

Skatteavtal

Irland

RSV360 - 372 utgåva 1

Skatteförvaltningen

SKATTEAVTALET MED IRLAND

(1986 års avtal)

Ändringar t.o.m. SFS 1994:2 har beaktats.

Förord

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

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

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

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

Solna i april 1994

Lennart Nilsson

Innehåll

| | |
|---|----|
| Förord | 3 |
| Läsanvisningar | 7 |
| Förkortningslista m.m. | 9 |
| Förordning (1994:2) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland | 11 |
| Lag (1987:103) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland | 13 |
| Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland | 14 |
| Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland | 39 |
| 1 Inledning | 39 |
| 2 Lagförslaget | 40 |
| 2.1 Lag (1993:1275) om ändring i lagen (1987:103) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland | 41 |
| 3 Skattelagstiftningen i Irland | 41 |
| 4 Avtalets innehåll | 43 |
| 4.1 Avtalets tillämpningsområde | 44 |
| 4.2 Definitioner m.m. | 44 |
| 4.3 Materiella beskattningsregler | 46 |
| 4.4 Undvikande av dubbelbeskattning | 56 |
| 4.4.1 Ändrad metod för rörelseinkomst och inkomst av självständig yrkesutövning | 56 |
| 4.4.2 Skattefrihet för utdelning från bolag i Irland till svenskt bolag | 57 |
| 4.4.3 Ändrade regler för matching credit och utdelning från bolag som bedriver finansiell verksamhet i Irland | 58 |

6 Innehåll

| | | |
|-----|--|-----------|
| 4.5 | Protokollets ikraftträdande | 63 |
| 4.6 | Progressionsuppräknig | 63 |
| | Protokoll om ändring i avtalet mellan Sverige och Irland för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst som undertecknades i Stockholm den 8 oktober 1986 | 64 |
| | Överenskommelse | 68 |
| | Konsultationsproceduren för att erhålla godkännande av projekt enligt det svensk-irländska protokollet | 69 |
| | Principer för fastställande av om projekt avseende finansiell verksamhet är genuint affärsmässigt i den mening som avses enligt konsultationsproceduren | 71 |
| | De "ursprungliga" metodbestämmelserna | 73 |
| | 2 § förordningen (1988:988) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland | 73 |
| | Artikel 24 i skatteavtalet | 73 |

Läsanvisningar

Avtalshäftet har disponerats så att författningarna (förordningen och lagen inklusive avtalet) har placerats först. Därefter följer propositionerna (inklusive protokollet om ändring i avtalet och därtill fogade överenskommelser) - i de delar som är av betydelse för förståelsen av skatteavtalet i dess nu gällande lydelse - till det nu aktuella skatteavtalet mellan Sverige och Irland. Sist i häftet finns de "ursprungliga" metodbestämmelserna. Dessa metodbestämmelser får enligt övergångsbestämmelserna i protokollet (artikel 4) tillämpas t.o.m. 1994-12-31 såvitt avser inkomster och utdelning från vinster som erhållits före ikraftträdandet av protokollet.

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/protokollet kan medföra avsteg från den aktuella bestämmelsen.

Även propositionerna har försetts med kantrubriker. Dessa kantrubriker anger bl.a. i vilken proposition och på vilken sida i propositionen den aktuella texten finns. Med hänsyn till att propositionstexterna återges ordagrant är det för förståelsen och sammanhanget viktigt att hålla i minnet från vilken proposition det aktuella stycket är hämtat.

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

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

Förkortningslista m.m.

| | |
|------------------------------|---|
| anv. | anvisningarna till |
| art. | artikel |
| BevU | Bevillningsutskottet |
| def. | definition |
| förordn. el. förordningen | Förordning (1994:2) om dubbelbeskatt- ningsavtal mellan Sverige och Irland |
| IR £ | Irländska pund |
| kap. | kapitel |
| KL | Kommunalskattelagen (1928:370) |
| lagen | Lag (1987:103) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland |
| LSI | Lag (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. |
| LSK | Lag (1990:325) om självdeklaration och kon- trolluppgifter |
| mom. | moment |
| OECD | Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling |
| 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 |
| > | mer än |
| ≤ | mindre än eller lika med |

Förordning (1994:2) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland;

utfärdad den 13 januari 1994.

Regeringen föreskriver följande

1 § Lagen (1993:1275) om ändring i lagen (1987:103) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland skall träda i kraft den 1 februari 1994 och tillämpas beträffande inkomst och realisationsvinst som förvärvas den 1 februari 1994 eller senare.

Det protokoll om ändring i dubbelbeskattningsavtalet som undertecknades den 1 juli 1993 träder i kraft den 20 januari 1994.

2 § Äldre föreskrifter i lagen (1987:103) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland¹ skall dock till och med den 31 december 1994 alltjämt tillämpas på utdelning från ett i Irland hemmahörande bolag såvitt avser vinst som sådant bolag förvärvat före den 20 januari 1994. Beträffande vinst av finansiell verksamhet gäller detta emellertid endast om sådan överenskommelse som anges i artikel 24 punkt 8 b i avtalet träffats om detta.

1. Denna förordning träder i kraft den 1 februari 1994.

2. Bestämmelserna i 2 § förordningen (1988:988) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland skall tillämpas sista gången vid 1994 års taxering.

På regeringens vägnar

BO LUNDGREN

Stefan Ersson
(Finansdepartementet)

1. Avtalet i dess ursprungliga lydelse tillämpades beträffande inkomst och realisationsvinst som förvärvas fr.o.m. 1989-01-01; RSV:s anm.

Lag (1987:103) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland;

utfärdad den 12 mars 1987.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst som Sverige och Irland undertecknade den 8 oktober 1986, i den lydelse detta erhållit genom det protokoll om ändring i avtalet som undertecknades den 1 juli 1993, skall gälla som lag här i landet. Avtalet i dess genom protokollet ändrade lydelse är intaget som bilaga till denna lag. *Lag 25 november 1993 (nr 1275)*², som trätt i kraft den 1 februari 1994. Ang. tillämpningen, se förordningen (1994:2) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland.

**Tillämpas endast i
inskränkande rikt-
ning**

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

**Ej progressions-
uppräknig**

3 § Om en person som är bosatt i Sverige förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i avtalet skall beskattas endast i Irland, skall sådan inkomst inte tas med vid taxeringen i Sverige. *Lag 25 november 1993 (nr 1275)*². Ang. ikraftträdande- och tillämpningsbestämmelser, se förordningen (1994:2) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland.

1.Prop. 1986/87:77, SkU 24, rskr. 117.

2.Prop. 1993/94:12, bet.1993/94:SkU5, rskr.1993/94:19. Genom lagen upphävdes 4 § i lagen (1987:103) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland samt förordningen (1988:988) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland.

*Bilaga*¹
(Översättning)

Avtal mellan Irland och Sverige för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst

Irlands regering och Sveriges regering, som önskar ingå ett avtal för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst, har kommit överens om följande bestämmelser:²

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

Irland

1. De skatter på vilka detta avtal tillämpas är:

a) i Irland:

- 1) inkomstskatten;
- 2) bolagsskatten; och
- 3) realisationsvinstskatten

(i det följande benämnda "irländsk skatt");

Sverige

b)³ i Sverige:

- 1) den statliga inkomstskatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna;
- 2) särskild inkomstskatt för utomlands bosatta;
- 3) särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl; och
- 4) den kommunala inkomstskatten

(i det följande benämnda "svensk skatt").

"Nya" skatter

2. Avtalet tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av avtalet införs vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna.⁴ De behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna skall meddela varandra väsentliga ändringar som gjorts i respektive skattelagstiftning.

1. Den engelska texten finns i SFS 1993:1275; RSV:s anm.

2. Avtalet i dess ursprungliga lydelse finns i SFS 1987:103. I den nu återgivna avtalstexten har iakttagits de ändringar som skett genom protokollet den 1 juli 1993.

3. Artikel 2 punkt 1 b) har erhållit denna lydelse genom protokollet den 1 juli 1993.

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

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

Def. av "Irland"

a) "Irland" inbegriper varje utanför Irlands territorialvatten beläget område vilket, i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler, i Irlands lagstiftning om kontinentalsockeln betecknas eller senare kommer att betecknas som ett område inom vilket Irland äger utöva sina rättigheter med avseende på havsbotten, dennas underlag och där befintliga naturtillgångar;

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

b) "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige och innefattar, när uttrycket används i geografisk bemärkelse, Sveriges territorium, territorialvatten och andra havsområden över vilka Sverige — i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler — äger utöva suveräna rättigheter eller jurisdiktion.

Def. av "medborgare"

c) "Medborgare" åsyftar:

1) beträffande Irland, alla irländska medborgare och juridiska personer eller andra sammanslutningar, som bildats enligt gällande irländsk lag;

2) beträffande Sverige, alla svenska medborgare och juridiska personer eller andra sammanslutningar, som bildats enligt gällande svensk lag.

Def. av "skatt"

d) "Skatt" åsyftar irländsk skatt eller svensk skatt, beroende på sammanhanget.

Def. av "en avtalsslutande stat"

e) "En avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Irland eller Sverige beroende på sammanhanget.

Def. av "person"

f) "Person" inbegriper fysisk person, bolag och annan sammanslutning.

Def. av "bolag"

g) "Bolag" åsyftar juridisk person eller annan som vid beskattningen behandlas såsom juridisk person.

Def. av "företag i en avtalsslutande stat"

h) "Företag i en avtalsslutande stat"¹ och "företag i den andra avtalsslutande staten" åsyftar ett företag som bedrivs av en person med hemvist i en avtalsslutande stat, respektive ett företag som bedrivs av en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten.

Def. av "internationell trafik"

i) "Internationell trafik" åsyftar, när det används i fråga om en person med hemvist i en avtalsslutande stat, transport med skepp eller luftfartyg för befordran av passagerare eller egendom (oavsett om det drivs eller används av denna person), utom då det huvudsakliga ändamålet med transporten är att befordra passagerare eller egendom mellan platser i den andra avtalsslutande staten.

1. Se RÅ 1991 not 228; RSV:s anm.

16 *Avtalet*

Def. av "behörig myndighet"

j) "Behörig myndighet" åsyftar:

1) i Irland: "the Revenue Commissioners" eller deras befullmäktigade ombud;

2) i Sverige: Chefen för finansdepartementet, dennes befullmäktigade ombud eller den myndighet åt vilken uppdragits att vara behörig myndighet enligt detta avtal.

Tolkningsregel

2. Då en avtalsslutande stat tillämpar avtalet anses, såvida inte sammanhanget föranleder annat, varje uttryck som inte definierats i avtalet ha den betydelse som uttrycket har enligt den statens lagstiftning rörande 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", om inte bestämmelserna i punkterna 2 och 3 i denna artikel föranleder annat, person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegriper dock inte person som är skattskyldig i denna avtalsslutande stat endast för inkomst från källa i denna stat. Uttrycken "person med hemvist i Irland" och "person med hemvist i Sverige" har motsvarande innebörd.

Jfr art. 1

Dubbelt hemvist, fysisk person

2. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel en fysisk person har hemvist i båda avtalsslutande staterna¹ bestäms hans hemvist på följande sätt:

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

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

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

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

1. Se RÅ 1987 not 309; RSV:s anm.

**Dubbelt hemvist,
annan än fysisk
person**

3. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel person som inte är fysisk person har hemvist i båda avtalsslutande staterna anses personen i fråga ha hemvist i den avtalsslutande stat där den har sin verkliga ledning.

Artikel 5

Fast driftställe

**Definition,
jfr p. 3 anv.
53 § KL**

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

Exemplifiering

2. Uttrycket "fast driftställe" innefattar särskilt:

- a) plats för företagsledning;
- b) filial;
- c) kontor;
- d) fabrik;
- e) verkstad;
- f) gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar;
- g) anordning eller byggnad, som används för att utforska eller utvinna naturtillgångar.

Byggnadsverksamhet m.m.

3. Plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsarbete utgör fast driftställe endast om verksamheten pågår mer än tolv månader.

Övervakning av byggnadsverksamhet m.m.

4. Ett företag anses ha fast driftställe i en avtalsslutande stat och bedriva rörelse från detta fasta driftställe om det bedriver övervakande verksamhet i denna stat i mer än tolv månader i samband med byggnads-, anläggnings-, installations- eller sammansättningsarbete som utförs i denna stat.

Undantag

5. 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;

| | |
|---|---|
| Beroende representant | <p>f) innehavet av stadigvarande plats för affärsverksamhet utslutande 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.</p> <p>6. Om person, som inte är sådan oberoende representant på vilken punkt 7 i denna artikel 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 i denna artikel — 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 5 i denna artikel 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.</p> |
| Oberoende representant | <p>7. Företag i en avtalsslutande stat anses inte ha fast driftställe i den andra avtalsslutande staten endast på den grund att företaget bedriver affärsverksamhet i denna andra stat genom förmedling av mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant, under förutsättning att sådan person därvid utövar sin sedvanliga affärsverksamhet.</p> |
| Närstående företag | <p>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.</p> |
| Fysisk person; endast skattelindring för "överfört" belopp; "remittance-regel" | <p>Artikel 6 <i>Begränsning av skattelindring</i></p> <p>I fall då beskattningen av inkomst enligt bestämmelse i detta avtal lindras i en avtalsslutande stat och fysisk person enligt lagstiftningen i den andra avtalsslutande staten är skattskyldig för ifrågavarande inkomst till den del den överförs till eller mottages i denna andra stat och inte för hela inkomsten, skall den enligt detta avtal medgivna skattelindringen i den förstnämnda staten avse endast den del av inkomsten som överförs till eller mottages i denna andra stat.</p> |

Artikel 7

Inkomst av fast egendom

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

Def. av "fast egendom"

2. Uttrycket "fast egendom" har den betydelse som uttrycket har enligt lagstiftningen i den avtalsslutande stat där egendomen är belägen. Uttrycket inbegriper dock alltid tillhörighet till fast egendom, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, 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 mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång. Skepp, båtar och luftfartyg anses inte vara fast egendom.

Uthyrning m.m.

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

Rättigheter och andelar i mark, "källregel"

4. Rätt till markarrende, annan andel i eller rätt till mark och varje rättighet, som avses i punkt 2 i denna artikel, anses belägen där ifrågasvarande mark, mineraltillgång, olje- eller gaskälla, stenbrott respektive naturtillgång är belägen.

Fast egendom i näringsverksamhet

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

Artikel 8

Rörelse

Def. i art. 3 p. 1 h

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.

OBS art. 23 p. 1–3

Inkomstberäkning

2. Om företag i en avtalsslutande stat bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe, hänförs, om inte bestämmelserna i punkt 3 i denna artikel 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 inbegripet utgifter för företagets ledning och allmänna förvaltning, oavsett om utgifterna uppkommit i den stat där det fasta driftstället är beläget eller annorstädes.

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

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

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

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

**Artikels till-
lämplighet**

Artikel 9

Sjö- och luftfart

**Def. i art. 3 p.
1 h och i
OBS art. 6**

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

**Uthyrning på
"bare boat basis"**

2. Vid tillämpningen av denna artikel innefattas i inkomst, som förvärvas genom användningen av skepp eller luftfartyg i internationell trafik, inkomst som förvärvas genom uthyrning av skepp eller luftfartyg på s.k. bare boat basis, om sådan uthyrningsinkomst i jämförelse med annan inkomst som avses i punkt 1 i denna artikel framstår som tillfällig.

SAS

3. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 i denna artikel tillämpas beträffande inkomst som förvärvas av Scandinavian Airlines System (SAS) men endast i fråga om den del av inkomsten som tillkommer AB Aerotransport (ABA), den svenske delägaren i Scandinavian Airlines System (SAS).

**Deltagande i pool
etc.**

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 i denna artikel tillämpas även beträffande inkomst som förvärvas genom deltagande i en pool, ett gemensamt företag eller en internationell driftsorganisation.

Artikel 10

Företag med intressegemenskap

**Jfr 43 § 1 mom.
KL**

1. I fall då

a) ett företag i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltar i ledningen eller 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.

2. I fall då inkomst, för vilken ett företag i en avtalsslutande stat beskattas i denna stat, även inräknas i inkomsten för ett företag i den andra avtalsslutande staten och beskattas i överensstämmelse därmed i denna andra stat samt den inräknade inkomsten är sådan som skulle ha tillkommit företaget i den andra staten om de villkor som avtalats mellan företagen hade varit sådana som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, skall den förstnämnda staten genomföra vederbörlig justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten i denna stat. Vid sådan justering iakttages övriga bestämmelser i detta avtal och de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna överlägga vid behov med varandra.

"Behörig myndighet", def. i art. 3 p. 1 j

Artikel 11

Utdelning

**Utdelning från
Irland**

1. a) Utdelning från bolag med hemvist i Irland till person med hemvist i Sverige får beskattas i Sverige.

Fysisk person 15%

b) I fall då person med hemvist i Sverige är berättigad till skattetillgodohavande i fråga om utdelning enligt punkt 2 i denna artikel, får beskattning ske även i Irland enligt irländsk lagstiftning på summan av beloppet eller värdet av utdelningen och skattetillgodohavandet efter en skattesats som inte överstiger 15 procent.

Bolag 0/15%

c) I andra fall än som angivits i punkt b) ovan är utdelning, som person med hemvist i Sverige har rätt till och uppbär från bolag med hemvist i Irland, undantagen från all skatt som tas ut i Irland på utdelning

Skattetillgodohavande

2. Om inte bestämmelserna i punkt 3 i denna artikel föranleder annat, är person med hemvist i Sverige, som erhåller utdelning från bolag med hemvist i Irland och som har rätt till utdelningen, berättigad till sådant skattetillgodohavande på grund av utdelningen som fysisk person med hemvist i Irland skulle ha varit berättigad till om han erhållit utdelningen samt till utbetalning av varje belopp varmed skattetillgodohavandet överstiger den skatt som påförs utdelningen i Irland enligt punkt 1 b).

Undantag från p. 2

3. Punkt 2 i denna artikel tillämpas inte om den som har rätt till utdelningen är, eller har intressegemenskap med, bolag som självt eller tillsammans med ett eller flera andra bolag med intressegemenskap direkt eller indirekt behärskar minst 10 procent av röstetalet för aktierna i det utdelande bolaget. Vid tillämpningen av denna punkt anses två bolag ha intressegemenskap, om ett av dem kontrolleras direkt eller indirekt av det andra eller båda kontrolleras direkt eller indirekt av ett tredje bolag.

Utdelning från Sverige

4. Utdelning från bolag med hemvist i Sverige till person med hemvist i Irland får beskattas i Irland. Utdelningen får också beskattas i Sverige enligt svensk lagstiftning, men om den person som har hemvist i Irland har rätt till utdelningen, får skatten inte överstiga:

Bolag 5/15%

a) 5 procent av utdelningens bruttobelopp, om den som har rätt till utdelningen är ett bolag som direkt behärskar minst 10 procent av röstetalet för aktierna i det utdelande bolaget;

Fysisk person 15%

b) 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.
De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa överenskommelse om sättet att genomföra dessa begränsningar.

Def. av "utdelning" vid tillämpning av art. 11

5. Föregående punkter i denna artikel berör inte bolagets beskattning för vinst av vilken utdelningen betalas.

6. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, gruvaktier, stiftarandelar eller andra rättigheter som inte är fordringar, med rätt till andel i vinst, samt inkomst av andra andelar som enligt skattelagstiftningen i den stat där det utdelande bolaget har hemvist jämföras med inkomst av aktier.

Undantag från p. 1 och 2

7. Om det bolag som utbetalar utdelningen har hemvist i Irland och om den som har rätt till utdelningen är person med hemvist i Sverige, vilken äger 10 procent eller mer av det slag av aktier för vilka utdelningen betalas, tillämpas inte punkterna 1 och 2 i denna artikel på utdelningen i den mån denna kan ha utbetalats endast av vinst, som det utdelande bolaget har förvärvat, eller annan inkomst som bolaget uppburit, under en tidrymd som slutar minst tolv månader före den relevanta tidpunkten. Med uttrycket "den

Def. av "den relevanta tidpunkten"

relevanta tidpunkten" avses vid tillämpningen av denna punkt den tidpunkt då den som har rätt till utdelningen blev ägare till 10 procent eller mer av ifrågavarande slag av aktier. Denna punkt tillämpas inte om aktierna förvärvades av bona fide affärsmässiga skäl och inte främst i syfte att erhålla förmån enligt denna artikel.

Undantag från p. 1, 2 och 4

8. Bestämmelserna i punkterna 1, 2 och 4 i denna artikel 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 8 respektive artikel 15.

Förbud mot extraterritoriell beskattning

9. I fall då bolag med hemvist i en av staterna 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 12
Ränta

OBS art. 6 samt p. 3 och 6 nedan

1. Ränta, 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 räntan.

Def. av "ränta" vid tillämpning av art. 12

2. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av varje slags fordran, antingen den utfärdats mot säkerhet i fastighet 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 agibelopp och vinster som hänför sig till sådana värdepapper, obligationer eller debentures, men inbegripet inte inkomst som avses i artikel 11. Straffavgift på grund av sen betalning anses inte som ränta vid tillämpningen av denna artikel.

Undantag från p. 1

3. Bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel tillämpas inte om den som har rätt till räntan har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, från vilken räntan härrör, från där beläget fast driftställe, eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande

anordning, samt den fordran för vilken räntan betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 8 respektive artikel 15.

"Källregel"

4. Ränta anses härrör 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 räntan, antingen han har hemvist i en avtalsslutande stat eller inte, i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i samband varmed den skuld uppkommit på vilken räntan betalas, och räntan belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses dock räntan härröra från den stat, där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

**Intresse-
gemenskap**

5. 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 skuld för vilken räntan betalas, överstiger det belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och den som har rätt till räntan om sådana förbindelser inte förelegat, tillämpas bestämmelserna i denna artikel endast på sistnämnda belopp. I sådant fall beskattas överskjutande belopp enligt lagstiftningen i vardera avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

**Undantag från
p. 1**

6. Bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel tillämpas inte, om den skuld för vilken räntan betalas tillkommit eller överlåtit huvudsakligen för att erhålla förmån enligt denna artikel och inte av bona fide affärsmässiga skäl.

Artikel 13
Royalty

**OBS art. 6 samt p.
3 och 6 nedan**

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

**Def. av "royalty"
vid tillämpning av
art. 13**

2. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slag av betalning som mottages såsom ersättning för nyttjandet av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, häri inbegripet biografiffilm, bandupptagning, annat medium som används för video- eller televisionssändning eller annat medel för återgivning eller överföring, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod samt för nyttjandet av eller för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

**Leasingavgifter
ingår**

**Undantag från
p. 1**

3. Bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel 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 för vilken royaltyn betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 8 respektive artikel 15.

"Källregel"

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 emellertid den person som betalar royaltyn, antingen han har hemvist i en avtalsslutande stat eller inte, i en avtalsslutande stat har fast driftställe eller stadigvarande anordning i samband varmed skyldigheten att betala royaltyn uppkommit, och royaltyn belastar det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, anses royaltyn härröra från den stat där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen finns.

**Intresse-
gemenskap**

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 beskattas överskjutande belopp enligt lagstiftningen i vardera avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

**Undantag från
p. 1**

6. Bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel tillämpas inte, om den rättighet eller egendom som ger upphov till royaltyn tillkommit eller överlåtits huvudsakligen för att erhålla förmån enligt denna artikel och inte av bona fide affärsmässiga skäl.

Artikel 14

Realisationsvinst

**Fast egendom,
se def. i p. 8**

1. Realisationsvinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av fast egendom belägen i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

**Aktie/andel i
"fastighetsbolag"**
Se def. i p. 8

2. Realisationsvinst på grund av överlåtelse av
a) aktier vars värde helt eller till större delen direkt eller indirekt härrör från fast egendom belägen i en avtalsslutande stat, eller
b) andel i handelsbolag, annan liknande sammanslutning eller stiftelse ("trust"), vars tillgångar huvudsakligen består av fast egendom belägen i en avtalsslutande stat eller av aktier som avses i a) ovan

**Def. av "aktier" i
denna punkt**
**Lös egendom i fast
driftställe m.m.**

får beskattas i den avtalsslutande stat i vilken sådan fast egendom är belägen. I denna punkt inbegrips i uttrycket "aktier" inte aktier noterade på fondbörs.

**... bestående av
aktier/andelar i
"fastighetsbolag"**

3. Realisationsvinst 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, vilken en 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. Om sådan lös egendom består av aktier eller av andel i handelsbolag, annan liknande sammanslutning eller stiftelse ("trust"), där vinst på grund av överlåtelse enligt punkt 2 i denna artikel får beskattas i den avtalsslutande stat i vilken överlåtaren har hemvist, emedan ifrågavarande fasta egendom är belägen i denna stat, beskattas dock vinsten endast i denna stat.

Se def. i p. 8

**Undantag från
p. 3**

4. Om inte bestämmelserna i punkt 2 i denna artikel föranleder annat och utan hinder av bestämmelserna i punkt 3 i denna artikel beskattas realisationsvinst, som förvärfvas av en person med hemvist i en avtalsslutande stat 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, endast i denna stat.

Skepp, luftfartyg

**Rätt till tillgångar
pga utforskning
och utnyttjande av
havsbotten etc.**

5. Realisationsvinst som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar på grund av överlåtelse av rätt till tillgångar som framkommer genom utforskandet eller utnyttjandet av havsbotten och dess underlag och av dessas naturtillgångar, belägna i den andra avtalsslutande staten, rätt till andel i eller förmån av sådana tillgångar däri inbegripna, eller på grund av överlåtelse av andelar som erhåller hela eller större delen av sitt värde direkt eller indirekt från sådan rätt, får, utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel, beskattas i denna andra stat.

Övrig egendom

"Remittance-regel"

6. Realisationsvinst på grund av överlåtelse av annan egendom än sådan som avses i punkterna 1 – 5 i denna artikel beskattas endast i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist. Då enligt lagstiftningen i denna avtalsslutande stat en fysisk person är skattskyldig för sådan vinst endast för belopp som överförs till eller mottages i denna stat, tillämpas föregående bestämmelser i denna punkt inte på den del av vinsten som inte överförs till eller mottages i denna stat.

Egendom avyttrad efter utflyttning

**Jfr 6 § 1 mom. a
SIL**

7. Bestämmelserna i punkt 6 i denna artikel påverkar inte en avtalsslutande stats rätt att enligt sin lagstiftning beskatta realisationsvinst på grund av överlåtelse av egendom som förvärfvas av en fysisk person som har hemvist i den andra avtalsslutande staten och har haft hemvist i den förstnämnda staten vid någon tidpunkt under en tioårsperiod omedelbart före överlåtelsen av egendomen.

Def. av "fast egendom" enl. art. 14

8. Med uttrycket "fast egendom" förstås vid tillämpningen av denna artikel fast egendom enligt definitionen i artikel 7 punkt 2.

Artikel 15

Självständig yrkesutövning

Stadigvarande anordning

**OBS art. 23 p. 1
och 4**

Exempel på "fritt yrke"

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

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

Artikel 16

Enskild tjänst

**OBS art. 23 p. 1
och 5**

1. Om inte bestämmelserna i artiklarna 17, 19 och 20 föranleder annat, beskattas löner och andra liknande ersättningar, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppstår 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 uppstår för arbetet beskattas där.

**Undantag från
p. 1;**

2. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel 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,

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

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

**Undantag från
p. 1 och 2;**

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

Ombordanställda

SAS

Artikel 17

Styrelsemedlemmar

Jfr SINK

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

**Tjänster av verk-
ställande, före-
tagsledande eller
teknisk natur**

2. Beträffande ersättning, som styrelsemedlem i ett bolag uppbär från bolaget för utförande av tjänster av verkställande, företagsledande eller teknisk natur, tillämpas bestämmelserna i artikel 16 som om ersättningen utgör ersättning till anställd på grund av anställning och som om uttrycket "arbetsgivare" avser bolaget.

Artikel 18

Underhållare och sportutövare

Jfr LSI

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 15 och 16 får inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärfvar genom sin personliga verksamhet (oavsett om denna sker individuellt eller som medlem i en grupp) i den andra avtalsslutande staten i egenskap av underhållare, såsom teater- eller filmskådespelare, radio- eller televisionsartist, biljardspelare, kortspelare eller musiker eller av idrottsman, såsom utövare av friidrott, fotbollsspelare, golfspelare eller boxare, beskattas i denna andra stat.

2. I fall då inkomst genom personlig verksamhet, som underhållare eller idrottsman bedriver i denna egenskap, inte tillfaller underhållaren eller idrottsmannen själv utan annan person, får denna inkomst, utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 8, 15 och 16, beskattas i den avtalsslutande stat där underhållaren eller idrottsmannen bedriver verksamheten.

Artikel 19

Pensioner och livräntor

Utbetalningar enl. socialförsäkringslagstiftningen

1. Om inte bestämmelserna i artikel 20 punkt 2 föranleder annat, får pension och annan liknande ersättning, som utbetalas med anledning av tidigare anställning utövad i en avtalsslutande stat, utbetalningar enligt socialförsäkringslagstiftningen i en avtalsslutande stat och livränta som uppbärs från källa i en avtalsslutande stat, beskattas i denna stat.

Def. av "livränta"

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

Artikel 20

Allmän 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; Lokalanställd

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:

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 mottagaren av pensionen har hemvist och är medborgare i denna stat.

30 *Avtalet*

**Undantag från
p. 1 och 2**

3. Bestämmelserna i artiklarna 16, 17 och 19 tillämpas på ersättning och pension, som utbetalas på grund av arbete som utförts i samband med rörelse som bedrivs av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter.

Artikel 21

Studerande

**"Understöd" från
annan stat**

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

Artikel 22

Annan inkomst

Undantag

1. Inkomst, med undantag av utbetalning från stiftelse ("trust"), som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärfvar och som inte behandlas i föregående artiklar i detta avtal, beskattas endast i denna stat, oavsett varifrån inkomsten härrör.

2. Bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel tillämpas inte på inkomst, med undantag för inkomst av fast egendom som avses i artikel 7 punkt 2, om den som har rätt till inkomsten har hemvist i en avtalsslutande stat och driver 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 för vilken inkomsten betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 8 respektive artikel 15.

Artikel 23

Bestämmelser som tillämpas på viss verksamhet utanför kusten

**Artikeln till-
lämplighet.**

**Def. av "relevant
verksamhet"**

1. Utan hinder av övriga bestämmelser i detta avtal tillämpas bestämmelserna i denna artikel när verksamhet (i denna artikel benämnd "relevant verksamhet") bedrivs utanför kusten i samband med utforskandet eller utnyttjandet av havsbotten, dess underlag eller dessas naturtillgångar, belägna i en avtalsslutande stat.

**Fast driftställe-
regel
Besk.rätten förde-
las enl. art. 8**

2. Företag i en avtalsslutande stat som bedriver relevant verksamhet i den andra avtalsslutande staten anses — om inte bestämmelserna i punkt 3 i denna artikel föranleder annat — bedriva rörelse i denna andra stat från där beläget fast driftställe.

Undantag från p. 2;

Verksamhet ≤ 30 dagar

Tidsberäkning för företag i intresse-gemenskap

Def. av "intresse-gemenskap"

Stadigvarande verksamhet om verksamhet > 30 dagar

Beskattningsrätten fördelas med stöd av art. 15

Löner etc.

Metodartikeln Irland

Avräkning

3. Relevant verksamhet som företag i en avtalsslutande stat bedriver i den andra avtalsslutande staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt inte överstiger 30 dagar under en period av tolv månader medför inte att rörelse anses bedriven från där beläget fast driftställe. Vid tillämpningen av denna punkt gäller följande:

a) I fall då företag i en avtalsslutande stat som bedriver relevant verksamhet i den andra avtalsslutande staten har intressegemenskap med annat företag, som bedriver väsentligen liknande relevant verksamhet där, anses det förstnämnda företaget bedriva all sådan verksamhet som bedrivs av det sistnämnda företaget. Detta gäller dock inte i den mån den sistnämnda verksamheten bedrivs under samma tid som det förstnämnda företagens egen verksamhet.

b) Ett företag anses ha intressegemenskap med ett annat, om det ena företaget direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av det andra företaget eller äger del i detta företags kapital eller om samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller övervakningen av båda företagen eller äger del i dessa företags kapital.

4. Person med hemvist i en avtalsslutande stat, som bedriver sådan relevant verksamhet i den andra avtalsslutande staten som består av fritt yrke eller annan självständig verksamhet, anses bedriva verksamheten från stadigvarande anordning i denna andra stat. Inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom att bedriva sådan verksamhet i den andra avtalsslutande staten, beskattas dock inte i denna andra stat, om verksamheten bedrivs där under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt inte överstiger 30 dagar under en period av tolv månader.

5. Löner och andra liknande ersättningar, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär på grund av anställning i samband med relevant verksamhet i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat, i den mån arbetet utförs utanför kusten i denna andra stat.

Artikel 24

Undvikande av dubbelbeskattning

1. I enlighet med irländsk lagstiftning angående avräkning från irländsk skatt av skatt som betalas i annat land (vilken lagstiftning inte skall påverka den allmänna princip som anges här) skall

a) svensk skatt, som enligt svensk lagstiftning och i överensstämmelse med detta avtal betalas, antingen direkt eller genom avdrag, på rörelsevinst, inkomst eller skattepliktig realisationsvinst från inkomstkälla i Sverige (utom, i fråga om utdelning, skatt på vinst av vilken utdelningen betalas) avräknas från irländsk skatt,

**Utdelning;
avräkning för
bakomliggande bo-
lagsskatt**

som belöper på den rörelsevinst, inkomst eller skattepliktiga realisationsvinst för vilken svensk skatt beräknas;

b) då utdelning betalas av ett bolag med hemvist i Sverige till ett bolag med hemvist i Irland, vilket direkt eller indirekt kontrollerar minst 10 procent av röstetalet för aktierna i det bolag som betalar utdelningen, vid avräkningen medräknas (förutom svensk skatt som får avräknas enligt bestämmelserna i punkt a) ovan) den svenska skatt som bolaget erlägger för vinst av vilken utdelningen betalas.

Sverige

**Avräkning från
inkomstskatt**

**OBS art. 4 i
protokollet, s. 66**

2. I fall då person med hemvist i Sverige uppbär inkomst eller skattepliktig realisationsvinst som enligt irländsk lagstiftning och i överensstämmelse med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Irland, skall Sverige — i enlighet med bestämmelserna i svensk lagstiftning (även i den lydelse den framdeles kan få genom att ändras utan att den allmänna princip som anges här ändras) — från skatten på inkomsten eller den skattepliktiga realisationsvinsten avräkna ett belopp motsvarande den irländska skatt som erlagts för inkomsten eller den skattepliktiga realisationsvinsten.

**Skattefrihet för
utdelning**

**OBS art. 4 i
protokollet**

3.¹ Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 i denna artikel skall utdelning från ett bolag med hemvist i Irland till ett bolag med hemvist i Sverige vara undantagen från svensk skatt i den mån utdelningen skulle varit undantagen från svensk skatt om båda bolagen varit svenska. Denna bestämmelse är dock tillämplig endast om:

**Ytterligare alter-
nativa villkor**

"Slussning"

a) den vinst av vilken utdelningen betalas har underkastats normal bolagsskatt i Irland eller en skatt jämförlig med svensk bolagsskatt i Irland eller någon annanstans; eller

b) den utdelning som betalas av bolaget med hemvist i Irland består uteslutande eller så gott som uteslutande av utdelning som detta bolag har erhållit på grund av innehav av aktier i ett bolag med hemvist i tredje stat och som skulle ha varit undantagen från svensk skatt om aktierna på grund av vilka utdelningen betalas hade innehaft direkt av bolaget med hemvist i Sverige.

Sverige

**Exempt med
progressions-
förbehåll,
OBS 3 § lagen**

4. I fall då person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst, som enligt bestämmelserna i artikel 20 punkt 1 eller 2 beskattas endast i Irland skall Sverige undanta sådan inkomst från skatt men får vid bestämmandet av skattesatsen på övrig inkomst eller skattepliktig realisationsvinst använda den skattesats som skulle ha varit tillämplig om den undantagna inkomsten inte hade undantagits.

1. Artikel 24 punkterna 3—8 har erhållit denna lydelse genom protokollet den 1 juli 1993.

| | |
|---|--|
| Irland | 5. I fall då person med hemvist i Irland uppbär inkomst, som enligt bestämmelserna i artikel 20 punkt 1 eller 2 i detta avtal beskattas endast i Sverige, får Irland inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall från skatten på inkomsten avräkna den del av skatten som belöper på denna inkomst. |
| Alternativ exempt | |
| Sverige och Irland | 6. Vid tillämpningen av föregående punkter i denna artikel skall rörelsevinst, inkomst och realisationsvinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar och som enligt detta avtal får beskattas i den andra avtalsslutande staten, anses härröra från inkomstkälla i denna andra avtalsslutande stat. |
| "Källregel" | |
| Sverige | 7. I fall då inkomst utgörs av utdelning som betalas av bolag med hemvist i Irland till person med hemvist i Sverige, vilken inte är ett bolag som är befriat från svensk skatt enligt bestämmelserna i punkt 3 i denna artikel, skall den svenska skatten utgå på summan av beloppet eller värdet av utdelningen och det därtill knutna skattetillgodohavande som den som har hemvist i Sverige är berättigad till enligt artikel 11 punkt 2. Från den sålunda beräknade svenska skatten avräknas enligt punkt 2 i denna artikel beloppet av den sammanlagda irländska skatt som utgår enligt artikel 11 punkt 1. |
| Se p. 8 a 3 | |
| Matching credit | 8. a) I det fall beskattningen av ett bolags vinst lindras i Irland enligt bestämmelserna i kapitel VI av del I i "Finance Act", 1980, (så som de kan komma att ändras från tid till annan utan att de allmänna principerna i bestämmelserna ändras), skall |
| Def. av "ett belopp motsvarande den irländska skatt som erlagts för inkomsten" | 1) vid tillämpningen av punkt 2, beträffande inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 8 får beskattas i Irland, hänvisningen i denna punkt till "ett belopp motsvarande den irländska skatt som erlagts för inkomsten" tillämpas som om den irländska skatt som erlagts uppgått till ett belopp motsvarande hälften av den svenska skatt som belöper på denna inkomst, |
| Def. av "normal bolagsskatt i Irland" | 2) vid tillämpningen av punkt 3, hänvisningen till "normal bolagsskatt i Irland" anses omfatta skatt som tas ut enligt dessa bestämmelser, |
| Beräkning av avräkningsbeloppet | 3) vid tillämpningen av punkt 7, under förutsättning att mottagaren av utdelning från sådan vinst skulle vara berättigad till ett reducerat skattetillgodohavande på grund av denna utdelning om han hade hemvist i Irland, det belopp som skall avräknas enligt denna punkt anses utgöra ett belopp som erhålls genom att på det sammanlagda bruttobeloppet som anges i denna punkt tillämpa en procentsats motsvarande tre femtedelar av den svenska skattesats som tillämpas på samma belopp. |

**Undantag från
p. 8 a;**

**Finansiell verk-
samhet**

**Se överenskom-
melse på s. 68 ff**

**Punktens till-
lämplighet i tiden**

b) I det fall beskattningen av ett bolags vinst lindrats i Irland enligt i punkt 8 a angivna bestämmelser och vinsten härrör från bolag som bedriver finansiell verksamhet är punkt 8 a inte tillämplig på sådan vinst eller utdelning som betalas av sådan vinst, om inte de behöriga myndigheterna efter att ha konsulterat varandra överenskommit att verksamheten är sådan att punkt 8 a ändå skall tillämpas på vinsten från verksamheten och på utdelning som betalas av vinsten.

c) Denna punkt gäller inte i fråga om vinst som uppkommit efter den 31 december år 2000, eller på utdelning som består av sådan vinst.

På begäran framställd senast den 30 juni 1997 av en av de behöriga myndigheterna skall dessa ompröva denna punkts tillämpning och om en eller båda av de behöriga myndigheterna anser

1) att denna punkt bör omförhandlas, skall sådana förhandlingar inledas omedelbart, eller

2) att angivet datum (31 december 2000) bör ändras, skall detta datum ändras till ett annat datum (inte tidigare än 31 december 1997) som de avtalsslutande staterna kommer överens om genom skriftlig överenskommelse på diplomatisk väg.

Artikel 25

Personliga avdrag för utomlands bosatta personer

1. Fysisk person, som har hemvist i Sverige, är berättigad till samma personliga avdrag, skattebefrielse eller skattenedsättning vid beräkningen av irländsk skatt som irländsk medborgare, som inte har hemvist i Irland.

2. Fysisk person, som har hemvist i Irland, är berättigad till samma personliga avdrag, skattebefrielse eller skattenedsättning vid beräkningen av svensk skatt som svensk medborgare, som inte har hemvist i Sverige.

Artikel 26

Förbud mot diskriminering

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

**Medborgarskap,
se def. i art. 3
p. 1 c**

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

Fast driftställe

**Jfr 6 § 1 mom. 1 st.
c SFL**

2. Beskattningen av fast driftställe, som företag i en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten, skall i denna andra stat inte vara mindre fördelaktig än beskattningen av företag i denna andra stat, som bedriver verksamhet av samma slag.

3. Denna artikel anses inte medföra förpliktelse för en avtalsslutande stat att medge person med hemvist i den andra avtalsslutande staten personligt avdrag vid beskattningen, skattebefrielse eller skattenedsättning som medges person med hemvist i den egna staten. Bestämmelsen medför inte heller rätt att i en avtalsslutande stat erhålla skattebefrielse för utdelning eller annan liknande utbetalning till bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten.

Kostnadsavdrag

4. Utom i de fall då bestämmelserna i artikel 10 punkt 1, artikel 11 punkt 6, artikel 12 punkt 5 eller artikel 13 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 skattepliktiga vinsten för sådant företag på samma villkor som betalning till person med hemvist i den förstnämnda staten.

**Irländskt ägande
av svenskt företag
(och omvänt)**

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 underkastat.¹

Artikel 27

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

**Beskattning i strid
med avtalet**

Se art. 3 p. 1 j

”Treårsfrist”

1. Om en person gör gällande att en avtalsslutande stat eller båda 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 26 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.

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

**Överenskommelse
i enskilda fall**

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

**Generella överens-
kommelser**

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

4. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna kan träda i direkt förbindelse med varandra i syfte att träffa överenskommelse i de fall som angivits i föregående punkter.

Artikel 28

Utbyte av upplysningar

**RSV behörig
myndighet**

1. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall utbyta sådana upplysningar som är nödvändiga för att tillämpa bestämmelserna i detta avtal eller i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning i fråga om skatter som omfattas av avtalet, i den mån beskattningen på grund av denna lagstiftning inte strider mot avtalet. 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.

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

Integritetsskydd

2. Bestämmelserna i punkt 1 i denna artikel 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 lagstiftningen eller sedvanlig administrativ praxis i denna avtalsslutande stat eller i den andra avtalsslutande staten; eller

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).

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

Artikel 29

Diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän

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

Artikel 30

Ikraftträdande

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

2. Avtalet träder i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna och dess bestämmelser tillämpas:

a) i Irland:

1) beträffande inkomstskatt och skatt på realisationsvinst som påförs under beskattningsår som börjar den 6 april året närmast efter det då utväxlingen äger rum eller senare, och

2) beträffande bolagsskatt som påförs för räkenskapsår som börjar den 1 januari året närmast efter det då utväxlingen äger rum eller senare;

b) i Sverige:

beträffande inkomst eller realisationsvinst som förvärfas den 1 januari året närmast efter det då utväxlingen äger rum eller senare.

3. Avtalet mellan Irlands regering och Konungariket Sveriges regering för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet, undertecknat i Dublin den 6 november 1959, upphör att gälla från de tidpunkter då förevarande avtal blir tillämpligt i enlighet med punkt 2 i denna artikel. I fråga om svensk förmögenhetsskatt tillämpas avtalet sista gången beträffande skatt på förmögenhet som innehas vid utgången av det år varunder förevarande avtal träder i kraft.

Artikel 31

Upphörande

Detta avtal förblir i kraft till dess det uppsägs av en avtalsslutande stat. Vardera avtalsslutande staten kan säga upp avtalet genom meddelande på diplomatisk väg minst sex månader före utgången av ett kalenderår som infaller sedan fem år förflutit från den dag då avtalet trädde i kraft. I händelse av sådan uppsägning upphör avtalet att gälla:

**Avtalet trädde i
kraft 1988-04-05**

a) i Irland:

1) beträffande inkomstskatt och skatt på realisationsvinst som påförs under beskattningsår som börjar den 6 april året närmast efter det då uppsägningen sker eller senare, och

2) beträffande bolagsskatt, som påförs för räkenskapsår som börjar den 1 januari året närmast efter det då uppsägningen sker eller senare;

b) i Sverige:

beträffande inkomst eller realisationsvinst som förvärfvas den 1 januari året närmast efter det då uppsägningen sker eller senare.

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

Som skedde i Stockholm den 8 oktober 1986 i två exemplar på engelska språket.

För Irlands regering
Gearóid ÓBroin

För Sveriges regering
Sten Andersson

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

På regeringens vägnar

KJELL-OLOF FELDT

BENGT K.Å. JOHANSSON
(Finansdepartementet)

**Prop. 1986/87:77 s.
33**

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland

Historik

1 Inledning

Den 6 november 1959 undertecknades ett dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (prop. 1960:11, BevU 2, rskr 55, SFS 1961:38). Förhandlingar om ett nytt avtal ägde rum år 1977, men vissa frågor lämnades öppna för fortsatta diskussioner, bl.a. beskattningen av verksamheten på kontinentalsockeln. Fortsatta förhandlingar ägde rum i Dublin den 22–26 oktober 1984. Sistnämnda dag paraferades ett på engelska upprättat förslag till nytt dubbelbeskattningsavtal mellan de båda länderna. En svensk översättning har därefter färdigställts. Förslaget remitterades till kammarrätten i Stockholm och riksskatteverket. En del påpekanden av teknisk natur har gjorts vilka genom skriftväxling tagits upp med Irland och föranlett vissa förtydliganden eller andra ändringar i avtalet. Vidare har remissinstanserna uttryckt önskemål om att vissa avtalsbestämmelser förklaras närmare i proposition och anvisningar.

Avtalet undertecknades den 8 oktober 1986. Ett förslag till lag om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland har upprättats inom finansdepartementet.

Upplysningsvis vill jag också nämna att sådana anvisningar som regeringen hittills brukat utfärda i samband med att en lag om dubbelbeskattningsavtal sätts i kraft inte kommer att utfärdas till detta avtal. Även fortsättningsvis när nya dubbelbeskattningsavtal tillkommer bör regeringen så långt möjligt undvika att tillämpa denna metod. I stället bör avtalets innehåll presenteras utförligare i propositionen än som tidigare varit brukligt. I den mån föreskrifter om verkställigheten erfordras för att myndigheterna skall kunna tillämpa avtalet bör regeringen besluta om sådana föreskrifter eller överlåta åt riksskatteverket att meddela bestämmelser i ämnet.

**Prop. 1993/94:12 s.
34**

Den 8 oktober 1986 undertecknades det nu gällande avtalet mellan Sverige och Irland för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst. Avtalet godkändes av riksdagen (prop. 1986/87:77, bet. SkU1986/87:24, rskr.1986/87:117, SFS 1987:103 och 1988:988) och tillämpades första gången vid 1990 års taxering.

Genom ändringar i skattelagstiftningarna kom vissa bestämmelser i avtalet att få en annan innebörd än den avsedda. Vidare uppmärksammades att vissa svenska bolag gjort investeringar i

Irland genom där upprättade dotterbolag som ur strikt affärsmässig synpunkt tedde sig som meningslösa. Avsikten med investeringarna torde endast ha varit att tillgodogöra sig ränteavdrag och sedan få kompensation för den erlagda räntan genom att erhålla skattebefriad utdelning från Irland. Motsvarande problem har uppmärksammats också av Danmark och Tyskland som haft dubbelbeskattningsavtal med Irland med liknande bestämmelser.

På svenskt initiativ har förhandlingar om ändringar av avtalet ägt rum sedan 1990. Ändringarna avser i huvudsak bestämmelserna om undvikande av dubbelbeskattning i art. 24, bl.a. förutsättningarna för att ett svenskt bolag skattefritt skall kunna motta utdelning från ett irländskt bolag (se närmare under avsnitt 3.2 / i detta häfte avsnitt 4.4; RSV:s anm.).

Ett protokoll om ändring i det nu gällande avtalet paraferades ursprungligen i Dublin den 25 april 1991. Förslaget var upprättat på engelska.

Förslaget remitterades till Kammarrätten i Jönköping och Riksskatteverket. Kammarrätten uttryckte önskemål om att en klargörande redogörelse av konsekvenserna av att byta metod för undvikande av dubbelbeskattning av inkomst av rörelse resp. självständig yrkesutövning skulle lämnas i propositionen samt att vissa bestämmelser skulle förklaras närmare. Riksskatteverket, som gjort en omfattande kartläggning av de svenska bolag som har dotterbolag i Irland, uppmärksammade i sitt remissvar det sätt på vilket de nuvarande reglerna i vissa fall har använts. Detta föranledde ytterligare förhandlingar mellan parterna innan protokollet i april i år fick sin slutliga utformning¹.

Protokollet undertecknades den 1 juli 1993. Härefter har ett förslag till lag om ändring i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland upprättats inom Finansdepartementet.

**Prop. 1986/87:77 s.
34**

2 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av paragraferna 1—4, dels av en bilaga som innehåller den överenskomna avtalstexten. Här redovisas paragrafernas innehåll medan avtalets innehåll presenteras i avsnitt 4.

Lagen

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet skall gälla för Sveriges del (1 §²). Vidare regleras där frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (2 §) och hur ansökan om rättelse skall göras om någon beskattats i strid med avtalets bestämmelser (3 §²). Slutligen föreskrivs att en skattskyldig skall lämna de upp-

1. Se s. 64 ff i detta häfte.

2. Bestämmelsen har ändrats genom SFS 1993:1275, se avsnitt 2.1 nedan.

gifter till ledning för taxering som han normalt är skyldig att lämna, även i det fall inkomst eller realisationsvinst enligt avtalet helt eller delvis undantagits från beskattning (4 §¹).

Enligt artikel 30 i avtalet skall detta ratificeras. Avtalet träder i kraft med 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 dag regeringen bestämmer.

2.1 Lag (1993:1275) om ändring i lagen (1987:103) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland

Prop. 1993/94:12 s. 35

Lagförslaget består av två nya paragrafer som avses ersätta nuvarande 1 och 3 §§. 4 § föreslås bli upphävd medan nuvarande 2 § föreslås kvarstå utan ändring.

I förslaget föreskrivs att avtalet i den lydelse detta erhållit genom protokollet den 1 juli 1993 skall gälla som lag här i landet (1 §). Den nuvarande 3 § innehåller sådana "anvisningar" för avtalets tillämpning som numera inte tas in i författning och föreslås därför bli upphävd. I den föreslagna 3 § föreskrivs att i fall då en här bosatt person uppbär inkomst som enligt avtalet skall undantas från svensk skatt skall inkomsten inte tas med vid taxeringen i Sverige. Nuvarande 4 § föreslås bli upphävd då den uppgiftsskyldighet till ledning för taxering som föreskrivs i denna paragraf numera regleras i 2 kap. 4 § andra stycket och 8 § andra stycket lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

3 Skattelagstiftningen i Irland

RSV:s kommentar

Den i detta avsnitt lämnade redogörelsen för skattelagstiftningen i Irland avser förhållandena sådana de var vid tidpunkten för avtalets ingående. Syftet med denna redogörelse är således att ge en bakgrund till avtalets utformning.

Prop. 1986/87:77 s. 34

Fysiska och juridiska personer som har hemvist i Irland erlagger inkomstskatt för all inkomst oavsett varifrån den härrör. Person som inte har hemvist i Irland är i regel skattskyldig där endast för inkomst som härrör från Irland.

**Fysiska personer
-hemvistbegreppet**

Vid beskattningen av fysiska personer i Irland förekommer tre olika hemvistbegrepp: "resident", "ordinarily resident" och "domiciled". Vilket hemvistbegrepp som är tillämpligt har betydelse för omfattningen av skattskyldigheten i Irland, särskilt i

1. Bestämmelsen har upphävts genom SFS 1993:1275, se avsnitt 2.1.

fråga om inkomster som härrör från utlandet. Den som är "resident" eller "ordinarily resident" beskattas endast för de belopp som överförs till Irland medan den som är "domiciled" i Irland är skattskyldig där för hela inkomsten oavsett om den förs över dit eller ej. Från årsinkomsten får grundavdrag göras med 4 000 pund för gift och med 2 000 pund för ogift (ett irländskt pund motsvarar ca 9:40 kr.). Förhöjda grundavdrag gäller för vissa ensamstående och ensamstående med barn. Extra avdrag ges också på grund av ålder etc. Makar samtaxeras normalt, men kan på begäran bli taxerade separat. Skattesatsen är för ensamstående 35 % för de första 4 700 punden, 48 % på nästa 2 800 pund och 58 % på återstoden. För de som samtaxeras är skattesatserna desamma men beloppsgränserna dubbelt så höga, dvs. 9 400 resp. 5 600 pund.

-realisationsvinst

Skatt på realisationsvinst som fysiska personer uppbär tas ut med 35 %. För korttidsinnehav är skattesatsen högre; 60 % vid högst ett års innehav och 50 % vid högst tre års innehav.

Bolag

Bolag beskattas i princip för all sin inkomst. Bolagsskatten uppgår till 40 % upp till en beskattningsbar vinst på 25 000 pund, 40–50 % upp till 35 000 pund och 50 % på vinst därutöver. Realisationsvinst räknas in i bolagets rörelsevinst. Den effektiva skattesatsen uppgår även här till 40 % utom vid korttidsinnehav då skattesatsen är 50 eller 60 % beroende på innehavstid. Skattelättnader i syfte att stimulera viss industriell verksamhet förekommer i Irland. Som exempel kan nämnas att fram till den 31 december år 2000 gäller för tillverkande företag i Irland att skattesatsen uppgår till endast 10 %.

-skattesatser

Prop. 1986/87:77 s. 35

-"tax incentives"

Utdelning

I Irland finns särskilda regler för att förhindra ekonomisk dubbelbeskattning av bolagsvinst. Systemet liknar det som finns i Storbritannien och Nordirland. Vid utdelning av vinst från ett irländskt bolag gäller således att bolaget måste erlagga ett förskott på bolagsskatten ("Advance Corporation Tax"; ACT). Förskottsskatten uppgår normalt till 7/13 av utdelningen. Från den slutligen fastställda bolagsskatten får avräkning sedan ske för den erlagda förskottsskatten. Överstiger förskottsbetalningen den slutligen fastställda bolagsskatten, sker ingen återbetalning, men möjlighet finns till avdrag från skatt erlagd året före eller under kommande år s.k. carry back resp. carry forward. Den som uppburit utdelningen erhåller ett s.k. skattetillgodohavande, som uppgår till samma belopp som den erlagda förskottsskatten. Skattetillgodohavandet likställs med uppburit utdelning vid beräkning av aktieägarens skattepliktiga inkomst och får vid skatteberäkningen avräknas mot aktieägarens personliga inkomstskatt beräknad på det sammanlagda beloppet av utdelning och skattetillgodohavande. Skulle skattetillgodohavandet överstiga inkomstskatten utbetalas

-ACT

-skattetillgodohavande

det överskjutande beloppet till aktieägaren. Följande exempel illustrerar systemet. Skattesatsen förutsätts uppgå till 50 % för bolaget och 35 % för aktieägaren.

| | Bolaget | Aktieägaren | |
|-------------------------------|---------|-------------|---|
| Bolagets vinst | 200 | | |
| Utdelning | | 100 | |
| ACT (7/13 av utdelningen) | 54 | | |
| Skattetillgodohavande (ACT) | | 54 | |
| Beskattningsbar inkomst | 200 | 154 | |
| Skatt | 100 | 54 | |
| Avgår erlagd ACT | -54 | | |
| Avgår skattetillgodohavande | — | -54 | |
| Återstående skatt att erlägga | 46 | 0 | — |

Bolag som uppbär utdelning från ett annat irländskt bolag är berättigat till avdrag för skattetillgodohavande beträffande dessa utdelningar från skattetillgodohavanden på egen utdelning vid beräkningen av dess skyldighet att erlägga ACT.

Utdelning från ett irländskt bolag till ett annat irländskt bolag är undantagen från bolagsskatt oavsett hur stort aktieinnehavet är.

Ränta, royalty

Ränta och royalty som erläggs till mottagare i utlandet belastas i princip med en källskatt av 35 % om inte lägre skattesats föreskrivs i dubbelbeskattningsavtal.

4 Avtalets innehåll

Prop. 1986/87:77 s. 36

OECD:s modellavtal 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). Flera avvikelser från detta modellavtal förekommer emellertid. Som exempel härpå kan nämnas reglerna om beskattning av utdelning (art. 11), realisationsvinst (art. 14) och pensioner (art. 19). Vidare förekommer särskilda regler om beskattning av affärsverksamhet och anställning utanför en avtalslutande stats kust (art. 23) vilka helt saknar motsvarighet i modellavtalet men som nära överensstämmer med reglerna i det multilaterala nordiska dubbelbeskattningsavtalet (SFS 1983:913) och dubbelbeskattningsavtalet med Storbritannien och Nordirland (1983:898). Hänsyn har också tagits till viss irländsk s.k. "tax incentive" lagstiftning, dvs. skattelättnader i syfte att främja investeringar.

4.1 Avtalets tillämpningsområde

Art. 1 anger vilka personer som omfattas av avtalet och art. 2 upptar de skatter på vilka avtalet är tillämpligt. Till skillnad från 1959 års avtal omfattar detta avtal inte den svenska förmögenhets-skatten.

RSV:s kommentar

Personer som omfattas

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

Prop. 1993/94:12 s.
35

Med anledning av att ersättningskatten, utskiftningskatten och bevillningsavgiften för vissa offentliga föreställningar slopats och att särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och för utomlands bosatta artister m.fl. tillkommit har art. 2 punkt 1 b justerats.

Prop. 1986/87:77 s.
36

4.2 Definitioner m.m.

Art. 3 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet.

RSV:s kommentar

"Företag i en avtalsslutande stat"

I punkt 1 h definieras uttrycken "företag i en avtalsslutande stat" och "företag i den andra avtalsslutande staten". Uttrycket "ett före-tag" innefattar fysisk eller juridisk person som bedriver rörelse, se t.ex. RÅ 1991 not 228. Detta innebär att om en fysisk person med hemvist i Sverige bedriver rörelse i Irland 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

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

| | |
|-------------------------------|---|
| Tolkning av avtal | RiksskatteverketsHandledning 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. 1986/87:77 s. 36 | I art. 4 har intagits regler som avser att fastställa var en person har hemvist vid tillämpningen av avtalet. Frågan om en fysisk eller juridisk person skall anses ha hemvist i endera staten avgörs i första hand med ledning av lagstiftningen i resp. stat [beträffande Sverige jfr 53 § kommunalskattelagen (1928:370) jämte anvisningar, 69 och 70 §§ samma lag samt 6, 17 och 18 §§ lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt]. I art. 4 punkterna 2 och 3 regleras fall av s.k. dubbel bosättning, dvs. fall där den skattskyldige enligt svenska beskattningsregler anses bosatt i Sverige och enligt beskattningsreglerna i Irland anses bosatt där. Vid tillämpningen av avtalet skall i sådana fall den skattskyldige anses ha hemvist endast i den avtalslutande stat i vilken han har hemvist enligt nämnda avtalsbestämmelser. |
| Hemvistreglerna | |
| Dubbel bosättning | |
| RSV:s kommentar | <i>Avtalets hemvistregler har inte någon betydelse för var en person i skattehänseende skall anses vara bosatt enligt intern svensk rätt. Såsom också framgår av punkt 1 — "Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar" — reglerar artikel 4 endast frågan om var en person skall anses ha sitt hemvist vid tillämpningen av avtalet. Avtalets hemvistregler saknar således betydelse t.ex. när det gäller att avgöra huruvida kupongskatt skall tas ut på utdelning eller om utdelningen skall beskattas i enlighet med bestämmelserna i SIL. Däremot inverkar — som framgår av det ovan redovisade propositionsuttalandet — bestämmelserna i de avtalslutande staternas interna rätt på avtalets hemvistregler. Detta sammanhänger med att frågan om var en fysisk eller juridisk person vid tillämpning av avtalet skall anses ha sitt hemvist i första hand skall avgöras med ledning av den interna lagstiftningen i respektive stat (jfr t.ex. prop. 1991/92:11 s. 37).</i> |
| Prop. 1986/87:77 s. 36 | Art. 5 anger innebörden av uttrycket "fast driftställe" i avtalet. Bestämmelserna om "fast driftställe" i svensk lagstiftning återfinns i punkt 3 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen. För att ett irländskt företag skall kunna beskattas för inkomst av rörelse från fast driftställe i Sverige enligt art. 8 erfordras att sådant driftställe föreligger såväl enligt bestämmelserna i svensk lagstiftning |
| Fast driftställe | |

som enligt avtalet. Uttrycket "fast driftställe" i förevarande avtal har fått en något vidare innebörd än i OECD:s modellavtal.

RSV:s kommentar

Punkt 2 innehåller en uppräknig — på intet sätt uttömmande — av exempel som vart och ett kan utgöra fast driftställe. Dessa exempel måste dock ses mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1 av uttrycket "fast driftställe". För att ett fast driftställe skall föreligga krävs 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 villkoren i punkt 1 vara uppfyllda.

Prop. 1986/87:77 s. 36

I art. 6 har intagits en bestämmelse som syftar till att förhindra att inkomst från en avtalsslutande stat till mottagare i den andra avtalsslutande staten beskattas för lågt eller helt undgår skatt. Bestämmelsen avser de fall då sistnämnda stat enligt avtalet fått en beskattningsrätt som denna stat inte kan utnyttja på grund av bestämmelser i intern beskattningsrätt med krav på faktisk överföring av inkomsten inte är uppfyllda (beskattning på s.k. "remittance"-basis). Med hänsyn till den nuvarande lagstiftningen i de båda staterna blir bestämmelsen för närvarande tillämplig endast beträffande betalningar från Sverige till Irland.

"Remittance-regel"

Prop. 1986/87:77 s. 37

4.3 Materiella beskattningsregler

Beskattningsreglerna

Art. 7–23 innehåller avtalets materiella beskattningsregler varvid en indelning skett i olika inkomstslag. Denna indelning har betydelse endast för tillämpningen av avtalet och således inte vid bestämmandet av till vilket inkomstslag en inkomst skall hänföras enligt svensk skatterätt. Vidare gäller som utgångspunkt att en inkomst beskattas i Sverige om så kan ske enligt svensk rätt. Om denna beskattningsrätt genom avtalet har inskränkts måste denna begränsning iaktas. Det bör dock observeras att även om en inkomst enligt avtalet undantagits från beskattning i Sverige kan den komma att påverka storleken av svensk skatt på annan inkomst (jfr art. 24 punkt 5 [*i nu gällande avtal punkt 4, observera att progressionsuppräknig enligt 3 § lagen numera inte skall ske; RSV:s anm.*]). Vidare bör observeras att i de fall en inkomst "får beskattas" i en avtalsslutande stat enligt bestämmelserna i art. 7–23 detta inte innebär att den andra staten fråntagits beskattningsrätten till inkomsten i fråga. Beskattning får ske även i den andra staten om så kan ske enligt dess interna beskattningsregler, men denna stat måste i så fall undanröja den dubbelbeskattning som därvid uppkommer. Hur detta genomförs regleras i art. 24.

Uttrycket "får beskattas"

Fast egendom

Inkomst av fast egendom får enligt *art. 7* beskattas i den stat där egendomen är belägen. Enligt bl.a. 27 § kommunalskattelagen (*numera 21 och 22 §§ KL; RSV:s anm.*) beskattas inkomst som härrör från fastighet i vissa fall som inkomst av rörelse (*numera näringsverksamhet; RSV:s anm.*). Inkomst som omfattas av *art. 7* skall emellertid vid tillämpningen av avtalet beskattas som inkomst av fast egendom, dvs. i den stat där den fasta egendomen är belägen. Denna regel gäller även beträffande royalty från fast egendom eller för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralfyndighet, källa eller annan naturtillgång. Annan royalty beskattas enligt *art. 13*.

RSV:s kommentar

Som framgår av punkt 1 är bestämmelserna i denna artikel endast tillämpliga då den fasta egendomen är belägen i en avtalslutande stat och ägaren har hemvist i den andra avtalslutande staten. Om den fasta egendomen är belägen i den stat där ägaren har hemvist eller i tredje stat tillämpas artikel 22 (Annan inkomst).

Prop. 1986/87:77 s. 37

Art. 8 innehåller regler om beskattning av rörelseinkomst. Sådan inkomst får i regel beskattas i den stat där rörelsen bedrivs från fast driftställe. ...

Prop. 1993/94:12 s. 35

... Detta innebär att dubbelbeskattning av rörelseinkomst och inkomst av självständig yrkesutövning fortsättningsvis skall undvikas med tillämpning av avräkningsmetoden. Härigenom möjliggörs direkt resultatutjämnning för t.ex. det fall att ett svenskt aktiebolag bedriver verksamhet i Irland från där beläget fast driftställe. Förlustbringande verksamhet i Irland kan i detta fall direkt utnyttjas mot vinstgivande verksamhet i Sverige. Detta gäller också för det fall en fysisk person med hemvist i Sverige bedriver näringsverksamhet i Irland från där beläget fast driftställe eller från där belägen stadigvarande anordning och verksamheten är att anse som aktiv näringsverksamhet som har en naturlig anknytning till näringsverksamhet som personen bedriver i Sverige. En annan fördel med avräkningsmetoden är att den medför en bättre garanti för att skatt erläggs i någon av staterna.

RSV:s kommentar

Enligt artikel 4 i protokoll om ändring i avtalet mellan Sverige och Irland för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst får de ursprungliga metodbestämmelserna (som i princip föreskrev exemptmetoden) tillämpas t.o.m. den 31 december 1994 på rörelseinkomster erhållna före den 20 januari 1994.

Prop. 1986/87:77 s. 37

Om ett irländskt företag driver rörelse i Sverige från fast driftställe här skall vid inkomstberäkningen i första hand tillämpas svenska regler, dvs. man utgår från driftställets bokföring, men beräkningen får inte stå i strid med bestämmelserna i *art. 8* punkterna 2–6. Avdrag skall därvid medges för så stor del av huvud-

kontorets allmänna omkostnader som skäligen kan antas belöpa på driftstället.

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 tillämpas inte denna artikel på inkomster som behandlas särskilt i andra artiklar. Om t.ex. ett svenskt aktiebolag erhåller utdelning, ränta eller royalty från Irland tillämpas inte denna artikel på dessa inkomster. I sådant fall fördelas beskattningsrätten enligt artiklarna 11, 12 och 13. Vid beskattningen i Sverige utgör dock dessa inkomster inkomst av näringsverksamhet.

Prop. 1986/87:77 s. 37 och s. 38

Sjöfart och luftfart⁷

Beskattningen av inkomst av rörelse i form av sjöfart och luftfart i internationell trafik sker inte enligt de generella reglerna i art. 8 utan regleras i art. 9. Beskattning sker endast i den stat där det företag som bedriver sådan verksamhet har hemvist. Bestämmelserna i punkt 2 saknar direkt motsvarighet i OECD:s modellavtal men bestämmelserna står i överensstämmelse med kommentaren till avtalet. De särskilda beskattningsreglerna för SAS i punkt 3 innebär att avtalet endast reglerar beskattningen av den del av SAS:s inkomst som är hänförlig till den svenske delägaren.

Företag med intressegemenskap

Art. 10 innehåller regler om omräkning av inkomst m.m. vid obehörig vinstöverföring mellan företag med intressegemenskap. För svensk del får bestämmelserna betydelse vid tillämpningen av 43 § kommunalskattelagen.

Utdelning

I art. 11 behandlas beskattningen av utdelning. Uttrycket "utdelning" definieras i punkt 6. I vissa fall skall emellertid utdelning beskattas enligt avtalets regler om beskattning av inkomst av rörelse eller av självständig yrkesutövning. Dessa fall anges i punkt 8. Där föreskrivs att art. 8 resp. art. 15 skall tillämpas, om den som har rätt till utdelningen har hemvist i en avtalsslutande stat och har fast driftställe eller stadigvarande anordning i den andra avtalsslutande staten och utdelningen är hänförlig till andel som äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. Bestämmelserna om utdelning innebär i övrigt följande. Enligt punkt 1 a) får utdelning från bolag med hemvist i Irland till person med hemvist i Sverige beskattas i Sverige. Punkt 1 b) ger emellertid Irland rätt att i de fall mottagaren i Sverige är berättigad till skattetillgodohavande ("tax credit") ta ut källskatt med 15 % på summan av beloppet eller värdet av utdelningen och skattetillgodohavandet. Systemet med skattetillgodohavande har i sina huvuddrag redovisats under avsnitt 3. I förevarande sammanhang finns anledning att lämna en mer utförlig redovisning.

Skattetillgodohavande

Enligt irländsk lagstiftning har utdelningsmottagare som inte är bosatt i Irland inte rätt till skattetillgodohavande. Genom bestämmelser i ett dubbelbeskattningsavtal kan emellertid även i utlandet bosatta personer erhålla sådan rätt. Detta har skett i förhållande till utdelningsmottagare med hemvist i Sverige genom bestämmelserna i punkt 2. Resultatet kan beskrivas med följande exempel. Antag att det irländska bolagets inkomst uppgår till 200 och bolagsskatten i Irland till 100. Utdelning sker med 100, varvid förskottsskatt på utdelningen (= skattetillgodohavande) tas ut med 54. Skatt enligt art. 11 punkt 1 b) får i Irland tas ut med 15 % på summan av utdelningen och skattetillgodohavandet ($100 + 54 =$) 23. I Sverige utgörs beskattningsunderlaget också av summan av utdelningen och skattetillgodohavandet, dvs. 154. Svensk skatt beräknas på vanligt sätt. Den skattskyldige skall sålunda erhålla avdrag för förvaltningskostnader och ränta på skuld som belöper på aktie eller annan andel till vilken utdelningen är hänförlig. Avdrag medges dock inte för skatt på utdelningen och skattetillgodohavandet som erlagts i Irland. Den svenska skatten uppgår för bolag, som inte är befriat från svensk skatt enligt art. 24 punkt 4, till 52 % av 154, dvs. 80 (här förutsätts att inga kostnader är hänförliga till utdelningen). Avräkning får enligt art. 24 punkt 2 ske av den irländska skatten, 23, varvid den svenska skatten kommer att uppgå till ($80 - 23 =$) 57. Skatten i Irland uppgår till sammanlagt 123, varav 100 i bolagsskatt och 23 på utdelningen. Eftersom 54 redan erlagts i förskottsskatt för utdelningsmottagarens räkning har det svenska bolaget, på grund av att rätten till skattetillgodohavande genom avtalet utsträckts till mottagare i Sverige, rätt att återfå ($54 - 23 =$) 31. Behållningen efter skatt av utdelningen på 100 blir således efter avdrag för svensk skatt 57 och irländsk källskatt 23 samt utbetalning av skattetillgodohavandet 31, ($100 - 57 - 23 + 31 =$) 51.

Prop. 1986/87:77 s. 39

Ett svenskt bolag som har intressegemenskap med ett irländskt bolag och som erhåller utdelning från detta erlägger enligt punkt 1 c) och punkt 3 ingen källskatt i Irland och är inte berättigad till skattetillgodohavande. Med samma förutsättningar som i det tidigare exemplet blir bolagsskatten 100 i Irland och 52 i Sverige, varvid behållningen blir 48 för mottagaren i Sverige. Skulle det svenska bolaget vara kvalificerat för skattebefrielse i Sverige enligt art. 24 punkt 4, blir behållningen i stället 100.

Utdelning från Sverige

Utdelning från bolag med hemvist i Sverige till person med hemvist i Irland får enligt punkt 4 beskattas i Irland. Beskattningsfår emellertid ske även i Sverige men den svenska skatten får inte överstiga 5 % av utdelningens bruttobelopp i fall som avses i punkt 4 a) och 15 % i övriga fall.

**Utdelning på
"nyförvärvade"
aktier**

Punkt 7 har tillkommit på irländskt initiativ och innebär följande. En aktieägare med hemvist i Sverige som äger 10 % eller mer av aktierna i ett irländskt bolag får inte åtnjuta avtalsförmåner enligt punkterna 1 och 2 i fråga om utdelning som kan ha utbetalats endast av vinst, som uppkommit hos bolaget under en tidrymd som slutar minst tolv månader före den tidpunkt då han förvärvade en tioprocentig ägarandel i bolaget. Bestämmelsen har tillkommit för att förhindra ett obehörigt utnyttjande av avtalet. Undantag har därför gjorts för överlåtelse av aktieposter i irländska bolag som äger rum utan skatteundandragande syfte t.ex. i samband med fusion av svenska bolag.

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

Punkt 9 innehåller förbud mot beskattning av icke utdelad vinst samt mot s.k. extra-territoriell beskattning av utdelning (beträffande detta slag av beskattning se punkterna 32—35 i kommentaren till art. 10 punkt 5 i OECD:s modellavtal av år 1977).

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 22 (Annan inkomst). Inte heller är begränsningsreglerna i denna artikel tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat om utdelningen är hänförlig till ett fast driftställe eller en stadigvarande anordning som det mottagande företaget har i den avtalsslutande stat där det utdelande bolaget har hemvist. Beskattningen i källstaten skall i sådant fall ske i enlighet med bestämmelserna i artikel 8 eller artikel 15. 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 efter 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. Observera vidare att den i punkt 6 intagna definitionen av uttrycket "utdelning" endast gäller vid tillämpningen av art. 11 och således inte om uttrycket förekommer i andra artiklar.

**Prop. 1986/87:77 s.
39**

Ränta

Ränta beskattas enligt art. 12 endast i den stat där den som har rätt till räntan har hemvist. Undantag görs dock i punkt 3 för de fall att räntan är hänförlig till fordran som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning i avtalets mening som den som har rätt till räntan har i den andra avtalsslutande staten. I sådant fall får räntan beskattas i denna andra stat med

tillämpning av art. 8 resp. art. 15. Ränta, som utbetalas från Sverige till en person som har hemvist i Irland och som enligt svenska beskattningsregler inte är bosatt i Sverige, kan inte beskattas i Sverige om räntan i Sverige skall hänföras till inkomstslaget kapital. Undantaget i punkt 3 kan således bli tillämpligt i Sverige endast om räntan enligt punkt 2 av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen (*numera p. 2 anv. till 22 § KL; RSV:s anm.*) skall hänföras till inkomstslaget rörelse (*numera näringsverksamhet; RSV:s anm.*). Dessutom erfordras att fast driftställe föreligger enligt intern svensk rätt (53 § 1 mom. a kommunalskattelagen [och 6 § 1 mom. SIL; RSV:s anm.]).

RSV:s kommentar

Artikel 12 behandlar endast ränta som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten. Artikeln tillämpas inte på ränta som har källa i tredje stat eller på ränta från en avtalsslutande stat som betalas till en person med hemvist eller till fast driftställe i denna stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna om annan inkomst i artikel 22 eller inkomst av rörelse i artikel 8.

Prop. 1986/87:77 s. 39

Sådan royalty som avses i art. 13 punkt 2 beskattas endast i den stat där den som har rätt till royaltyn har hemvist. Undantag görs dock i punkt 3 för sådana fall då den rättighet eller egendom för vilken royaltyn betalas har verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning i avtalets mening som den som har rätt till royaltyn har i den andra staten. I sådant fall får royaltyn beskattas i denna andra stat med tillämpning av art. 8 resp. art. 15. Royalty som utbetalas från Sverige till person med hemvist i Irland kan beskattas här i de fall undantaget i punkt 3 blir tillämpligt och fast driftställe föreligger enligt intern svensk rätt (jfr 28 § kommunalskattelagen samt punkt 3 femte stycket av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen jämfört med 2 § 1 mom. och 3 § lagen om statlig inkomstskatt [*numera 21 § KL samt p. 3 femte st. anv. till 53 § KL jämfört med 2 § 1 mom. och 6 § 1 mom. SIL; RSV:s anm.*]).

Prop. 1986/87:77 s. 40

Royalty

Som jag nämnt vid redovisningen av art. 7 får s.k. fastighetsroyalty alltid beskattas i den stat där fastigheten är belägen.

RSV:s kommentar

Artikel 13 behandlar endast royalty som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten. Artikeln tillämpas inte på royalty som har källa i tredje stat eller på royalty från en avtalsslutande stat som betalas till en person med hemvist eller till fast driftställe i denna stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna om annan inkomst i artikel 22 eller inkomst av rörelse i artikel 8.

RSV:s kommentar

"Mottagaren har rätt till"

I artiklarna 11–13 anges — på liknande sätt som i motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal — uttryckligen att de i artiklarna angivna begränsningarna i källstatens beskattningsrätt samt rätten till skattetillgodohavande (artikel 11 punkt 2) endast gäller person "som har rätt till" den mottagna ersättningen. Detta innebär att vid tillämpningen av dessa bestämmelser skall en prövning ske om mottagaren har rätt till den mottagna ersättningen. Skulle det vid denna prövning framkomma att en mellanhand, exempelvis en representant eller en ställföreträdare, satts in mellan inkomsttagaren och utbetalaren och att inkomsttagaren (dvs. den som har rätt till ersättningen) inte har hemvist i den andra avtalsslutande staten är källstaten inte skyldig att begränsa sitt skatteuttag till de i artiklarna 11-13 föreskrivna skattesatserna.

Prop. 1986/87:77 s. 40
Realisationsvinst

Art. 14 behandlar beskattning av realisationsvinst. Vinst, som en fysisk eller juridisk person med hemvist i Irland förvärvar genom överlåtelse av fast egendom belägen i Sverige får beskattas här (punkt 1).

RSV:s kommentar

Som följer av definitionen av uttrycket "fast egendom" i artikel 7 punkt 2 omfattas nyttjanderätt till fast egendom därav. Detta innebär att bl.a. svenska bostadsrätter utgör fast egendom i avtalets mening. Sverige kan således beskatta realisationsvinst som uppkommer då en person med hemvist i Irland avyttrar en svensk bostadsrätt (jfr RÅ 1989 ref. 37).

Prop. 1986/87:77 s. 40

Aktier/andelar i "fastighetsbolag"

Vidare får enligt punkt 2 a) vinst på grund av överlåtelse av aktier vars värde helt eller till större delen direkt eller indirekt härrör från fast egendom belägen i Sverige beskattas här. Motsvarande gäller enligt punkt 2 b) i fråga om överlåtelse av andel i bl.a. handelsbolag. Beskattning av vinst vid överlåtelse av egendom som omfattas av punkt 7, vilken vinst förvärvas av person som har hemvist i en avtalsslutande stat och som haft hemvist i den andra avtalsslutande staten någon gång under en tioårsperiod räknat från överlåtelsen, får ske i denna andra stat. För svensk del innebär detta att det blir möjligt att tillämpa de svenska bestämmelserna om beskattning av vinst vid aktieförsäljning som skett efter utflyttning från Sverige (53 § 1 mom. a sista stycket kommunalskattelagen [och 6 § 1 mom. SIL; RSV:s anm.]).

Verksamhet utanför kusten

"Remittance-regel" avseende realisationsvinst

Bestämmelsen i punkt 5 har samband med de särskilda reglerna i art. 23 om beskattningen av viss verksamhet utanför kusten. I punkt 6 andra meningen finns en s.k. "remittance"-regel beträffande realisationsvinst motsvarande den som finns i art. 6 beträffande inkomst. Att en särskild regel intagits för realisationsvinst hänger samman med att uttrycket inkomst enligt irländsk rätt - i motsatt till svensk - inte omfattar realisationsvinst.

RSV:s kommentar

Avtalet behandlar inte frågan om vid vilken tidpunkt, t.ex. vid köpeavtalets ingående eller erläggandet av köpeskillingen, som överlåtaren skall ha hemvist i en viss avtalsslutande stat för att denna stat skall få beskattningsrätten. Om en person avyttrar sådan egendom som omfattas av punkt 6 t.ex. har hemvist i Sverige vid försäljningstillfället men hemvist i Irland vid erhållandet av köpeskillingen föreligger inte något hinder i avtalet mot att beskatta vinsten i Sverige.

Självständig yrkesutövning

Enligt art. 15 beskattas inkomst av fritt yrke och annan självständig verksamhet i regel endast i den stat där den som utövar verksamheten har hemvist. Om inkomsten förvärfvas genom verksamhet i den andra avtalsslutande staten, får inkomsten emellertid beskattas där om den som utövar verksamheten har en stadigvarande anordning för utövande av verksamheten där.

Prop. 1993/94:12 s. 35

... Detta innebär att dubbelbeskattning av rörelseinkomst och inkomst av självständig yrkesutövning fortsättningsvis skall undvikas med tillämpning av avräkningsmetoden. Härigenom möjliggörs direkt resultatutjämning för t.ex. det fall att ett svenskt aktiebolag bedriver verksamhet i Irland från där beläget fast driftställe. Förlustbringande verksamhet i Irland kan i detta fall direkt utnyttjas mot vinstgivande verksamhet i Sverige. Detta gäller också för det fall en fysisk person med hemvist i Sverige bedriver näringsverksamhet i Irland från där beläget fast driftställe eller från där belägen stadigvarande anordning och verksamheten är att anse som aktiv näringsverksamhet som har en naturlig anknytning till näringsverksamhet som personen bedriver i Sverige. En annan fördel med avräkningsmetoden är att den medför en bättre garanti för att skatt erläggs i någon av staterna.

Prop. 1993/94:12 s. 36

RSV:s kommentar

Enligt artikel 4 i protokoll om ändring i avtalet mellan Sverige och Irland för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst får dock de ursprungliga metodbestämmelserna (som i princip föreskrev exempt-metoden) tillämpas t.o.m. den 31 december 1994 på inkomster erhållna före den 20 januari 1994.

RSV:s kommentar

Uttrycket "fritt yrke"

Innebörden av uttrycket "fritt yrke" belyses i punkt 2 med några typiska exempel. Denna uppräkningslista är endast exemplifierande och inte uttömmande. Det bör observeras att artikeln behandlar fritt yrke och självständig verksamhet. Artikeln skall inte tillämpas på anställning, t.ex. inte på en läkare som tjänstgör som anställd tjänsteläkare och inte heller på en ingenjör som är anställd i sitt eget aktiebolag. Artikeln är inte heller tillämplig på sådan självständig verksamhet som artister eller idrottsmän utövar (se artikel 18).

**Prop. 1986/87:77 s.
40**

Enskild tjänst

RSV:s kommentar

Art. 16 behandlar beskattningen av inkomst av enskild tjänst. Punkt 1 innebär, att sådan inkomst i princip beskattas i den stat där arbetet utförs. Undantag från denna regel gäller vid viss korttidsanställning under de förutsättningar som anges i punkt 2. I sådana fall sker beskattning endast i inkomsttagarens hemviststat. I punkt 3 har intagits särskilda regler om beskattning av inkomst av arbete ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik.

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

**Prop. 1986/87:77 s.
40**

Styrelsearvoden

RSV:s kommentar

Styrelsearvode och liknande ersättning får enligt *art. 17* punkt 1 beskattas i den stat där det bolag som betalar ut ersättningen har hemvist. Om styrelsemedlem utför tjänster för bolaget av verkställeland, företagsledande eller teknisk natur, skall emellertid den ersättning som uppbärs härför beskattas enligt bestämmelserna i *art. 16* (punkt 2).

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

**Prop. 1986/87:77 s.
41**

**Artister och
idrottsmän**

RSV:s kommentar

Beskattning av inkomst som underhållare och sportutövare uppbär genom sin verksamhet regleras i *art. 18*. Sådan inkomst beskattas i den stat där verksamheten utövas (punkt 1). Detta gäller oavsett om inkomsten förvärvas under utövande av fritt yrke eller på grund av anställning. Enligt punkt 2 får inkomsten i regel beskattas i den stat där underhållaren eller sportutövaren utför arbetet, även om ersättningen utbetalas till en annan person (t.ex. arbetsgivare hos vilken underhållaren eller sportutövaren är anställd) än underhållaren eller sportutövaren själv. För Sveriges vidkommande iakttas vid tillämpningen av *art. 18* bestämmelserna i 54 § första stycket b kommunalskattelagen, 7 § 11 mom. lagen om statlig inkomstskatt och lag (1908:128 s. 1) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter (*numera LSI; RSV:s anm.*).

I utlandet bosatta artister och idrottsmän samt i utlandet hemmahörande artistföretag och arrangörer beskattas i Sverige enligt reglerna i LSI. Beskattningsmyndighet är Skattemyndigheten i

Kopparbergs län, Särskilda skattekontoret, 771 83 Ludvika.

**Prop. 1986/87:77 s.
41**

Enligt huvudregeln i *art. 19* får pension på grund av tidigare anställning i enskild tjänst och annan liknande ersättning vilka utbetalas med anledning av tidigare anställning i en avtalslutande stat, utbetalning enligt sociallagstiftningen i en avtalslutande stat och livränta från källa i en avtalslutande stat beskattas i denna stat.

**Pension, livränta
m.m.**

Allmän tjänst

Inkomst av allmän tjänst beskattas enligt *art. 20* 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 fall som avses i punkterna 1 b) och 2 b) beskattas dock ersättningen endast i inkomsttagarens hemviststat. Enligt punkt 3 beskattas i vissa fall ersättning av allmän tjänst enligt reglerna för beskattning av inkomst av enskild tjänst.

Studerande m.fl.

Art. 21 innehåller regler om skattelättnader för studerande och affärspraktikanter.

Annan inkomst

Inkomst som inte behandlas särskilt i *art. 7—21* beskattas enligt *art. 22* i regel endast i inkomsttagarens hemviststat. Undantag har dock gjorts för utbetalning från stiftelse ("trust"). Eventuell dubbelbeskattning av sådan utbetalning får i stället lösas direkt av bestämmelserna om undvikande av dubbelbeskattning i *art. 24*.

**Verksamhet
utanför kusten**

Under senare år har utforskning och utvinning av gas och olja utanför kusten ("offshore-verksamhet") fått ökad betydelse. Skatteproblemen i samband med denna verksamhet har inte lösts på ett tillfredsställande sätt i OECD:s modellavtal. Sverige har därför vid bilaterala förhandlingar med andra stater avtalat mer ändamålsenliga regler. Så har hittills skett med de nordiska staterna och med Storbritannien och Nordirland. I förevarande avtal har problemen lösts på motsvarande sätt, varvid regler om beskattning av inkomst av affärsverksamhet och anställning utanför kusten sammanförts i en artikel, *art. 23*, och utformats i huvudsaklig överensstämmelse med de bestämmelser som finns i dubbelbeskattningsavtalet med Storbritannien och Nordirland samt det multilaterala nordiska dubbelbeskattningsavtalet.

Företag

Företag som bedriver verksamhet av förevarande slag i annan stat anses bedriva rörelse från fast driftställe där, om inte verksamheten pågår endast en kort tid, högst 30 dagar under en period av 12 månader (punkt 3). Beträffande anställda gäller i regel att lön för arbete i samband med verksamhet utanför en avtalslutande stats kust får beskattas i den staten, även om arbetet pågår endast under kort tid (punkt 5). Den s.k. 183-dagarsregeln i *art. 16* punkt 2 sätts alltså ur spel vid sådant arbete. Det bör påpekas, att bestämmelserna i *art. 23* avser verksamhet både på kontinentalsockeln och på den del av havsbotten som befinner sig

Anställda

**Prop. 1986/87:77 s.
42**

inom en stats territorialvatten.

RSV:s kommentar

Bestämmelserna i artikel 23 punkterna 2–4 reglerar endast frågan om när ett företag eller en person som bedriver verksamhet utanför kusten ("relevant verksamhet") skall anses bedriva denna verksamhet från fast driftställe respektive stadigvarande anordning. Hur beskattningsrätten till de inkomster som härrör från den relevanta verksamheten skall fördelas regleras inte i denna artikel utan i artikel 8 (Inkomst av rörelse) respektive artikel 15 (Självständig yrkesutövning). Artikeln innehåller dock bestämmelser om hur beskattningsrätten till löner och andra liknande ersättningar skall fördelas (punkt 5).

4.4 Undvikande av dubbelbeskattning

**Prop. 1986/87:77 s.
42**

Metodartikeln

**Avräkningsmeto-
den**

Bestämmelser om undvikande av dubbelbeskattning finns i *art. 24*. Såväl Sverige som Irland tillämpar enligt avtalet avräkning av skatt ("credit of tax") som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning. Detta innebär en ändring jämfört med 1959 års avtal där Sverige tillämpade den s.k. exempt-metoden (exempt = undantagande från skatt) som huvudmetod. Innebörden av avräkningsbestämmelserna är att en person med hemvist i den ena staten taxeras där även för sådan inkomst som enligt avtalet får beskattas i den andra staten. Den uträknade skatten minskas därefter i princip med den skatt som enligt avtalet har tagits ut i den andra staten. Vid avräkningen i Sverige tillämpas bestämmelserna i 4–18 §§ lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt (*numera 4–13 §§ AvrL; RSV:s anm.*). Därvid beräknas svensk inkomstskatt på inkomsten på vanligt sätt. Vid inkomstberäkningen medges sålunda avdrag för kostnader som är hänförliga till inkomsten. Kostnadsavdrag medges dock inte för skatt som erlagts i Irland och som omfattas av avtalet. (*Fr.o.m. 1991 års taxering kan omkostnadsavdrag även medges för utländsk skatt som omfattas av ett avtal och som inte är hänförlig till inkomst som undantagits från beskattning i Sverige; RSV:s anm.*).

4.4.1 Ändrad metod för rörelseinkomst och inkomst av självständig yrkesutövning

**Prop. 1993/94:12 s.
35**

Art. 24 punkt 3 i avtalet (*i dess ursprungliga lydelse; RSV:s anm.*) utgår. Detta innebär att dubbelbeskattning av rörelseinkomst och inkomst av självständig yrkesutövning fortsättningsvis skall undvikas med tillämpning av avräkningsmetoden. Härigenom möjliggörs direkt resultatutjämnning för t.ex. det fall att ett svenskt aktiebolag bedriver verksamhet i Irland från där beläget fast driftställe.

**Prop. 1993/94:12
s. 36**

Förlustbringande verksamhet i Irland kan i detta fall direkt utnyttjas mot vinstgivande verksamhet i Sverige. Detta gäller också för det fall en fysisk person med hemvist i Sverige bedriver näringsverksamhet i Irland från där beläget fast driftställe eller från där belägen stadigvarande anordning och verksamheten är att anse som aktiv näringsverksamhet som har en naturlig anknytning till näringsverksamhet som personen bedriver i Sverige. En annan fördel med avräkningsmetoden är att den medför en bättre garanti för att skatt erläggs i någon av staterna.

4.4.2 Skattefrihet för utdelning från bolag i Irland till svenskt bolag

**Prop. 1986/87:77 s.
42**

I fråga om utdelning från Irland klargörs i punkt 8 a) (*punkt 7 i nu gällande avtal; RSV:s anm.*) att vid avräkningsförfarandet i Sverige svensk skatt skall beräknas på summan av utdelningen och skattetillgodohavandet. Avräkningsbeloppet utgörs av den irländska skatten enligt art. 11 punkt 1 och uppgår således till högst 15 % på denna summa.

**Prop. 1993/94:12 s.
36**

I det nuvarande avtalet (*här avses avtalet i dess lydelse t.o.m. 1994-01-31; RSV:s anm.*) är enda villkoret för att utdelning från ett irländskt bolag till ett svenskt bolag skall vara skattefri i Sverige, att utdelningen skulle ha varit undantagen från skatt om båda bolagen varit svenska (*art. 24 punkt 4*). För att anpassa avtalet till vad som redan gäller enligt andra avtal som Sverige ingått (se exempelvis avtalen med de nordiska länderna, prop. 1989/90:33 och med Nederländerna, prop. 1991/92:62 samt med Barbados, prop. 1991/92:11 och Mauritius, prop. 1992/93:24) föreslås att två ytterligare alternativa villkor införs för att mottagen utdelning skall vara skattefri. Bestämmelserna avses ersätta nuvarande art. 24 punkt 4 och betecknas *art. 24 punkt 3 a och 3 b*. Bortsett från huvudvillkoret att utdelning för att vara skattefri skulle ha varit det om båda bolagen varit svenska, föreskrivs att den vinst av vilken utdelningen betalas antingen skall ha underkastats en normal bolagsskatt i Irland eller en skatt jämförlig med svensk bolagsskatt (*art. 24 punkt 3 a*). Bestämmelsen kan belysas med följande exempel.

**Villkoren för
skattefrihet**

**-Beskattningen av
utdelad vinst**

Exempel

Ett bolag hemmahörande i Irland har under ett visst år haft en sammanlagd vinst på IR £ 1 000 000. Av denna vinst har IR £ 500 000 i någon stat underkastats en enligt avtalet godtagbar beskattning medan resterande IR £ 500 000 är obeskattade. Under angivna förhållanden kan IR £ 500 000 tas hem till Sverige i form av skattefri utdelning, eftersom de första 500 000 som delas ut anses ha underkastats en godtagbar beskattning. Skulle hela årsvinsten tas

hem till Sverige innebär detta att hälften enligt avtalet är att anse som skattefri utdelning och att hälften i princip skall beläggas med svensk inkomstskatt. I detta sammanhang skall framhållas att då det talas om den normala bolagsskatten i Irland så skall denna jämförelse regelmässigt göras med utgångspunkt från det fall då Irland tar ut full bolagsskatt och inte med de fall då skattebefrielse eller skattenedsättning medgivits enligt investeringsfrämjande eller andra motsvarande bestämmelser i den interna lagstiftningen i Irland.

Villkoret att en därmed jämförlig inkomstskatt skall ha uttagits på den bakomliggande vinsten, gäller även inkomstbeskattning som skett i sådana stater med vilka Sverige inte har ingått dubbelbeskattningsavtal.

Vidareutdelad utdelning, s.k. "slussning"

Om inte något av i punkt 3 a angivna villkor är uppfyllt är mottagen utdelning ändå skattefri om den betalas av ett irländskt bolag och består av utdelning från bolag i tredje stat, vilken skulle ha varit skattefri i Sverige om aktierna innehafts direkt av det svenska bolaget (*art. 24 punkt 3 b*). Bestämmelsen är helt fristående från punkt 3 a. Den uppställer således inget krav på att den bakomliggande vinsten skall ha underkastats den normala bolagsskatten i Irland eller, i Irland eller annan stat, en med svensk inkomstskatt jämförlig skatt. För att villkoret skall vara uppfyllt krävs däremot att den utdelning som bolaget i Irland utbetalar, betalas av inkomst som hade varit skattefri i Sverige om den hade förvärvats direkt av ett bolag med hemvist i Sverige. Bestämmelsen tar sikte på inkomst, t.ex. utdelningar, som härrör från tredje stat och som skulle ha varit undantagen från svensk beskattning, exempelvis genom bestämmelser i ett dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och denna tredje stat, om inkomsten hade förvärvats direkt av det svenska bolaget. Villkor motsvarande de nu behandlade återfinns i en rad andra svenska dubbelbeskattningsavtal.

Prop. 1993/94:12 s. 37

"Blandad" utdelning

Givetvis finns inte något hinder mot att utdelning för att vara skattefri är "blandad", dvs. vid ett och samma utdelningstillfälle består av såväl utdelning enligt punkt 3 a som 3 b.

4.4.3 Ändrade regler för matching credit och utdelning från bolag som bedriver finansiell verksamhet i Irland

Matching credit

Svenska dubbelbeskattningsavtal med utvecklingsländer innehåller ofta regler om s.k. matching credit. Dessa regler innebär att ett i Sverige hemmahörande skattesubjekt som förvärvar inkomst från ett sådant land kan erhålla avräkning från svensk skatt på inkomsten med ett belopp som överstiger den faktiskt erlagda

utländska skatten.

**Uttrycket "ett
belopp motsvarande
den irländska
skatt ..."**

Den föreslagna *punkt 8 i artikel 24* tar sikte på de bestämmelser i irländsk intern lagstiftning som ursprungligen tillkommit för att stimulera viss industriell verksamhet. Skattesatsen för bolag som bedriver sådan verksamhet uppgår till endast 10 %. Sedan 1987 har de verksamheter som omfattas av den lindrigare beskattningen utökats. I den föreslagna avtalsbestämmelsen anges inledningsvis (punkt 8 a 1) att vid tillämpningen av avräkningsbestämmelsen i punkt 2 av art. 24, så skall "ett belopp motsvarande den irländska skatt som erlagts för inkomsten" anses motsvara hälften av den svenska skatt som belöper på denna inkomst. Hänvisningen till svensk skatt beror på att Irland tillämpar ett annat beskattningsår än Sverige och dessutom beräknas skatten på ett annat underlag än i Sverige. För att underlätta för såväl tillämpande myndigheter som skattskyldiga föreslås därför att avräkning skall få ske med hälften av den svenska skatt som belöper på inkomsten. Detta betyder att oberoende av hur hög den irländska skatten faktiskt är skall den svenska skatten på inkomsten i detta fall halveras. Den valda andelen ("hälften") har valts med avsikt att inte motverka den irländska lagstiftningen som syftar till att dra till sig utländska investeringar och för att ändå medge Sverige rätt att i skäligen omfattning beskatta sådan inkomst.

**Uttrycket "normal
bolagsskatt i
Irland"**

Av den föreslagna punkt 8 a 2 framgår att vid bedömning av huruvida utdelning från ett irländskt bolag till ett svenskt bolag skall vara skattefri, uttrycket "normal bolagsskatt i Irland" skall anses omfatta sådan skatt som tas ut enligt de interna irländska bestämmelser som anges inledningsvis i denna punkt. Det angivna betyder att skattefrihet medges i Sverige trots att beskattning i Irland i detta fall skett med endast 10 % (matching exempt). Det sagda gäller dock inte inkomst av finansiell verksamhet.

Matching exempt

**Prop. 1993/94:12 s.
38**

**Avräknings-
beloppet**

Avräkningsreglerna avseende utdelning i art. 24 punkt 8 b i nu gällande avtal tillkom mot bakgrund av dåvarande bolagsskattesats i Sverige, dvs. ca 52 %. Reglerna, som är tillämpliga när irländsk skatt satts ned enligt bestämmelserna i angiven irländsk lagstiftning, beskriver hur det belopp som skall avräknas i Sverige skall beräknas och syftade till att medge avräkning med cirka tre femtedelar av den svenska skatten. Efter den svenska skattereformen medför reglerna dock inte längre avräkning med ursprungligen avsedd andel av den svenska skatten. Därför föreslås att denna andel nu explicit anges i avtalet (punkt 8 a 3). Ändringen har således tillkommit endast för att återställa det dåvarande förhandlingsresultatet mellan parterna.

Två exempel får belysa det angivna.

Exempel 1

1. Före skattereformen

Om bolagets vinst är 100 blev bolagsskatten enligt irländsk lagstiftning 10. Om återstoden antas ha blivit utdelad, dvs. 90, uppgick skattetillgodohavandet till 5, varför underlaget för skatteberäkningen i Sverige uppgick till $(90+5=)$ 95. Om aktieägaren i Sverige var ett aktiebolag som var skattskyldigt för utdelningen och som ägde mindre än 10 % av aktierna i det irländska bolaget blev skatten i Sverige 52 % av 95, dvs. 49,4. Avräkningsbeloppet utgjordes av ett enligt punkt 8 b uträknat belopp. Det lagrum som omnämns i punkt 8 b 1 angav en skattesats av 35 % vilken alltså skulle tillämpas på 95 för att få fram beloppet enligt punkt 8 b 1, dvs. 33,25. Något överskjutande belopp (skattetillgodohavande) som skulle erläggas enligt art. 11 punkt 2 var inte aktuellt i detta fall, varför reduktion som annars skulle göras enligt punkt 8 b 2 inte skulle ske i detta fall. Avräkningsbeloppet blev således 33,25 och skatten i Sverige uppgick till $(49,4-33,25=)$ 16,15.

Exempel 2

2. Efter skattereformen

I förhållande till föregående exempel blir skatten nu 30 % (svensk bolagsskatt) av 95, dvs. 28,50. Den skattesats som tillämpas när avräkningsbeloppet fastställs uppgår 1991/92 enligt i bestämmelsen angiven irländsk lagstiftning till 28 %. 28 % av 95 är 26,60 vilket betyder en svensk skatt på 1,9 och en sammanlagd skatt på 11,9.

Exemplet visar att den andel av den svenska skatten som avräknas efter skattereformen uppgår till mer än 90 %.

För att avräkning skall erhållas med ungefärligen samma andel av den svenska skatten som före skattereformen föreslås således som tidigare angetts under punkt 8 a att avräkningsbeloppet skall anses uppgå till en procentsats motsvarande tre femtedelar (= 60 %) av den svenska skattesats som tillämpas på samma belopp (för närvarande 30 %).

Det angivna innebär följande i siffror. Den svenska skatten uppgår till 30 % av 95, dvs. 28,50. Avräkning för irländsk skatt sker därmed enligt de föreslagna ändringarna med 18 % $(30 \% \times 3/5)$ av 95 = 17,1. Svensk skatt uppgår därmed till 11,40 $(28,50 - 17,1)$ och den sammanlagda skatten till 21,40 $(10 + 11,40)$.

Finansiell verksamhet

I artikel 24 punkt 8 b föreslås att särskilda regler införs för bolag som bedriver finansiell verksamhet ("financial services activities") i Irland. I bestämmelsen föreskrivs som huvudregel att punkt 8 inte är tillämplig på vinster från finansiell verksamhet och inte heller på utdelning som betalas av vinster från sådan verksamhet. Detta betyder bl.a. att utdelning från ett irländskt bolag som bedriver finansiell verksamhet fortsättningsvis som huvudregel kommer att

beskattas i Sverige. Om en s.k. ömsesidig överenskommelse träffas mellan de behöriga myndigheterna i de båda länderna kan dock punkt 8 a 2 undantagsvis bli tillämplig.

Bestämmelsen har föranletts av att den interna irländska beskattningen av bolag med en skattesats på 10 % och svensk lagstiftning i förening med det nu gällande avtalet i vissa fall har utnyttjats på ett sätt som inte varit avsett (beträffande tolkning av dubbelbeskattningsavtal i allmänhet, se exempelvis prop. 1989/90:33 om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna s. 42 ff.).

Irländska "tax incentive"-lagstiftningen

Kortfattat innebär den interna irländska lagstiftningen följande. Tillverkande företag som uppfyller vissa speciella krav erlagger sedan 1981 en reducerad bolagsskatt på 10 % mot den normala bolagsskattesatsen på ca 43 %. För att erhålla denna reducerade bolagsskatt krävs att ansökan görs och att tillstånd erhålls. Sådant tillstånd kan sedan 1987 ges även till företag som bedriver finansverksamhet. En förutsättning i detta fall för erhållande av den låga skattesatsen är att verksamheten är inriktad på internationella finanstransaktioner som endast riktar sig mot i Irland icke bosatta personer och icke hemmahörande bolag, s.k. offshore-verksamhet. Transaktionerna får endast äga rum i utländsk valuta.

Vissa svenska bolag har använt irländska dotterbolag för "finansiell verksamhet" av ett sådant slag att utdelning från dessa irländska bolag inte bör vara skattefri i Sverige. Affärsvillkoren har fastställts så att det ekonomiska utfallet i princip fastställts på förhand. Normala affärsrisker har i huvudsak eliminerats. Ibland har detta skett så att ett svenskt bolag lånat upp pengar. Lånat belopp — som inte sällan varit mycket stort, i vissa fall miljardbelopp — har tillskjutits som aktiekapital i ett irländskt bolag. Det irländska bolaget har i sin tur lånat ut pengarna till en irländsk bank mot en ränta som understigit den ränta moderbolaget fått erlagga. Den ränta som det irländska bolaget erhållit har därefter delats ut till det svenska moderbolaget som åberopat reglerna om skattefrihet för erhållen utdelning. Transaktionen har blivit "vinstgivande" endast på grund av det ränteavdrag det svenska moderbolaget erhållit. Bortsett från erhållna skattefördelar har transaktionen således varit meningslös, jfr departementschefens uttalande i prop. 1982/83:84 s. 21 med förslag till ändring i lagen mot skatteflykt m.m.

Finansiell verksamhet; skattefrihet för utdelning

Eftersom syftet med matching credit/exempt-bestämmelser är att främja svenska investeringar i syfte att skapa arbetstillfällen och ekonomisk utveckling i den andra avtalslutande staten innebär svensk avtalspolicy att offshoreverksamhet normalt sett inte alls skall omfattas av och därmed ges förmåner genom dubbelbeskattningsavtal. Förhandlarna har enats om att i detta fall

- bibehålla möjligheten för bolag som bedriver finansiell verksamhet att erhålla förmåner enligt avtalet och för svenska bolag att skattefritt erhålla utdelning från sådana bolag. Eftersom en mycket noggrann prövning erfordras i varje enskilt fall har man enats om ett förfarande enligt vilket de behöriga myndigheterna gemensamt efter ansökan prövar om skattefrihet för utdelning skall medges. Därvid har diskuterats vilka fall som kan bli föremål för en sådan ömsesidig överenskommelse. Enighet råder om att ett minimikrav för att utdelningsskattefrihet skall medges är att verksamheten är affärsmässigt betingad för det svenska moderbolaget, även bortsett från erhållna skattefördelar. En överenskommelse med riktlinjer för hur förfarandet skall ske och enligt vilka principer ansökningar skall prövas har ingåtts. Denna bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 2*.
- Prop. 1993/94:12 s. 40**
- Prop. 1986/87:77 s. 43**
- Ömsesidig överenskommelse**
- RSV:s kommentar**
- Prop. 1986/87:77 s. 43**
- Ikraftträdande och upphörande**
- Art. 25* innehåller bestämmelser om personliga avdrag, i Sverige t.ex. grundavdrag, för utomlands bosatta personer och i *art. 26* finns bestämmelser om förbud mot diskriminering.
- Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse regleras i *art. 27* och *art. 28* innehåller bestämmelser om utbyte av upplysningar.
- 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.*
- I *art. 29* finns vissa föreskrifter beträffande diplomatiska företrädare och konsulära tjänstemän.
- Art. 30* och *31* innehåller bestämmelser om avtalets ikraftträdande och upphörande. Avtalet skall enligt *art. 30* ratificeras och träda i kraft med utväxlingen av ratifikationshandlingarna. Det skall tillämpas i Sverige beträffande inkomst eller realisationsvinst som förvärfvas den 1 januari året närmast efter utväxlingen av ratifikationshandlingarna eller senare. I Irland skall avtalet tillämpas beträffande skatt på inkomst och realisationsvinst för beskattningsår som börjar den 6 april året efter utväxlingen eller senare och beträffande bolagsskatt för räkenskapsår som börjar den 1 januari året efter utväxlingen eller senare. 1959 års avtal upphör att gälla i och med att förevarande avtal blir tillämpligt.

4.5 Protokollets ikraftträdande

**Prop. 1993/94:12
s. 40**

**Övergångsregler;
ursprungliga av-
talet kan tillämpas
t.o.m. 1994-12-31**

Enligt art. 3 i protokollet om ändring av avtalet skall de avtalsslutande staterna underrätta varandra när de åtgärder vidtagits som krävs enligt resp. stats lagstiftning för att sätta protokollet i kraft. Protokollet träder i kraft efter utgången av 30 dagar från den dag då den sista av dessa underrättelser lämnades. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilken tidpunkt protokollet kommer att träda i kraft. I förslaget till lag har därför föreskrivits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer. Enligt art. 4 i protokollet skall avtalets ursprungliga regler dock t.o.m. den 31 december 1994 alltjämt tillämpas beträffande inkomst och utdelning från vinst erhållen före protokollets ikraftträdande. Detta gäller dock inte vinst av finansiell verksamhet med mindre särskild överenskommelse om detta ingåtts i det enskilda fallet. En bestämmelse om detta får tas in i den förordning i vilken regeringen föreskriver att lagen skall träda i kraft.

4.6 Progressionsuppräknning

**Prop. 1993/94:12 s.
40**

I fråga om inkomst som skall undantas från svensk skatt har Sverige enligt en progressionsregel i avtalet (art. 24 punkt 4, tidigare punkt 5) rätt att höja skatteuttaget på denna persons övriga inkomster. Sverige avstår numera av olika skäl, bl.a. förenklingsskäl, regelmässigt från att utnyttja den rätt till progressionsuppräknning som ges i dubbelbeskattningsavtalen. Därför har ingen bestämmelse om att sådan uppräknning skall ske intagits i den föreslagna lagen.

PROTOKOLL

OM ÄNDRING I AVTALET MELLAN SVERIGE OCH IRLAND FÖR ATT UNDVIKA DUBBELBESKATTNING OCH FÖRHINDRA SKATTEFLYKT BETRÄFFANDE SKATTER PÅ INKOMST OCH REALISATIONSVINST SOM UNDERTECKNADES I STOCKHOLM DEN 8 OKTOBER 1986

Sveriges regering och Irlands regering;

som önskar ingå ett protokoll om ändring i avtalet mellan Sverige och Irland för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst som undertecknades i Stockholm den 8 oktober 1986 (i det följande benämnt "avtalet");

har kommit överens om följande bestämmelser:

Artikel 1

Punkt 1 b i artikel 2 i avtalet utgår och ersätts av följande bestämmelse:

"b) i Sverige:

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

Artikel 2

1. Artikel 24 punkt 3 i avtalet utgår.

"Nya" art. 24 p. 3

2. Artikel 24 punkt 4 i avtalet utgår och ersätts med följande bestämmelser:

Prop. 1993/94:12 s.
43

"3. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 i denna artikel skall utdelning från bolag med hemvist i Irland till bolag med hemvist i Sverige vara undantagen från svensk skatt i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från svensk skatt om bå-

1. Den engelska texten finns i prop. 1993/94:12 s. 42 ff.

da bolagen hade varit svenska. Denna bestämmelse är dock tillämplig endast om:

a) den vinst av vilken utdelningen betalas har underkastats normal bolagsskatt i Irland eller en skatt jämförbar med svensk bolagsskatt i Irland eller någon annanstans, eller

b) den utdelning som betalas av bolaget med hemvist i Irland består uteslutande eller så gott som uteslutande av utdelning som detta bolag har erhållit på grund av innehav av aktier i ett bolag med hemvist i tredje stat och som skulle ha varit undantagen från svensk skatt om aktierna på grund av vilka utdelningen betalas hade innehaft direkt av bolaget med hemvist i Sverige.”

”Nya” art. 24 p. 4

3. Artikel 24 punkt 5 skall betecknas punkt 4 och ändras genom att följande ord utgår:

”eller enligt bestämmelserna i punkt 3 i denna artikel skall undantas från svensk skatt”.

”Nya” art. 24 p. 5 och 6

4. Artikel 24 punkterna 6 och 7 skall betecknas punkterna 5 respektive 6.

”Nya” art. 24 p. 7

5. Artikel 24 punkt 8 a skall betecknas punkt 7, hänvisningen till punkt 4 i den nya punkten 7 skall ändras till punkt 3 och punkterna 8 b och c skall utgå.

”Nya” art. 24 p. 8 a

6. Följande punkt skall införas efter punkt 7:

”8. a) I det fall beskattningen av ett bolags vinst lindras i Irland enligt bestämmelserna i kapitel VI av del I i 'Finance Act', 1980 (så som de kan komma att ändras från tid till annan utan att de allmänna principerna i bestämmelserna ändras), skall

Prop. 1993/94:12 s. 44

1) vid tillämpningen av punkt 2, beträffande inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 8 får beskattas i Irland, hänvisningen i denna punkt till 'ett belopp motsvarande den irländska skatt som erlagts för inkomsten' tillämpas som om den irländska skatt som erlagts uppgått till ett belopp motsvarande hälften av den svenska skatt som belöper på denna inkomst,

2) vid tillämpningen av punkt 3, hänvisningen till 'normal bolagsskatt i Irland' anses omfatta sådan skatt som tas ut enligt dessa bestämmelser,

3) vid tillämpningen av punkt 7, under förutsättning att mottagaren av utdelning från sådan vinst skulle vara berättigad till ett reducerat skattetillegodohavande på grund av denna utdelning om han hade hemvist i Irland, det belopp som skall avräknas enligt denna punkt anses utgöra ett belopp som erhålls genom att på det sammanlagda bruttobeloppet som anges i denna punkt tillämpa en

procentsats motsvarande tre femtedelar av den svenska skattesats som tillämpas på samma belopp.

b) I det fall beskattningen av ett bolags vinst lindrats i Irland enligt i punkt 8 a angivna bestämmelser och vinsten härrör från bolag som bedriver finansiell verksamhet är punkt 8 a inte tillämplig på sådan vinst eller utdelning som betalas av sådan vinst, om inte de behöriga myndigheterna efter att ha konsulterat varandra överenskommit att verksamheten är sådan att punkt 8 a ändå skall tillämpas på vinsten från verksamheten och på utdelning som betalas av vinsten.

c) Denna punkt gäller inte i fråga om vinst som uppkommit efter den 31 december år 2000, eller på utdelning som består av sådan vinst.

På begäran framställd senast den 30 juni 1997 av en av de behöriga myndigheterna skall dessa ompröva denna punkts tillämpning och om en eller båda av de behöriga myndigheterna anser

1) att denna punkt bör omförhandlas, skall sådana förhandlingar inledas omedelbart, eller

2) att angivet datum (31 december 2000) bör ändras, skall detta datum ändras till ett annat datum (inte tidigare än 31 december 1997) som de avtalsslutande staterna kommer överens om genom skriftlig överenskommelse på diplomatisk väg.”

**Prop. 1993/94:12 s.
45**

Artikel 3

1. Vardera avtalsslutande staten skall meddela den andra staten när enligt den statens lagstiftning erforderliga åtgärder vidtagits för att detta protokoll skall kunna träda i kraft.

Ikraftträdande

2. Detta protokoll träder i kraft omedelbart efter utgången av trettio dagar efter det senare av dessa två meddelanden och protokollets bestämmelser tillämpas därefter.

Artikel 4

**Övergångsbestäm-
melser**

Utan hinder av föregående artiklar i detta protokoll, skall en person med hemvist i Sverige t.o.m. den 31 december 1994 beträffande inkomster och utdelning från vinster erhållna före ikraftträdandet av detta protokoll av ett bolag med hemvist i Irland eller av ett fast driftställe som personen har i Irland, vara berättigad till samma undantag och lättnader i beskattningen som han skulle ha varit berättigad till enligt det i Stockholm den 8 oktober 1986 undertecknade avtalet mellan Sverige och Irland för att undvika

dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst om inte detta protokoll hade trätt i kraft.¹

**Undantag från
föregående stycke**

Emellertid skall bestämmelserna i denna artikel inte tillämpas i fall då vinsten som erhållits av ett bolag med hemvist i Irland eller av ett där beläget fast driftställe härrör från finansiell verksamhet som bolaget eller det fasta driftstället bedrivit i Irland om inte de behöriga myndigheterna överenskommer om att punkt 8 a i artikel 24 i avtalet, i den lydelse detta fått genom detta protokoll, skulle ha tillämpats på vinsten från verksamheten eller på utdelning som betalats av denna vinst, oavsett om bolagets eller det fasta driftställets verksamhet då upphört, om verksamheten bedrivits efter ikraftträdandet av detta protokoll.

**Prop. 1993/94:12 s.
46**

Artikel 5

Detta protokoll skall upphöra att gälla vid den tidpunkt då avtalet upphör att gälla enligt artikel 31 i avtalet.

Upphörande

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

Som skedde i Dublin den 1 juli 1993 i två exemplar på engelska språket.

För Sveriges regering:

För Irlands regering:

Margareta Hegardt

Dick Spring

1.De "ursprungliga metodbestämmelserna" finns på s. 73 ff i detta häfte.

ÖVERENSKOMMELSE

Vid tidpunkten för protokollets ikraftträdande har de behöriga myndigheterna beträffande artikel 24 punkt 8 b kommit överens om följande:

- att ändamålet med den i bestämmelsen angivna konsultationsproceduren beträffande finansiell verksamhet är att förhindra projekt baserade på finansiell verksamhet vars enda eller huvudsakliga syfte är att undvika beskattning från att erhålla förmåner enligt punkt 3 och punkt 8 samt att de behöriga myndigheterna försäkrar att det inte finns någon avsikt att förhindra projekt baserade på genuint affärsmässigt bedrivna finansiell verksamhet från att få sådana förmåner,
- att tillskapa en ordning som medför att konsultationsproceduren skall genomföras utan onödig fördröjning, se bilaga A, så att bifall eller avslag kan meddelas initiativtagarna så snart detta är möjligt. En person med hemvist i en avtalsslutande stat kan göra framställning till endera av de behöriga myndigheterna om han anser att den andra behöriga myndigheten orsakar onödig fördröjning avseende dess del av proceduren,
- att ange ett antal principer för att avgöra om ett projekt avseende finansiell verksamhet är genuint affärsmässigt i den mening som avses här, se bilaga B, samt att
- de behöriga myndigheterna från tid till annan genom överenskommelser kan ange att vissa klart avgränsade typfall av finansiell verksamhet är acceptabla för de behöriga myndigheterna och skall åtnjuta tidigare angivna förmåner utan att behöva genomföra konsultationsproceduren. Sådana överenskommelser får offentliggöras av endera av de behöriga myndigheterna eller av båda.

1. Den engelska texten finns i prop. 1993/94:12 s. 47.

KONSULTATIONSPROCEDUREN FÖR ATT ERHÅLLA GODKÄNNANDE AV PROJEKT ENLIGT DET SVENSK- IRLÄNDSKA PROTOKOLLET

1. Förslag till projekt får inges till endera behöriga myndigheten (i det följande benämnd "den förstnämnda myndigheten").

2. Det är initiativtagarna till projektet som har ansvar för att projektets samtliga aspekter delges de behöriga myndigheterna. Detta omfattar inte bara den del av projektet som skall genomföras i den avtalsslutande stat i vilken projektet är lokaliserat utan alla fakta som den andra avtalsslutande statens skattemyndigheter har behov av beträffande initiativtagarnas eller finansiärernas planerade aktiviteter. Om fakta ej meddelas eller ändring vidtas beträffande något materiellt faktum utan att tillstånd härför medgivits kan detta medföra att tidigare meddelat bifall tas tillbaka, vilket kan medföra förlust av vissa avtalsförmåner med retroaktiv verkan från det datum då bifall meddelades eller från något senare datum som de behöriga myndigheterna överenskommit om.

3. Den förstnämnda myndigheten skall bedöma projektet efter att ha erhållit eventuell ytterligare information, om sådan bedöms nödvändig, från initiativtagarna.

4. Den förstnämnda myndigheten skall, efter att ha bedömt projektet och fattat beslut om det kan bifallas eller inte, över-sända handlingarna till den andra behöriga myndigheten med angivande av beslutet och skälen för detta. Den sistnämnda behöriga myndigheten skall därefter bedöma projektet och kan begära eventuell ytterligare information, om sådan bedöms nödvändig, från initiativtagarna. Om denna behöriga myndighet kommer till samma beslut som den förstnämnda myndigheten skall detta meddelas denna, och i enlighet härmed skall projektet antingen bifallas eller avslås. Den förstnämnda myndigheten skall informera initiativtagarna om beslutet. Om avslag meddelas skall skälen härför meddelas till initiativtagarna som, om de så önskar, åter kan begära prövning av projektet efter att ha tagit bort de aspekter som föranlett invändningar eller efter att ha bifogat ytterligare information angående någon av de punkter som föranlett invändningar från de behöriga myndigheterna.

1. Den engelska texten finns i prop. 1993/94:12 s. 48 f.

5. Om enighet inte föreligger skall den andra behöriga myndigheten meddela den förstnämnda myndigheten skälen för dess avvikande mening. Den förstnämnda myndigheten kan, om denna bedömer detta som lämpligt, försöka överbrygga de behöriga myndigheternas konflikterande uppfattningar med den assistans från initiativtagarna som kan vara lämplig. Alternativt kan ärendet återförvisas till initiativtagarna för ändring eller ny framställning enligt punkt 4 ovan.

6. De behöriga myndigheterna utfäster sig att genomföra den angivna konsultationsproceduren med den största skyndsamhet som är möjlig med hänsyn till behovet av att försäkra sig om att rätt beslut fattas. I allmänhet kommer de behöriga myndigheterna att sträva efter att avge beslut inom fyra till sex veckor.

7. På basis av den information som en initiativtagare presenterar kommer de behöriga myndigheterna om så begärs att avge ett icke bindande besked huruvida ett projekt sannolikt kommer att bifallas eller avslås. I varje enskilt fall är beskedet endast tentativt i avvaktan på att en fullständig undersökning genomförts.

8. De angivna konsultationsprocedurerna får offentliggöras av endera av de behöriga myndigheterna eller av båda.

**PRINCIPER FÖR FASTSTÄLLANDE AV OM PROJEKT
AVSEENDE FINANSIELL VERKSAMHET ÄR GENUINT
AFFÄRSMÄSSIGT I DEN MENING SOM AVSES EN- LIGT
KONSULTATIONSPROCEDUREN**

Angivna principer har endast till syfte att vara beskrivande. De avses varken vara uteslutande, uttömmande eller ha rättslig betydelse eller vara bindande för någon av de behöriga myndigheterna. Den omständigheten att ett eller flera angivna villkor inte uppfylls, fastän vissa såsom de i punkterna 1 och 2 angivna är viktigare än andra, behöver inte, beroende på projektets natur, nödvändigtvis leda till att ett projekt avslås.

1. Projektet måste innefatta en genuint affärsmässigt betingad och genomförbar verksamhet innefattande verklig handel med reala tillgångar eller annan med finansiell verksamhet sammanhängande verksamhet med verklig handel eller utgöra en integrerad del av en större handelsverksamhet.

2. I det fall verksamheten omfattar finansierandet av en vinstgivande verksamhet eller av försäkringsrörelse måste det finnas ett klart positivt samband och ett rimligt förhållande mellan det kapital som uppbringats för projektet och användningen av detta kapital i verksamheten eller de risker detta är avsett att täcka. Det måste föreligga en tillräcklig grad av sannolikhet för erhållandet av en verklig affärsmässig avkastning på insatt kapital. Den vinstgivande verksamheten måste bedrivas i form av handel.

3. Finansieringsmetoden, dvs. användningen av lånat kapital eller av tillgängliga vinstmedel, tas i beaktande vid bedömningen av ett projekt innefattande sådana fall som omtalas i punkterna 1 och 2.

4. Företaget måste endera bedrivas ensamt som ett genuint, komplett affärsföretag med egna resurser i form av personal, kontor, lämplig kontorsutrustning, marknadsföring, räkenskaper etc. eller tillsammans med ett bolag som har dessa resurser i tillräcklig omfattning för att tillgodose företagets behov sådana som de skulle vara om företaget bedrevs ensamt. I båda fallen måste projektet bedrivas enligt en tydlig affärsplan (se nedan).

1. Den engelska texten finns i prop. 1993/94:12 s. 50 f.

5. Projektet måste, genom en trovärdig affärsplan som innehåller tydlig information om den avsedda verksamheten, kunna visas ha förmågan och en särskild inriktning att generera ökad aktivitet.

6. Även genuint affärsmässig verksamhet kan av genuint affärsmässiga eller av exceptionella skäl omfatta perioder av passiva investeringar i värdepapper eller depositioner under en eljest aktiv finansiell verksamhet.

7. Ett projekt vars huvudsakliga verksamhet består i passiva investeringar i värdepapper eller depositioner kommer inte att bifallas.

8. Angivna principer får offentliggöras av endera behöriga myndigheterna eller av dem båda.

De "ursprungliga" metodbestämmelserna

Förordning (1988:988) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Irland;

utfärdad den 1 september 1988.

Regeringen föreskriver följande.

1 § ...

2 § Följande gäller om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 20 punkt 1 eller 2 i avtalet beskattas endast i Irland eller enligt bestämmelserna i artikel 24 punkt 3 i avtalet skall undantas från svensk skatt.

Sådan inkomst tas inte med vid taxering i Sverige.

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

Skatteavtalet (SFS 1987:103)

Artikel 24

Undvikande av dubbelbeskattning

1. I enlighet med irländsk lagstiftning angående avräkning från irländsk skatt av skatt som betalas i annat land (vilken lagstiftning inte skall påverka den allmänna princip som anges här) skall

Metodartikeln Irland

Avräkning

a) svensk skatt, som enligt svensk lagstiftning och i överensstämmelse med detta avtal betalas, antingen direkt eller genom avdrag, på rörelsevinst, inkomst eller skattepliktig realisationsvinst från inkomstkälla i Sverige (utom, i fråga om utdelning, skatt på vinst av vilken utdelningen betalas) avräknas från irländsk skatt, som belöper på den rörelsevinst, inkomst eller skattepliktiga realisationsvinst för vilken svensk skatt beräknas;

Utdelning; avräkning för bakomliggande bo- lagsskatt

b) då utdelning betalas av ett bolag med hemvist i Sverige till ett bolag med hemvist i Irland, vilket direkt eller indirekt kontrollerar minst 10 procent av röstetalet för aktierna i det bolag som betalar utdelningen, vid avräkningen medräknas (förutom svensk

skatt som får avräknas enligt bestämmelserna i punkt a) ovan) den svenska skatt som bolaget erlägger för vinst av vilken utdelningen betalas.

Sverige

**Avräkning från
inkomstskatt**

2. I fall då person med hemvist i Sverige uppbär inkomst eller skattepliktig realisationsvinst som enligt irländsk lagstiftning och i överensstämmelse med bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Irland, skall Sverige — i enlighet med bestämmelserna i svensk lagstiftning (även i den lydelse den framdeles kan få genom att ändras utan att den allmänna princip som anges här ändras) — från skatten på inkomsten eller den skattepliktiga realisationsvinsten avräkna ett belopp motsvarande den irländska skatt som erlagts för inkomsten eller den skattepliktiga realisationsvinsten.

3. I fall då person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt artikel 8 eller artikel 15 punkt 1 får beskattas i Irland, skall Sverige, utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 i denna artikel, undanta sådan inkomst från skatt. Denna bestämmelse gäller dock endast om den övervägande delen av inkomsten från det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen härrör från inkomst av rörelse av annat slag än förvaltning av värdepapper eller annan liknande lös egendom och verksamheten bedrivs i Irland från det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen.

**Skattefrihet för
utdelning**

Se 7 § 8 mom. SIL

4. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 i denna artikel skall utdelning från bolag med hemvist i Irland till bolag med hemvist i Sverige vara undantagen från svensk skatt i den mån utdelningen skulle ha varit undantagen från svensk skatt, om båda bolagen hade varit svenska bolag.

Sverige

**Exempt med
progressions-
förbehåll,
OBS 3 § lagen**

5. I fall då person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst, som enligt bestämmelserna i artikel 20 punkt 1 eller 2 beskattas endast i Irland, eller enligt bestämmelserna i punkt 3 i denna artikel skall undantas från svensk skatt, skall Sverige undanta sådan inkomst från skatt men får vid bestämmandet av skattesatsen på övrig inkomst eller skattepliktig realisationsvinst använda den skattesats som skulle ha varit tillämplig om den undantagna inkomsten inte hade undantagits.

Irland

Alternativ exempt

6. I fall då person med hemvist i Irland uppbär inkomst, som enligt bestämmelserna i artikel 20 punkt 1 eller 2 i detta avtal beskattas endast i Sverige, får Irland inräkna inkomsten i beskattningsunderlaget men skall från skatten på inkomsten avräkna den del av skatten som belöper på denna inkomst.

Sverige och Irland

”Källregel”

7. Vid tillämpningen av föregående punkter i denna artikel skall rörelsevinst, inkomst och realisationsvinst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar och som enligt detta avtal får beskattas i den andra avtalsslutande staten, anses härröra från

| | |
|--|--|
| Sverige | inkomstkälla i denna andra avtalsslutande stat. |
| Svensk skatt beräknas på utdelningen + skattetillgodohavandet | 8. a) I fall då inkomst utgörs av utdelning som betalas av bolag med hemvist i Irland till person med hemvist i Sverige, vilken inte är ett bolag som är befriat från svensk skatt enligt bestämmelserna i punkt 4 i denna artikel, skall den svenska skatten utgå på summan av beloppet eller värdet av utdelningen och det därtill knutna skattetillgodohavande som den som har hemvist i Sverige är berättigad till enligt artikel 11 punkt 2. Från den sålunda beräknade svenska skatten avräknas enligt punkt 2 i denna artikel beloppet av den sammanlagda irländska skatt som utgår enligt artikel 11 punkt 1. |
| Se p. 8 a 3 | |
| Matching credit | b) I det fall då enligt del IV, V eller VI i "Corporation Tax Act", 1976 eller kapitel VI av del I i "Finance Act", 1980 (även i den lydelse dessa bestämmelser senare kan få genom ändringar som inte berör de allmänna principerna i bestämmelserna) beskattningen av ett bolags vinst lindras i Irland eller vinsten inte medräknas vid bestämmandet av irländsk skatt och om mottagaren av utdelning från denna vinst, om han hade hemvist i Irland, inte vore berättigad till skattetillgodohavande, eller vore berättigad till nedsatt skattetillgodohavande, på utdelningen i fråga, skall avräkningsbeloppet enligt a) ovan utgöras av skillnaden mellan 1) det belopp som framkommer om man på summan av beskattningsunderlaget i Sverige tillämpar den skattesats efter vilken skattetillgodohavandet på utdelningen bestämts enligt bestämmelserna i paragraf 88 i "Corporation Tax Act", 1976 (även i den lydelse denna bestämmelse senare kan få genom ändringar som inte berör den allmänna principen i bestämmelsen) för det beskattningsår då utdelningen betalas, och 2) det överskjutande belopp som skall erläggas enligt artikel 11 punkt 2. |
| Punktens tillämplighet | c) Punkt b) ovan gäller inte i fråga om utdelning av vinst som uppkommit efter den 31 december år 2000. |