utländsk juridisk person för den utländska personens inkomst inte skall gälla i vissa fall för delägare i utländsk juridisk person hemmahörande i Belgien. I konsekvens härmed har utländsk juridisk persons avdragsrätt för sådan inkomst slopats. Regleringen har införts med tanke på de utländska juridiska personer hemmahörande i Belgien som skulle anses som utländska bolag enligt 16 § 2 mom. andra stycket a lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL, om ett dubbelbeskattningsavtal med Belgien förelåg. I avsaknad av ett sådant avtal skall vissa juridiska personer med hemvist i Belgien inte betraktas som utländska bolag i SILs mening, vilket enligt bestämmelserna i punkt 10 av anvisningarna

**- skattefrihet för
utdelning**

**Prop. 1990/91:173
s. 36**

**Villkoren för
utdelningsskatte-
frihet**

till 53 § KL innebär att i Sverige hemmahörande delägare i de belgiska juridiska personerna blir direkt beskattade för de på delägarna belöpande inkomsterna. För att förhindra en sådan oönskad effekt av det avtalslösa tillståndet med Belgien föreslås denna särskilda reglering som avses gälla temporärt. Slutligen regleras i 5 § vissa fall av utdelningsskattebefrielse. Bestämmelsen är avsedd att utgöra ett komplement till de nyligen föreslagna bestämmelserna i 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL om skattefrihet i vissa fall för utdelning från utländskt bolag (prop. 1990/91:107). Vid tillämpningen av de föreslagna bestämmelserna i 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL skall en prövning göras huruvida *det utdelande* bolaget underkastats en beskattning som är jämförlig med den inkomstbeskattning som skulle ha skett enligt SIL om bolagets inkomster hade förvärvats av svenskt företag. Bakomliggande bolagsskatt beaktas därvid inte. Inte heller kan enskilda inkomstposter som belastats med en tillräckligt hög utländsk skatt utdelas skattefritt om det utdelande bolaget inte beskattats med en inkomstskatt jämförlig med den svenska på hela det "fiktiva" beskattningsunderlaget beräknat enligt svenska regler (se prop. 1990/91:107 s. 29 ff.).

Till skillnad från de föreslagna bestämmelserna i 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL, skall prövningen huruvida en inkomstbeskattning skett som är jämförlig med den svenska inkomstbeskattningen enligt 5 § a avse den vinst av vilken utdelningen betalas. Härigenom kommer även bakomliggande bolagsskatt att beaktas och de enskilda inkomstposter, som det mottagande bolaget kan visa ha underkastats en jämförlig beskattning, att kunna tas emot skattefritt. Vidare föreskrivs i 5 § b att skattebefrielse medges också för utdelning som utgörs av inkomst som hade varit skattefri i Sverige om den hade förvärvats direkt av bolaget med hemvist i Sverige. Denna typ av bestämmelser brukar regelmässigt förekomma i dubbelbeskattningsavtal med andra länder och det är därför lämpligt att motsvarande regler även gäller beträffande utdelning från belgiska bolag. Dessa bestämmelser torde tillämpas efter framställan från det svenska bolaget och det ankommer på bolaget att förebringa utredning för tillämpning av bestämmelserna.

Enligt artikel 30 i avtalet skall detta avtal ratificeras. Avtalet träder i kraft den femtonde dagen efter utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I förslaget till lag har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den 1 juli 1991, men att den skall tillämpas från de tidpunkter som regeringen bestämmer. Beträffande 4 och 5 §§ i lagen har emellertid föreskrivits att dessa två paragrafer skall tillämpas i fråga om beskattningsår som

påbörjas den 1 juli 1991 eller senare resp. på utdelning som blivit tillgänglig för lyftning efter utgången av år 1990. Avsikten är att det nya avtalet skall få retroaktiv effekt och i princip bli tillämpligt från de tidpunkter då det tidigare avtalet upphörde att gälla.

3 Skattelagstiftningen i Belgien

Skatterna

Den statliga inkomstbeskattningen omfattar skatten på fysiska personer, bolagsskatten, skatten på juridiska personer och skatten på personer med hemvist utomlands. Någon förmögenhetsskatt utgår inte i Belgien. Uppbörderna av skatterna sker i stor omfattning genom preliminärskatter som sedan får avräknas mot skatten på den totala inkomsten.

Fysiska personer

Fysisk person med skatterättsligt hemvist i Belgien beskattas i princip där för all inkomst oavsett varifrån den härrör. Med hemvist avses att personen bor, stadigvarande vistas eller har centrum för sina ekonomiska intressen i Belgien. Fysiska personer presumeras ha hemvist i Belgien om de är registrerade i ett särskilt medborgarregister. Giftna beskattas var och en för sina inkomster av tjänst, rörelse, självständig yrkesutövning samt för sina pensionsinkomster. Om enbart en av makarna har sådana inkomster beskattas 30 % av den makens inkomster, dock högst 278 000 Bfr, hos den andra maken. Övriga inkomster läggs samman och den make som tjänar mest beskattas för dessa. Ett minderårigt barn beskattas bl.a. för sin inkomst av tjänst. Barnets inkomst av kapital beskattas hos den förälder som tjänar mest. Vid beräkning av den statliga inkomstskatten för fysiska personer är personer som är gifta berättigade till ett grundavdrag på 134 000 Bfr per person från den taxerade inkomsten. För ensamstående uppgår grundavdraget till 170 000 Bfr. Från inkomst av tjänst och självständig yrkesutövning medges antingen ett schablonavdrag eller avdrag för faktiska kostnader. För inkomster upp till 155 000 Bfr uppgår schablonavdraget till 20 % av inkomsten och för inkomster däröver minskar tillämplig procentsats gradvis till lägst 3 %. Avdraget är maximerat till 103 000 Bfr. Skatteskalen är progressiv och skattesatserna varierar från 25—55 %. Den högsta skattesatsen på 55 % gäller för inkomster överstigande 2 268 000 Bfr. Inkomst av viss egendom, t.ex. utdelning och ränta, beskattas särskilt såvida det inte är förmånligare att beskattning sker gemensamt med övriga inkomster.

Prop. 1990/91:173
s. 37

Bolagsbeskattningen

Företag med hemvist i Belgien är föremål för bolagsskatt avseende i princip all inkomst oavsett varifrån den härrör. För att ha hemvist i Belgien fordras att företaget har sitt huvudkontor, säte eller platsen för den verkliga ledningen i Belgien och bedriver verksamheten i vinstsyfte. Realisationsvinster som är hänförliga till rörelsen är i de flesta fall skattepliktiga. Utdelningar från ett belgiskt företag till ett annat belgiskt företag är föremål för källskatt på 20 % eller 25 %. I regel undantas 90 % eller för vissa företag 85 % av bruttoutdelningen från bolagsskatt. Härför krävs bl.a. att det utdelande bolaget är underkastat belgisk bolagsskatt eller likartad utländsk skatt och att aktierna har innehafts under hela räkenskapsåret. Regeln är tillämplig oavsett hur stor andel som det mottagande bolaget äger i det utdelande bolaget. Utdelningar från ett belgiskt bolag som inte undantas från bolagsskatt får hos det mottagande bolaget avräknas med 50 % av nettoutdelningen (dvs. efter avdrag för källskatten). För motsvarande utdelningar från utlandet görs avräkning med 15/85 av nettoutdelningen. Den tidigare nämnda källskatten är avdragsgill från bolagsskatten för det mottagande bolaget.

Coordination Centres

S.k. Coordination Centres i Belgien är föremål för lindrig beskattning bl.a. i form av en slags utgiftsskatt. Coordination Centre är ett dotterbolag eller en filial ingående i en multinationell koncern som bedriver vissa koncerngemensamma verksamheter av förberedande eller biträdande karaktär såsom finansieringsverksamhet, försäkringsverksamhet, annonsering, forskning och utveckling. Den förmånliga skattemässiga behandlingen består bl.a. i att den beskattningsbara inkomsten fastställs som en viss procent av samtliga kostnader exkl. personalkostnader och finansiella kostnader. Den sålunda bestämda inkomsten är föremål för vanlig bolagsskatt.

Prop. 1990/91:173 s. 38

Bolagsskatten i Belgien har fr.o.m. inkomståret 1991 sänkts från 41 till 39 %. För inkomster understigande 3 600 001 Bfr tillämpas för de flesta företag lägre skattesatser. Även om bolagsskatten tas ut på bolagets totala inkomster, tas skatt på vissa poster ut genom källskatt. Vanligtvis är källskatten avdragsgill mot bolagsskatten. Källskatten är 25 % på utdelningar och 10 % på vissa ränteinkomster. Källskatt på royalty utgår endast för utländska företag och då enbart i de fall där tillämpligt dubbelbeskattningsavtal inte föreskriver annat.

Ej bosatt fysisk person

Fysiska personer som inte har hemvist i Belgien är föremål för en särskild inkomstskatt (non-resident income tax) för inkomster som härrör från Belgien. Sådana inkomster är hyresinkomster hänförliga till fast egendom i Belgien samt inkomst av rörelse, självständig yrkesutövning, tjänst och pension som härrör från en

Ej hemmahörande företag

belgisk källa. Skatten utgår i princip enligt samma regler som gäller för personer med hemvist i Belgien.

Utländska företag med fast driftställe i Belgien är skattskyldiga för all inkomst som härrör från driftstället, inkl. inkomster med källa i utlandet som har anknytning till det belgiska driftstället och inkomst av fast egendom. Utländska företag med enbart fast egendom i Belgien är föremål för skatt på inkomst av sådan egendom. Slutligen erlägger utländska företag utan fast driftställe eller fast egendom i Belgien slutlig källskatt på inkomst som härrör från Belgien. Skattesatsen för utländska företag (non-resident income tax) uppgår till 43 %.

Kommunalskatt

Belgiska kommuner kan under vissa förutsättningar ta ut en särskild inkomstskatt av personer med hemvist inom kommunen (municipal tax). Skatten utgår i form av tillägg till de statliga inkomstskatterna. Skatterna varierar mellan 0 och 10 % och uppgår för närvarande i genomsnitt till 7–7,5 %. För personer med hemvist utanför Belgien utgår motsvarande skatt med 6 %.

4 Avtalets innehåll

OECD:s modell-avtal förebild

Avtalet är utformat i nära överensstämmelse med de bestämmelser som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) rekommenderat för bilaterala dubbelbeskattningsavtal ("Model Double Taxation Convention on Income and on Capital", 1977). Vissa viktiga förändringar har gjorts i förhållande till det tidigare gällande avtalet. Bl.a. har källskattesatserna för utdelning och ränta sänkts. Vidare har reglerna beträffande beskattning av realisationsvinst ändrats. Även i fråga om förmögenhetsbeskattningen har vissa ändringar skett.

4.1 Avtalets tillämpningsområde

Personer som omfattas av avtalet

Art. 1 som anger på vilka personer avtalet tillämpas överensstämmer med art. 1 i tidigare gällande avtal.

RSV:s kommentar

Enligt denna bestämmelse skall avtalet tillämpas på "personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna". För att rätt förstå denna bestämmelse måste man se till dels den i artikel 4 punkt 1 intagna definitionen av uttrycket "person med hemvist", dels den i artikel 3 punkt 1 c intagna definitionen av uttrycket "person". Sammantaget innebär dessa bestämmelser att avtalet endast är tillämpligt på fysiska personer samt bolag etc. som enligt den interna lagstiftningen i en avtalsslutande stat är oinskränkt skattskyldiga där p.g.a. hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet (se RÅ

1987 not 309 och RÅ 1987 ref. 97 och jfr prop. 1991/92:11 s. 36f). Enbart det förhållandet att en person är skattskyldig i en avtalslutande stat för inkomst från källa i denna stat eller för förmögenhet belägen där är således inte tillräckligt för att personen i fråga skall omfattas av avtalet. Exempelvis har en person inte hemvist i Sverige enbart av den anledningen att han skall erlägga kupongskatt för uppburen utdelning eller statlig fastighetsskatt för här i riket belägen fastighet.

**Prop. 1990/91:173
s.38**

Skatter som omfattas av avtalet

Art. 2 upptar de skatter på vilka avtalet är tillämpligt och överensstämmer i princip med art. 2 i det gamla avtalet. På svensk sida har de numera avskaffade skatterna (ersättningsskatten och utskiftningskatten) ej medtagits i uppräknningen samt fastighetsskatten tillkommit.

**Prop. 1990/91:173
s. 39**

4.2 Definitioner m.m.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. Definitioner förekommer även i andra artiklar i avtalet. Sålunda definieras t.ex. uttrycken "fast driftställe" i art. 5, "utdelning" i art. 10, "ränta" i art. 11 och "royalty" i art. 12. I det nya avtalet har i överensstämmelse med OECDs modellavtal införts en definition av uttrycket "internationell trafik".

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1992/93:177
s. 51; skatteavtalet
med Estland**

Tolkning av avtal

När det gäller tolkning av dubbelbeskattningsavtal och då bl.a. den i art. 3 punkt 2 intagna bestämmelsen får jag hänvisa till vad som anförts i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 ff., se även Riksskatteverkets Handledning för internationell beskattning och Sveriges bidrag till IFA-kongressen i Florens i oktober 1993, jfr även avsnitt 4.5.3). Här skall endast framhållas att Wienkonventionen om traktaträtten tar sikte på att vid tvist mellan parterna om avtalets innebörd tolka parternas, dvs. staternas, avsikt med en bestämmelse i ett visst avtal och inte - beträffande dubbelbeskattningsavtal - att reglera förhållandet mellan skattskyldiga och staten. Dubbelbeskattningsavtalen skall i princip tolkas som annan svensk skattelagstiftning, dvs. enligt sin ordalydelse och med stöd av offentliga förarbeten.

**Prop. 1990/91:173
s. 39**

Hemvistreglerna

Uttrycken

"bosatt" och "hemvist"

Handelsbolag

Art. 4 innehåller regler för var en person skall anses ha hemvist i avtalets mening. Dessa regler har således inte betydelse för var en person skall anses vara bosatt enligt interna skatteförfattningar utan avser endast att reglera frågan om hemvist vid tillämpning av avtalet. Däremot inverkar reglerna i de avtalslutande staternas interna rätt på avtalets hemvistbegrepp, eftersom frågan om var en fysisk eller juridisk person vid tillämpningen av avtalet skall anses ha hemvist i första hand avgörs med ledning av lagstiftningen i resp. stat. Artikeln har utformats i överensstämmelse med det gamla avtalet och med OECDs modellavtal. I art. 4 punkt 1 andra stycket har dock gjorts ett viktigt tillägg för svenska handelsbolag. Regleringen har tillkommit mot bakgrund av att svenska handelsbolag i princip inte omfattas av avtal utformade enligt OECDs modellavtal. Detta förhållande beror på att svenska handelsbolag inte är egna skattesubjekt enligt svensk skatterättslig lagstiftning och därför inte kan anses ha hemvist i Sverige vid tillämpningen av ett avtal som innehåller en hemvistdefinition i enlighet med art. 4 punkt 1 i OECDs modellavtal. Genom tillägget i art. 4 punkt 1 andra stycket blir avtalet tillämpligt även på svenska handelsbolag. Har handelsbolaget delägare som inte beskattas såsom bosatta i Sverige för sin andel av bolagets inkomster omfattas denna del av handelsbolagets inkomst inte av avtalet. Motsvarande bestämmelse behövs inte för belgiska handelsbolag, eftersom sådana bolag är skattesubjekt.

Fast driftställe

Art. 5 definierar uttrycket "fast driftställe" i avtalet. Definitionen är av avgörande betydelse för beskattningen av inkomst av rörelse (art. 7) och har även betydelse för tillämpningen av den s.k. 183-dagarsregeln i art. 15 punkt 2. Definitionen överensstämmer i allt väsentligt med motsvarande bestämmelse i det gamla avtalet och i OECDs modellavtal. I punkt 7 finns en bestämmelse avseende försäkringsbolag som avviker från OECDs modellavtal. Regeln har tillkommit mot bakgrund av att agenturer för utländska försäkringsbolag ibland inte uppfyller de villkor som uppställs i övriga punkter för att ett fast driftställe skall föreligga. För att förhindra att dessa bolag bedriver verksamhet i stor skala i en stat utan att de blir beskattade i denna stat för sin inkomst av sådan affärsverksamhet har denna särskilda reglering införts för försäkringsbolag i en stat vilket uppbär premier eller försäkrar risker i den andra staten genom en oberoende representant där.

- försäkringsbolag

RSV:s kommentar

Punkt 2 innehåller en uppräkningslista - på intet sätt uttömmande - av exempel som vart och ett kan utgöra fast driftställe. Dessa exempel måste emellertid ses mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1 av uttrycket "fast driftställe". De väsentliga kännetecknen på fast driftställe är att det finns en plats för affärsverksamhet, att

denna plats är stadigvarande samt att företaget bedriver rörelse från denna plats. För att t.ex. en filial skall anses som fast driftställe måste alltså de i punkt 1 uppställda villkoren vara uppfyllda.

4.3 Avtalets beskattningsregler

**Prop. 1990/91:173
s. 40**

**Uttrycket "får
beskattas"**

Art. 6-22 innehåller regler om fördelning av beskattningsrätten till olika inkomster och förmögenhetstillgångar. Avtalets uppdelning i olika inkomster har endast betydelse för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag eller till vilken förvärvskälla inkomsten skall hänföras enligt svensk skatterätt. I de fall en inkomst eller förmögenhetstillgång "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i art. 6-22 innebär detta inte att den andra staten fråntagits rätten att beskatta inkomsten eller förmögenhetstillgången i fråga. Beskattning får ske även i den andra staten om så kan ske enligt dess interna beskattningsregler, men denna stat måste i så fall undanröja den dubbelbeskattning som därvid uppkommer.

Fast egendom

Art. 6 innehåller bestämmelser om beskattning av inkomst av fast egendom. Artikelns överensstämmer med det gamla avtalet och med OECDs modellavtal med den skillnaden att definitionen av "fast egendom" inkluderar även byggnader.

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1990/91:173
s. 40**

Inkomst av rörelse

Art. 7 reglerar beskattningen av rörelseinkomst. Med undantag för bestämmelserna i punkt 4 a är artikeln utformad enligt OECDs modellavtal. Inkomst av rörelse som ett företag i en stat bedriver i den andra staten får beskattas i sistnämnda stat endast om rörelsen bedrivs från fast driftställe där. I sådant fall är kostnader som är hänförliga till driftstället avdragsgilla i den stat där driftstället finns, oavsett i vilket land kostnaderna uppkommit. Punkt 4 a innehåller, i likhet med art. 7 § 4 i det gamla avtalet, särskilda schablonregler för beräkning av inkomsten i fall då företaget saknar ordnad bokföring eller annat bevisunderlag för sådan beräkning.

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 AB erhåller utdelning, ränta, royalty eller reavinst från Belgien är

inte denna artikel tillämplig på dessa inkomster. Vid beskattningen i Sverige utgör dock dessa inkomster inkomst av näringsverksamhet.

**Prop. 1990/91:173
s. 40**

Sjö- och luftfart

Art. 8 föreskriver undantag från reglerna om rörelseinkomst i art. 7 när det gäller inkomst av sjöfart eller luftfart i internationell trafik. Liksom tidigare gäller att sådan inkomst endast beskattas där företaget har sin verkliga ledning. Denna stat kan men behöver inte vara företagens hemviststat. I punkt 4 har införts en särskild regel för SAS som innebär att avtalet endast reglerar beskattningen av den del av SAS inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.

**Företag med
intressegemenskap**

Art. 9, som ger de avtalslutande staterna möjlighet att ändra vinstfördelning vid vissa transaktioner mellan företag med intressegemenskap, har inte ändrats. Någon motsvarighet till punkt 2 i OECDs modellavtal gällande s.k. corresponding adjustment som ger staterna möjlighet att lösa den ekonomiska dubbelbeskattning som kan uppkomma inom en internationell koncern till följd av en uppjustering enligt art. 9 punkt 1 av ett företags inkomst i en av staterna, finns inte i avtalet. Belgien har reserverat sig mot den bestämmelsen i OECDs modellavtal. Tvister mellan Belgien och Sverige kan i dessa fall lösas enligt de generella bestämmelserna om ömsesidiga överenskommelser i art. 25.

Utdelning

Art. 10, som behandlar beskattning av utdelning, ansluter till de principer som gäller enligt OECDs modellavtal. I punkt 2 har vidtagits vissa förändringar i förhållande till det tidigare gällande avtalet, enligt vilket källskatten inte fick överstiga 15 % av utdelningens bruttobelopp. I punkt 2 anges nu att skatten inte får överstiga 5 % av utdelningens bruttobelopp om mottagaren är ett bolag som innehar minst 25 % av det utdelande bolagets kapital. I andra fall får skatten inte överstiga 15 %. De nu angivna begränsningarna i källstatens beskattningsrätt gäller endast då "mottagaren har rätt till utdelningen". Härav följer att begränsningen inte gäller när en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, sätts in mellan utdelningsmottagaren och utbetalaren, om den som har rätt till utdelningen inte har hemvist i den andra avtalslutande staten. Uttrycket "utdelning" definieras i punkt 3. Häri inbegrips även ränta i vissa fall, vilket har sin bakgrund i belgisk skattelagstiftning. Definitionen av "utdelning" gäller såsom brukligt endast vid tillämpning av art. 10 och således inte om uttrycket förekommer i andra artiklar. Enligt punkt 4 beskattas utdelning på andel som har verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning i en stat som inkomst av rörelse resp. inkomst genom självständig yrkesutövning, vilket innebär att denna stat inte behöver begränsa sin skatt på utdelningen. Punkt 5 återger,

**Prop. 1990/91:173
s. 41**

Uttrycket "mottagaren har rätt till utdelningen"

Definitionen avser endast art. 10

liksom tidigare, förbudet i OECDs modellavtal mot s.k. extra territoriell beskattning.

RSV:s kommentar

Bestämmelserna i denna artikel är inte tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i tredje stat eller då det utdelande bolaget och mottagaren av utdelningen har hemvist i samma stat. I nu angivna fall tillämpas i stället bestämmelserna i artikel 21 (annan inkomst). Inte heller är begränsningsreglerna i denna artikel tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i en avtalslutande stat om utdelningen är hänförlig till ett fast driftställe eller en stadigvarande anordning som det mottagande företaget har i den avtalslutande stat där det utdelande bolaget har hemvist. Beskattningen i källstaten skall i sådant fall ske i enlighet med bestämmelserna i artikel 7 eller artikel 14. Jfr punkterna 30 och 31 i kommentaren till artikel 10 i OECD:s modellavtal. Observera också att artikeln inte innehåller några bestämmelser om hur beskattningen i källstaten skall ske. Det står således källstaten fritt att tillämpa sin egen lagstiftning och att ta ut 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. 1990/91:173
s. 41**

Ränta

Art. 11 innehåller regler för beskattning av ränta. Enligt punkt 1 får sådan inkomst beskattas i den stat där mottagaren har hemvist. Även den stat varifrån räntan härrör får enligt punkt 2 beskatta räntan, men skatten får i sådant fall inte överstiga 10 % av räntans bruttobelopp. Den högsta skattesatsen var enligt tidigare gällande avtal 15 %. I punkt 3 har på svensk begäran införts en ny bestämmelse som innebär att räntan i vissa fall skall beskattas endast i inkomsttagarens hemviststat. Enligt punkt 7 får källstaten i de fall då räntan överstiger normal marknadsränta och detta har sin grund i intressegemenskap mellan utbetalaren i källstaten och mottagaren i den andra staten beskatta överskjutande belopp enligt dess interna lagstiftning. Detta överskjutande belopp brukar normalt behandlas som förtäckt utdelning. Enligt art. 11 punkt 6 i OECDs modellavtal skall dock i sådant fall tillämpningen av intern rätt i källstaten begränsas av avtalets reglering om högsta tillåtna källstatsbeskattning i fråga om utdelning. I likhet med tidigare avtal finns denna begränsningsregel inte med. Skälet härtill är att begreppet "förtäckt utdelning" inte förekommer i Belgien och att Belgien önskar beskatta "öVERRÄNTA" enligt belgisk lagstiftning.

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1990/91:173
s. 41**

Royalty

Art. 12 behandlar beskattning av royalty. Sådan inkomst beskattas endast i inkomsttagarens hemviststat (punkt 1), om inte den rättighet eller egendom i fråga om vilken royaltyn betalas har verkligt samband med rörelse resp. självständig yrkesutövning som bedrivs från fast driftställe eller stadigvarande anordning som inkomsttagaren har i källstaten (punkt 3). I motsats till vad som tidigare gällde inkluderas inte, i enlighet med OECDs rekommendation år 1985, ersättning för nyttjande av industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning i begreppet royalty. Sådan ersättning beskattas i stället som rörelseinkomst. Beträffande betalning av "överroyalty" mellan företag med intressegemenskap (punkt 5) gäller, i likhet med tidigare avtal, samma principer som de som redovisats ovan under art. 11 i fråga om för höga räntebetalningar.

RSV:s kommentar

Artikel 12 behandlar endast royalty som härrör från en avtalslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten. Artikeln är således inte tillämplig i fråga om royalty som har källa i tredje stat eller på royalty från en avtalslutande stat som betalas till en person med hemvist eller till fast driftställe i denna stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna om annan inkomst i artikel 21 eller inkomst av rörelse i artikel 7. Observera att "ersättning för nyttjande av industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning" (inkluderar bl.a. leasingavgifter) inte heller inkluderas i den definition av begreppet "royalty" som finns i OECD:s modellavtal från 1992.

**Prop. 1990/91:173
s. 41**

Realisationsvinst

**Prop. 1990/91:173
s. 42**

Art. 13 reglerar beskattning av realisationsvinst. Som nämnts inledningsvis har reglerna anpassats till OECDs modellavtal, vilket i förhållande till tidigare avtal innebär väsentliga ändringar. Tidigare beskattades vinst vid försäljning av fast egendom i princip endast i säljarens hemviststat, utom då fastigheten utgjorde rörelsetillgång i fast driftställe i den andra staten. Denna regel var en av anledningarna till att ett stort antal svenska fastighetsägare flyttade till Belgien under åren närmast före 1991. Regeln gjorde det möjligt att efter utflyttningen överlåta fastigheter utan några skattekonsekvenser. Någon beskattning av realisationsvinster sker såsom tidigare sagts normalt inte i Belgien för fysiska personer och Sverige hade enligt dubbelbeskattningsavtalet i regel ingen möjlighet att beskatta dessa vinster. Enligt art. 13 punkt 1 i det nya

avtalet får vinst på grund av överlåtelse av fast egendom, i enlighet med rekommendationen i OECDs modellavtal, beskattas i den stat där egendomen är belägen. Vinst vid överlåtelse av lös egendom som utgör rörelsetillgång i fast driftställe eller som är hänförlig till stadigvarande anordning för utövande av självständig yrkesverksamhet får liksom tidigare beskattas i den stat där driftstället resp. anordningen finns (punkt 2). Realisationsvinstreglerna i punkt 3 avseende överlåtelse av skepp eller luftfartyg som används i internationell trafik är i princip oförändrade. Vinst vid överlåtelse av annan egendom än sådan som anges i punkterna 1-3 beskattas i regel endast i överlåtarens hemviststat (punkt 4). Undantag från denna regel föreskrivs i punkt 5. Detta undantag är nytt i förhållande till vad som gällde enligt det gamla avtalet och skall ses mot bakgrund av bestämmelsen i 53 § 1 mom. a sista stycket KL. Denna bestämmelse infördes 1983 och innebär att en person (oavsett medborgarskap), som inte är bosatt i Sverige enligt nämnda lag, kan beskattas i Sverige för vinst vid överlåtelse av aktier och vissa andra värdepapper utfärdade av svenska företag, under förutsättning att personen vid något tillfälle under de tio kalenderår som närmast föregått det år då överlåtelsen skedde haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige eller vistats här stadigvarande. Regeln i avtalet gäller dock för svensk del endast en svensk medborgare som flyttat till Belgien och därefter överlåter sina aktier etc. och som haft hemvist i Sverige vid något tillfälle under en femårsperiod före dagen för överlåtelsen.

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1967:132
s. 84
Självständig
yrkesutövning**

Art. 14 innehåller regler för beskattningen av inkomst av fria yrken efter mönster av den huvudregel som gäller för inkomst av rörelse. Beskattning äger rum endast i inkomsttagarens hemviststat, såvida inte yrkesverksamheten utövas från en stadigvarande anordning i den andra staten.

**Prop. 1990/91:173
s. 42**

Art. 14, som innehåller regler för beskattning av inkomst av självständig yrkesutövning, överensstämmer med motsvarande bestämmelser i det tidigare gällande avtalet och i OECDs modellavtal. Sådan inkomst beskattas enligt samma principer som gäller beträffande rörelseinkomst. "Stadigvarande anordning" har i princip samma betydelse som "fast driftställe" har vid rörelsebeskattningen (se punkt 3 av kommentaren till art. 14 i OECDs modellavtal).

Enskild tjänst

Art. 15 behandlar beskattningen av inkomst av enskild tjänst. Artikeln följer de huvudprinciper som gäller enligt OECDs modellavtal och som tidigare gällde enligt det gamla avtalet. Inkomsten får således i regel beskattas i den stat där arbetet utförs (punkt 1). Undantag gäller vid visst korttidsarbete enligt den s.k. 183-dagarsregeln, som tagits in i punkt 2. Till skillnad mot OECDs modellavtal och det gamla avtalet hänför sig punkt 2 a till en "tolvmånadersperiod" och inte till "beskattningsåret". Anledningen till denna avvikelse är att användningen av uttrycket "beskattningsåret" i vissa fall kan medföra skattefrihet i källstaten under nästan ett helt år. I punkt 3 har intagits särskilda regler om beskattning av arbete ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik. Bestämmelsen överensstämmer med OECDs modellavtal och det gamla avtalet med undantag för den särskilda regleringen avseende ombordanställda på ett luftfartyg i internationell trafik som tillhör SAS.

Prop. 1990/91:173
s. 43

RSV:s kommentar

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

Prop. 1990/91:173
s. 43

Styrelsearvode

Art. 16 föreskriver att styrelsearvoden och liknande ersättningar får beskattas i den stat där det utbetalande bolaget har hemvist. Samma regel finns i OECDs modellavtal och fanns även i det gamla avtalet. Motsvarande regel tillämpas, enligt punkt 1 andra stycket, även i fråga om vissa ersättningar från belgiska bolag som avser funktioner i sådana bolag vilka enligt belgisk lagstiftning anses motsvara styrelseuppdrag. Som exempel kan nämnas inkomst som uppbärs av en advokat som tillsätts då ett bolag gått i konkurs. Vidare kan nämnas vissa arvoden inom bankväsendet. Har en styrelseledamot även anställning som företagsledare eller liknande i bolaget, behandlas ersättningen på grund av denna anställning som inkomst av enskild tjänst (punkt 2). Regeln saknar motsvarighet i OECDs modellavtal, men principen gäller likväl

enligt kommentaren till art. 16 punkt 2 i modellavtalet.

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1990/91:173
s. 43
Artister m.fl.**

Art. 17 innehåller regler om beskattning av ersättning som artister och idrottsmän förvärvar i denna egenskap och överensstämmer i sak med OECDs modellavtal och såvitt avser punkt 1 även med vad som gällde enligt det gamla avtalet. Sådan ersättning beskattas alltid i den stat där verksamheten bedrivs (punkt 1). Detta gäller oavsett om inkomsttagaren är anställd eller ej. Bestämmelserna om stadigvarande anordning i art. 14 och 183-dagensregeln i art. 15 gäller med andra ord inte beträffande sådan ersättning. Bestämmelserna i punkt 2, som inte fanns i det gamla avtalet, har till syfte att förhindra att beskattningsregeln i punkt 1 kringgås genom bildande av s.k. artistbolag e.d.

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1990/91:173
s. 43**

Pension

Art. 18 behandlar beskattning av pension. I likhet med OECDs modellavtal och det gamla avtalet beskattas pension på grund av enskild tjänst endast i den stat där pensionsmottagaren har hemvist (punkt 1). Till skillnad mot OECDs modellavtal och vad som gällde enligt det gamla avtalet omfattas uttryckligen även livränta av denna regel. Begreppet "livränta" definieras i punkt 3. Utan hinder av första punkten får dock pensioner och andra belopp, periodiska eller ej, som utbetalas enligt socialförsäkringslagstiftningen i en av staterna till en person med hemvist i den andra staten, beskattas i utbetalarsstaten (punkt 2). Svensk ATP och folkpension, som betalas till mottagare med hemvist i Belgien, får alltså beskattas i Sverige. Någon särskild reglering angående socialförsäkringsersättning saknas i OECDs modellavtal. En liknande bestämmelse fanns i det tidigare gällande avtalet.

Offentlig tjänst

Art. 19 reglerar beskattning av ersättning på grund av allmän tjänst (statlig, kommunal etc.). Artikelns överensstämmer helt med OECDs modellavtal, men innehåller vissa ändringar i förhållande till vad som gällde enligt det gamla avtalet. Inkomst av allmän tjänst beskattas i regel endast i den stat som betalar ut inkomsten (punkt 1 a). Motsvarande gäller enligt punkt 2 a i fråga om pension på grund av allmän tjänst. I särskilda fall som avses i punkterna 1 b och 2 b beskattas dock ersättningen endast i inkomsttagarens hemviststat. För svensk del tar undantagen i punkt 1 b bl.a. sikte på lokalanställd personal vid svensk beskickning i utlandet. Utgår

**Prop. 1990/91:173
s. 44**

lön eller pension på grund av arbete som utförts i samband med rörelse som bedrivs av en stat, kommun etc. gäller de ovan redovisade bestämmelserna i art. 15, 16 och 18 (punkt 3).

Studera m.fl.

Art. 20 innehåller bestämmelser om att vissa ersättningar från utlandet till studerande m.fl. som vistas i en av de avtalslutande staterna undantas från beskattning i denna stat. Artikeln mot-svaras av art. 20 i OECDs modellavtal och överensstämmer med art. 20 § 2 i det gamla avtalet. Art 20 § 1 i det gamla avtalet som innehöll bestämmelser om skattefrihet för s.k. "visiting professors" saknar motsvarighet i förevarande avtal.

Annan inkomst

Art. 21 innehåller bestämmelser om inkomst som inte behandlas särskilt i art. 6-20. Enligt huvudregeln i punkt 1 skall sådan inkomst i regel beskattas endast i inkomsttagarens hemviststat. Regeln omfattar inkomster som inte uttryckligen behandlats i föregående artiklar, t.ex. vissa slag av periodiskt understöd, inkomst från källa som inte uttryckligen nämnts tidigare samt inkomst från tredje stat. Enligt punkt 2 skall bestämmelserna i punkt 1 inte tillämpas i vissa fall då inkomsten är hänförlig till fast driftställe eller stadigvarande anordning i den andra staten.

Förmögenhet

Art. 22 behandlar förmögenhetsbeskattning. Som nämnts inledningsvis utgår ingen förmögenhetsskatt i Belgien. Trots att således ingen egentlig dubbelbeskattning kan uppkomma omfattar, på belgisk begäran, detta avtal ändå förmögenhetsskatt. Emellertid har i punkt 4 i artikeln införts en specialregel för att förhindra att förmögenhet i vissa fall helt undgår beskattning. I övrigt är artikeln utformad enligt OECDs modellavtal. Förmögenhet som utgörs av fast egendom eller lös egendom som utgör tillgång i fast driftställe eller stadigvarande anordning får beskattas i den stat där fastigheten resp. driftstället eller anordningen finns (punkterna 1 och 2). Enligt punkt 3 får tillgångar som utgörs av skepp eller luftfartyg m.m. som används i internationell trafik beskattas endast i den stat där företaget har sin verkliga ledning. Specialregeln i punkt 4 föreskriver att förmögenhet, bestående av aktier eller andra andelar med rätt till del i vinst i ett svenskt bolag, som innehas av en person med hemvist i Belgien, får beskattas i Sverige under vissa särskilt angivna förutsättningar. Övriga förmögenhetstillgångar beskattas endast i innehavarens hemviststat (punkt 5).

4.4 Metoder för undanröjande av dubbelbeskattning

Metodartikeln

Art. 23 innehåller bestämmelser om undvikande av dubbelbeskattning, den s.k. metodartikeln. Sverige tillämpar enligt avtalet avräkning av skatt ("credit of tax") som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning (punkt 2 a och b). Belgien tillämpar

Avräkningsmetoden

Exemptmetoden	däremot exempt-metoden som huvudregel (punkt 1 a). När avräkning skall ske med stöd av avtalet skall bestämmelserna i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt (avräkningslagen) tillämpas. Detta innebär således t.ex. att den s.k. spärrbeloppsregeln i avräkningslagen skall tillämpas. Sverige tillämpar dock exempt-metoden då inkomst och förmögenhet enligt avtalet skall beskattas endast i Belgien (punkt 2 c). Detta gäller för sjö- och luftfartsinkomst enligt art. 8 punkt 1, realisationsvinst enligt art. 13 punkt 3, lön och pension på grund av allmän tjänst enligt art. 19 punkterna 1 och 2 samt förmögenhet som avses i art. 22 punkt 3. I fråga om sådan inkomst och förmögenhet gäller progressionsregeln i punkt 2 e. Vidare skall utdelning från belgiskt bolag till bolag med hemvist i Sverige, vilken får beskattas i Belgien enligt art. 10 punkt 2, vara undantagen från svensk bolagsskatt på de villkor och med de begränsningar som föreskrivs i svensk lagstiftning (punkt 2 d). Bestämmelsen saknar motsvarighet i tidigare svenska dubbelbeskattningsavtal och skall ses mot bakgrund av de nyligen föreslagna bestämmelserna avseende skattefrihet i vis-sa fall för utdelning från utländskt bolag (prop. 1990/91:107). Reglerna har föreslagits gälla fr.o.m. 1992. Enligt den föreslagna regeln i 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL krävs dels att utdelningen skulle ha varit skattefri om båda bolagen varit svenska, dels att den inkomstbeskattning som det utländska bolaget är underkastat är jämförlig med den inkomstbeskattning som skulle ha skett om inkomsten hade förvärvats av ett svenskt företag. Beträffande s.k. Coordination Centres torde således skattefrihet för utdelning inte kunna påräknas.
Prop. 1990/91:173 s. 45	
Progressionsförbehåll	
Utdelningskattefrihet	
Coordination Centres	
Förbud mot diskriminering	4.5 Övriga bestämmelser <i>Art. 24</i> innehåller i likhet med det gamla avtalet och OECDs modellavtal bestämmelser om förbud mot diskriminering vid beskattningen. I punkt 6 finns vissa specialbestämmelser, där Belgien förbehåller sig rätten att tillämpa vissa särskilda bestämmelser i sin interna skattelagstiftning.
Ömsesidig överenskommelse	<i>Art. 25</i> reglerar förfarandet vid ömsesidig överenskommelse. I sak överensstämmer bestämmelserna med motsvarande regler i OECDs modellavtal och i det gamla avtalet. Dock innehåller det nya avtalet vissa exempel på tolknings- och tillämpningsproblem som kan lösas genom överläggningar enligt artikeln (punkt 3). Vidare ges möjlighet i punkt 1 att lösa fall av beskattning som strider mot avtalet, till skillnad mot det gamla avtalet där endast fall av dubbelbeskattning kunde lösas.

**Informations-
utbyte**

Art. 26 innehåller bestämmelser om utbyte av upplysningar i skattefrågor mellan de båda staterna. Artikeln är utformad i enlighet med OECDs modellavtal och överensstämmer i huvudsak med det tidigare gällande avtalet.

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1990/91:173
s. 45**

Indrivning

Diplomater m.fl.

Art. 27, som behandlar bistånd med indrivning av skatt, möjliggör samarbete mellan skatteadministrationerna i samma utsträckning som motsvarande bestämmelser i det gamla avtalet.

Art. 28 reglerar den skattemässiga behandlingen av personer som tillhör de båda staternas diplomatiska beskickningar, konsulat eller internationella organisationer.

Oskiftat dödsbo

Art. 29 innehåller regler för att förhindra dubbelbeskattning av oskiftat dödsbo. En liknande bestämmelse finns i det gamla avtalet i art. 28 § 3. I Belgien är ett dödsbo, till skillnad från vad som gäller i Sverige, inte skattesubjekt utan boets inkomster beskattas direkt hos delägarna. För det fall ett svenskt dödsbo med delägare med hemvist i Belgien uppbär inkomst från Sverige kan ekonomisk dubbelbeskattning uppkomma genom att inkomsten beskattas både hos dödsboet i Sverige och hos delägare i Belgien. För att förhindra sådan dubbelbeskattning föreskrivs i artikeln att befrielse från eller nedsättning av svensk skatt avseende dödsboet då skall ske enligt avtalet som om delägaren i Belgien uppburit inkomsten direkt och inte genom förmedling av dödsboet. Belgien skall medge undantag från beskattning eller avräkning enligt art. 23 punkt 1 a eller b som om svensk skatt belastat delägaren och inte dödsboet.

**Prop. 1990/91:173
s. 46**

Ikraftträdande

Art. 30 innehåller bestämmelser om avtalets ikraftträdande. Dessa bestämmelser skall ses mot bakgrund av uppsägningen av det gamla avtalet (SFS 1990:227), för vilken redogjorts inledningsvis. Enligt punkt 2 a tillämpas avtalets bestämmelser beträffande källskatter på inkomst som blivit tillgänglig för lyftning eller förfallit till betalning den 1 januari 1991 eller senare. I denna del börjar således avtalet att gälla i omedelbar anslutning till upphörandet av det gamla avtalet. Vad gäller andra inkomstskatter än källskatter skall avtalet, enligt punkt 2 b, tillämpas på skatter som påförs för beskattningsperioder som slutar den 31 december 1990 eller senare. Beträffande sådana inkomstskatter skall det gamla avtalet fortfarande tillämpas i fråga om skatt som påförs för beskattningsperiod som avslutas före den 1 januari 1991 (SFS

1990:227). Detta innebär att båda avtalen blir tillämpliga i fråga om 1990 års inkomster för skattskyldig med kalenderår som beskattningsår. Anledningen till detta är att det tidigare avtalets upphörandebestämmelser tolkats olika i Sverige resp. i Belgien. För att undvika att en period med ett avtalslöst tillstånd blir bestående har således på svensk sida båda avtalen gjorts tillämpliga beträffande 1990 års inkomster i det angivna fallet. Detta innebär att den skattskyldige i detta fall ges valfrihet mellan avtalen. Beträffande svensk förmögenhetsskatt tillämpas avtalet på skatt som påförs för beskattningsåret 1992 och efterföljande beskattningsår (punkt 2 c). Även i denna del börjar avtalet gälla i omedelbar anslutning till upphörandet av det gamla avtalet. Enligt punkt 3 upphävs konventionen angående förhindrande av dubbelbeskattning av inkomst av rederirörelse.

Upphörande

Art. 31 reglerar avtalets upphörande. Avtalet kan sägas upp efter fem år, räknat från dagen för ikraftträdandet.