

Skatteavtal

Italien

RSV 360 - 380 utgåva 1

Riksskatteverket

SKATTEAVTALET MED ITALIEN

(1980 års avtal)

Författningar t.o.m. SFS 1983:857 har beaktats.

Förord

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

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

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

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

Solna i januari 1996

Anitra Steen

Innehåll

Förord	3
Läsanvisningar	7
Förkortningslista	9
Förordning (1983:857) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien	11
Lag (1983:182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien	13
Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien	14
Protokollet	37
Anvisningar till skatteavtalet	39
Anvisningar om kupongskatt, m.m.	53
Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien	55
1 Inledning	55
2 Lagförslaget	55
3 Italiensk skattelagstiftning	56
4 Avtalets och protokollets innehåll	58
5 Föredraganden	74

Läsanvisningar

I detta avtalshäfte har författningarna (författningar inkl. avtalet, protokollet och anvisningar) till 1980 års skatteavtal mellan Sverige och Italien tagits in.

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

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

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

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

Förkortningslista

anv.	anvisningarna till
art.	artikel
BeU	Bevillningsutskottet
BevU	Bevillningsutskottet
def.	definition
förordn. el. förordningen	Förordning (1983:857) om dubbelbeskatt- ningsavtal mellan Sverige och Italien
kap.	kapitel
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
Lagen	Lag (1983:182) om dubbelbeskattnings- avtal mellan Sverige och Italien
LSI	Lag (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.
LSK	Lag (1990:325) om självdeklaration och kont- rolluppgifter
mom.	moment
OECD	Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling
prop.	proposition
Propen	Proposition 1982/83:81 om dubbelbeskatt- ningsavtal mellan Sverige och Italien
prot.p.	protokollspunkt
rskr.	riksdagsskrivelse
RSV	Riksskatteverket
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SFL	Lag (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt
SFS	Svensk författningssamling
SIL	Lag (1947:576) om statlig inkomstskatt
SINK	Lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta
SkU	Skatteutskottet
st.	stycke

Förordning (1983:857) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien;

utfärdad den 20 oktober 1983.

Regeringen föreskriver följande.

1 § Lagen (1983:182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien skall träda i kraft den dag denna förordning träder i kraft och tillämpas beträffande inkomst som förvärfvas den 1 januari 1984 eller senare och beträffande förmögenhet som taxeras år 1985 eller senare. Avtalet trädde i kraft den 5 juli 1983.

2 § Vid tillämpningen av dubbelbeskattningsavtalet och det till avtalet fogade protokollet skall iakttagas de anvisningar som framgår av bilagorna 1 och 2.

3 § Ärende, som enligt punkt b i det till avtalet fogade protokollet skall avgöras genom ömsesidig överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna, skall på svensk sida handläggas av riksskatteverket. Är sådant ärende av särskild betydelse eller annars av sådan beskaffenhet att det bör avgöras av finansministern, skall dock riksskatteverket med eget yttrande överlämna ärendet till finansdepartementet.

Mot riksskatteverkets beslut enligt denna förordning får talan ej föras.

Se s. 37f, 39ff och 53

RSV behörig myndighet vid dubbelbosättning för fysisk person

1. Denna förordning träder i kraft två veckor efter den dag, då förordningen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket¹ i Svensk författningssamling.

2. Genom förordningen upphävs

a) kungörelsen (1958:312) om tillämpning av ett mellan Sverige och Italien den 20 december 1956 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning och för reglering av vissa andra frågor beträffande skatter å inkomst och förmögenhet,

b) kungörelsen (1968:526) om tillämpning av tilläggsavtal den 7 december 1965 till avtal mellan Sverige och Italien för undvikande av dubbelbeskattning och för reglering av vissa andra frågor beträffande skatter på inkomst och förmögenhet, m.m.,

c) kungörelsen (1974:25) om kupongskatt för person som är bosatt i Italien, m.m.

¹ Utkom från trycket den 22 november 1983; RSV:s anm.

12 Förordningen

3. De upphävda kungörelserna tillämpas dock fortfarande på inkomst som förvärfvas före den 1 januari 1984 och på förmögenhet som taxeras före år 1985.

På regeringens vägnar

KJELL-OLOF FELDT

Yngve Hallin
(Finansdepartementet)

Lag (1983:182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien;

utfärdad den 24 mars 1983.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

1 § Det avtal för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet och för att förhindra skatteflykt som Sverige och Italien undertecknade den 6 mars 1980 skall, tillsammans med det protokoll som är fogat till avtalet och som utgör en integrerande del av detta, gälla för Sveriges del. Avtalets och protokollets innehåll framgår av bilaga till denna lag.

**Tillämpas endast i
inskränkande
riktning**

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

**RSV behörig myndighet vid dubbel
bosättning för
fysisk person**

3 § Om en person anser att det vidtagits någon åtgärd som för honom medfört eller kommer att medföra en beskattning som strider mot bestämmelserna i avtalet, kan han ansöka om rättelse enligt artikel 26 punkt 1 i avtalet. Sådan ansökan skall göras hos regeringen och bör inges inom den tid som anges i nämnda bestämmelse.

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

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

På regeringens vägnar

OLOF PALME

KJELL-OLOF FELDT
(Finansdepartementet)

¹Prop. 1982/83:81, SkU 23, rskr 152.

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

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

Artikel 1

Personer som omfattas av avtalet

**Def. i art. 4 p. 1
jfr anv. till art. I**

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

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

**Jfr art. 25 p. 5 och
prot.p. a
(s. 37)**

1. Detta avtal tillämpas på skatter på inkomst och förmögenhet, som uttages av envar av de avtalslutande staterna, dess politiska eller administrativa underavdelningar och lokala myndigheter, oberoende av sättet på vilket skatterna uttages.

2. Med skatter på inkomst och förmögenhet förstås alla skatter, som utgår på inkomst eller förmögenhet i dess helhet eller på delar av inkomst eller förmögenhet, däri inbegripna skatter på vinst genom överlåtelse av lös eller fast egendom, skatter på sammanlagda beloppet av löner som betalas ut av företag samt skatter på värdestegring.

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

**Italien
Se prot.p. a (s. 37)**

a. Beträffande Italien:

1) skatten på fysiska personers inkomst (imposta sul reddito della persone fisiche);

2) skatten på juridiska personers inkomst (imposta sul reddito delle persone giurudiche);

3) den lokala inkomstkatten (imposta locale sui redditi); även i de fall då dessa skatter uppbärs genom avdrag vid källan; (skatt av sådant slag benämnes i det följande "italiensk skatt").

Sverige

b. Beträffande Sverige:

1) den statliga inkomstkatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna;

- 2) ersättningsskatten¹;
 - 3) utskiftningskatten²;
 - 4) bevillningsavgiften för vissa offentliga föreställningar³;
 - 5) den kommunala inkomstskatten;
 - 6) den statliga förmögenhetsskatten;
- (skatt av sådant slag benämnes i det följande "svensk skatt").

"Nya" skatter

4. Detta avtal tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag som efter undertecknandet av avtalet uttogs vid sidan av eller i stället för de ovannämnda skatterna⁴. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall meddela varandra de väsentliga ändringar som skett i respektive skattelagstiftning.

**Skatter på lotteri-
vinster o.dyl.**

5. Detta avtal tillämpas inte på skatter - även om de uppbärs genom avdrag vid källan - som utgår på lotterivinster, på premier, som icke är knutna till värdepapper, och på vinster som fördelas slumpvis eller som förvärfvas genom spel, tävling, tips eller vad-hållning.

Artikel 3

Allmänna definitioner

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

Def. av "avtalsslutande stat"

a. Uttrycken "en avtalsslutande stat" och "den andra avtalsslutande staten" åsyftar Sverige eller Italien, allteftersom sammanhanget kräver.

Def. av "Italien"

b. Uttrycket "Italien" åsyftar den italienska republiken och inbegriper de utanför Italiens territorialvatten belägna områden, i synnerhet havsbotten och dennas underlag i de områden av havet som gränsar till den apenninska halvön och de italienska öarna och som är belägna utanför territorialvattnet, allt i den utsträckning som anges i italiensk lagstiftning beträffande utforskandet och utnyttjandet av naturtillgångarna i dessa områden.

Def. av "Sverige"

c. Uttrycket "Sverige" åsyftar Konungariket Sverige och inbegriper de utanför Sveriges territorialvatten belägna områden inom vilka Sverige enligt svensk lag och i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler äger utöva sina rättigheter med avseende på utforskandet och utnyttjandet av naturtillgångarna på havsbotten eller i dennas underlag.

¹Upphävd genom SFS 1990:1453; RSV:s anm.

²Upphävd genom SFS 1990:1452; RSV:s anm.

³Har ersatts av LSI; RSV:s anm.

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

Def. av "person"

d. Uttrycket "person" inbegriper fysisk person, bolag och varje annan sammanslutning av personer.

Def. av "bolag"

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

Def. av "företag i en avtalsslutande stat"

f. Uttrycken "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"

g. Uttrycket "internationell trafik" åsyftar varje resa utförd av fartyg eller luftfartyg som användes av ett företag som har sin verkliga ledning i en avtalsslutande stat, utom då resan med företaget eller luftfartyget sker uteslutande mellan platser i den andra avtalsslutande staten.

Def. av "medborgare"

h. Uttrycket "medborgare" åsyftar:
1) varje fysisk person som är medborgare i en avtalsslutande stat samt
2) varje juridisk person, handelsbolag eller sammanslutning som bildats enligt gällande lag i en avtalsslutande stat.

Def. av "behörig myndighet"

i. Uttrycket "behörig myndighet" åsyftar,
1) I Italien: Finansministeriet.
2) I Sverige: Budgetministern eller dennes befullmäktigade ombud.

Tolkningsregel

2. Då en avtalsslutande stat tillämpar detta avtal anses, såvitt icke sammanhanget föranleder annat, varje däri förekommande uttryck, vars innebörd icke angivits särskilt, ha den betydelse som uttrycket har enligt den statens lagstiftning rörande sådana skatter, som omfattas av avtalet.

Artikel 4

Skatterättsligt hemvist

Def. av "person med hemvist ..."

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

Jfr art. 1, prot.p. b (s. 37) och anv. till art. 4 (s. 39)

¹Se RÅ 1991 not 228; RSV:s anm.

**Dubbelt hemvist,
fysisk person; se
prot.p. b (s. 37)**

2. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 fysisk person har hemvist i båda avtalsslutande staterna¹, fastställs hans hemvist enligt följande regler:

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

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

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

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

**Dubbelt hemvist,
annan än fysisk
person**

3. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 person som ej 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. Denna bestämmelse tillämpas på handelsbolag samt på bolag, vilka anses som handelsbolag och som bildats och organiserats enligt lagstiftningen i en avtalsslutande stat.

Handelsbolag

Artikel 5

Fast driftställe

**Definition, jfr p. 3
anv. 53 § KL**

1. Vid tillämpningen av detta avtal förstås med uttrycket "fast driftställe" en stadigvarande affärsanordning, där företagets verksamhet helt eller delvis utövas.

Exemplifiering

2. Såsom fast driftställe anses särskilt:

a. plats för företagsledning,

b. filial,

c. kontor,

d. fabrik,

e. verkstad,

f. gruva, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgång,

¹Se RÅ 1987 not 309 och jfr prop. 1995/96:121; RSV:s anm.

²Se RÅ 1989 ref. 37 I; RSV:s anm.

g. plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsarbete, som varar mer än tolv månader.

Undantag

3. Uttrycket fast driftställe anses icke innefatta:

a. användningen av anordningar, avsedda uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande av företaget tillhöriga varor,

b. innehavet av ett företaget tillhörigt varulager, avsett uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande,

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

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

e. innehavet av stadigvarande affärsanordning, avsedd uteslutande för att för företagets räkning ombesörja reklam, meddela upplysningar, bedriva vetenskaplig forskning eller utöva liknande verksamhet, som är av förberedande eller biträdande art.

Beroende representant

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

Oberoende representant

5. Företag i en avtalsslutande stat anses icke ha fast driftställe i den andra avtalsslutande staten endast på den grund att företaget uppehåller affärsförbindelser i denna andra stat genom förmedling av mäklare, kommissionär eller annan oberoende representant, under förutsättning att denna person därvid utövar sin vanliga affärsverksamhet.

Närstående företag

6. 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 uppehåller affärsverksamhet i denna andra stat (antingen genom fast driftställe eller på annat sätt), medför icke i och för sig att någotdera bolaget betraktas såsom fast driftställe för det andra bolaget.

Artikel 6

Fastighet

Jfr anv. till art. 6 (s. 40)

1. Inkomst av fastighet - häri inbegripen inkomst av lantbruk eller skogsbruk - får beskattas i den avtalsslutande stat, där fastigheten är belägen.

Def. av "fastighet"

2. Uttrycket "fastighet" har den betydelse som uttrycket har enligt gällande lagar i den avtalsslutande stat, där fastigheten i fråga är belägen. Under detta uttryck inbegripes alltid egendom som utgör tillbehör till fastighet, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, ävensom rättigheter på vilka föreskrifterna i allmän lag angående fastigheter är tillämpliga. Vidare anses alltid som "fastighet" nyttjanderätt till fastighet¹ samt rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralfyndighet, källa eller annan naturtillgång. Fartyg, båtar och luftfartyg anses icke som fastighet.

Uthyrning m.m.

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

Fastighet i näringsverksamhet

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 3 tillämpas även på inkomst av fastighet som tillhör företag och på inkomst av fastighet som användes vid utövande av fritt yrke.

Artikel 7**Rörelse****Def. i art. 3 p. 1 f**

1. Inkomst av rörelse, som förvärvas av företag i en avtalsslutande stat, beskattas endast i denna stat, såvida icke 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 avtalsslutande staten men endast så stor del därav, som är hänförlig till det fasta driftstället.

Jfr anv. till art. 7 (s. 40)**Inkomstberäkning**

2. Om företag i en avtalsslutande stat bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe, hänföres - om icke bestämmelserna i punkt 3 föranleder annat - i vardera avtalsslutande staten till det fasta driftstället den inkomst av rörelse, som det kan antagas 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; se def. i prot.p. c (s. 37)

3. Vid bestämmandet av inkomst, som är hänförlig till det fasta driftstället, medges avdrag för kostnader som uppkommit för det fasta driftställets räkning, härunder inbegripna kostnader för företagets ledning och allmänna förvaltning, antingen kostnaderna uppkommit i den avtalsslutande stat där det fasta driftstället är beläget eller annorstädes.

¹Se RÅ 1989 ref. 37 II; RSV:s anm.

4. I den mån inkomst hänförlig till fast driftställe brukat bestämmas i en avtalsslutande stat på grundval av en fördelning av företagets hela inkomst på de olika delarna av företaget, skall bestämmelserna i punkt 2 icke hindra att i denna stat den skattepliktiga inkomsten bestämmas genom ett sådant förfarande. Förfarandet skall dock vara sådant att resultatet står i överensstämmelse med de i denna artikel angivna principerna.

5. Inkomst anses icke hänförlig till fast driftställe endast av den anledningen att varor inköpes genom det fasta driftställets försorg för företagets räkning.

6. Vid tillämpningen av föregående punkter bestämmas inkomst som är hänförlig till det fasta driftstället genom samma förfarande år från år såvida icke särskilda förhållanden föranleder annat.

7. Ingår i rörelseinkomsten inkomstslag, som behandlas särskilt i andra artiklar av detta avtal, beröres bestämmelserna i dessa artiklar icke av reglerna i förevarande artikel.

**Artikels till-
lämplighet**

Artikel 8

Sjöfart och luftfart

**Def. i art. 3
p. 1 g**

1. Inkomst som förvärfvas genom utövande av sjöfart eller luftfart i internationell trafik beskattas endast i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning.

2. Om den verkliga ledningen för sjöfartsföretag utövas ombord på ett fartyg, anses ledningen utövad i den avtalsslutande stat där fartyget har sin hemmahamn eller, om någon sådan hamn icke finnes, i den avtalsslutande stat där fartygets redare har hemvist.

SAS

3. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas beträffande inkomst som förvärfvas av det svenska, danska och norska luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) men endast i fråga om den del av inkomsten som motsvarar den andel i konsortiet vilken innehas av AB Aerotransport (ABA), den svenske delägaren i Scandinavian Airlines System (SAS).

**Deltagande i pool
etc.**

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

Artikel 9

Företag med intressegemenskap

**Jfr 43 § 1 mom.
KL och anv. till
art. 9 (s. 41)**

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 deltagar 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,

iakttagas följande. Om mellan företagen i fråga om handel eller andra ekonomiska förbindelser avtalas eller föreskrives villkor, som avviker från dem som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, får alla inkomster, som utan sådana villkor skulle ha tillkommit det ena företaget men som på grund av villkoren i fråga icke tillkommit detta företag, inräknas i detta företags inkomst och beskattas i överensstämmelse därmed.

Artikel 10

Utdelning

Se p. 2 anv. till art. 10 (s. 41)

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

Se p. 4 anv. till art. 10 (s. 41)

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat, där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, i enlighet med lagstiftningen i denna stat men om utdelningen uppbäres av den som har rätt till densamma, får skatten icke överstiga

Källskatt 10%

a. 10 procent av utdelningens bruttobelopp, om mottagaren är ett bolag (med undantag för handelsbolag och enkelt bolag) som direkt behärskar minst 51 procent av det utbetalande bolagets kapital;

Källskatt 15%

b. 15 procent av utdelningens bruttobelopp i övriga fall.

Se s. 53f

De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa överenskommelse om sättet för genomförandet av denna begränsning.

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

Def. av "utdelning" enl. art. 10

3. Med uttrycket "utdelning" förstås i denna artikel inkomst av aktier, andelsbevis eller andra liknande bevis med rätt till andel i vinst, andelar i gruva, stiftarandelar eller andra rättigheter, fordringar ej inbegripna, med rätt till deltagande i vinst ävensom inkomst av andra andelar i bolag, vilken enligt skattelagstiftningen i den stat, där det utdelande bolaget har hemvist, är underkastad samma skatteregler som inkomst av aktier.

Undantag från p. 1 och 2

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas icke, om den som har rätt till utdelningen har hemvist i en avtalsslutande stat och driver rörelse från fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, där det utbetalande bolaget har hemvist, eller utövar fritt yrke i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning samt den

Se p. 3 anv. till art. 10 (s. 41f)

Förbud mot extra-territoriell beskattning

andel på grund av vilken utdelningen i fråga utbetalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall får utdelningen beskattas i denna andra stat enligt dess egen interna lagstiftning.

5. Om bolag med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär inkomst från den andra avtalsslutande staten, får denna andra stat icke påföra någon skatt på utdelning som bolaget utbetalar, utom i den mån utdelningen betalas till person med hemvist i denna andra stat eller i den mån det innehav på grund av vilket utdelningen betalas äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning i denna andra stat, och ej heller någon skatt på bolagets icke utdelade vinst, även om utdelningen eller den icke utdelade vinsten helt eller delvis utgöres av inkomst som uppkommit i denna andra stat.

Se p. 2 anv. till art. 11 (s. 42f)

Artikel 11

Ränta

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

Källskatt 15%

2. Röntan får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat från vilken den härrör i enlighet med lagstiftningen i denna stat, men om röntan uppbäres av den som har rätt till densamma, får skatten icke överstiga 15 procent av röntans belopp. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa överenskommelse om sättet för genomförandet av denna begränsning.

Se p. 3 anv. till art. 11 (s. 42f)

Undantag från p. 2

3. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 2 är ränta, som härrör från en avtalsslutande stat, undantagen från beskattning i denna stat

- a. om utbetalaren är denna stat eller en av dess lokala myndigheter eller

- b. om röntan betalas till den andra avtalsslutande staten eller till en av dess lokala myndigheter eller till institution eller organ (finansieringsinstitut häri inbegripna) som uteslutande tillhör denna avtalsslutande stat eller en av dess lokala myndigheter eller

- c. om röntan betalas till andra institutioner eller organ (finansieringsinstitut häri inbegripna) på grund av finansiering som dessa beviljats inom ramen för överenskommelser mellan de avtalsslutande staternas regeringar.

Def. av "ränta" enl. art. 11

4. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av värdepapper som utfärdats av staten, av obligationer eller debentures, antingen desamma utfärdats mot säkerhet i egendom eller ej och vare sig de representerar en rätt till andel i vinst eller ej samt av varje slags fordran ävensom all annan inkomst vilken enligt

skattelagstiftningen i den stat, från vilken räntan härrör, jämföras med inkomst av försträckning.

Undantag från p. 1 och 2;

se p. 2 tredje st. och p. 3 anv. till art. 11 (s. 43)

5. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas icke, om den som har rätt till räntan har hemvist i en avtalsslutande stat och driver rörelse från fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, varifrån räntan härrör, eller utövar fritt yrke i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning samt den fordran för vilken räntan i fråga betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall får räntan beskattas i denna andra stat enligt dess egen interna lagstiftning.

"Källregel"

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

Intressegemenskap

7. Beträffande sådana fall, då särskilda förbindelser mellan utbetalaren och mottagaren eller mellan dem båda och annan person föranleder att det utbetalade räntebeloppet med hänsyn till den skuld, för vilken räntan erlägges, överstiger det belopp som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och mottagaren om sådana förbindelser icke förelegat, gäller bestämmelserna i förevarande artikel endast för sistnämnda belopp. I sådant fall får överskjutande belopp beskattas enligt lagstiftningen i vardera avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 12

Royalty

Se p. 1 anv. till art. 12 (s. 43ff)

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

Källskatt 5%

2. Royaltyn får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat från vilken den härrör i enlighet med lagstiftningen i denna stat, men om royaltyn uppbäres av den som har rätt till densamma, får skatten icke överstiga 5 procent av royaltyns bruttobelopp.

Se p. 1 anv. till art. 12 (s. 43ff)

De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa överenskommelse om sättet för genomförandet av denna begränsning.

Def. av "royalty"

3. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slag av belopp, som betalas såsom ersättning för nyttjandet av eller rätten att nyttja upphovsrätt till litterära, konstnärliga eller vetenskapliga verk, biograffilmer och inspelningar för radio- eller televisionutsändningar däri inbegripna, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig fabrikationsmetod samt för nyttjandet av eller rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysningar om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

Leasingavgifter omfattas

Undantag från p. 1 och 2

4. Bestämmelserna i punkterna 1 och 2 tillämpas icke, om den som har rätt till royaltyn har hemvist i en avtalsslutande stat och driver rörelse från fast driftställe i den andra avtalsslutande staten, varifrån royaltyn härrör, eller utövar fritt yrke i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning samt den rättighet eller egendom för vilken royaltyn i fråga betalas äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall får royaltyn beskattas i denna andra stat enligt dess egen interna lagstiftning.

Se p. 1 tredje st. anv. till art. 12 (s. 44)

"Källregel"

5. Royalty anses härröra från en avtalsslutande stat, om utbetalaren är staten själv, en politisk eller administrativ underavdelning, lokal myndighet eller person med hemvist i denna stat. Om den person som utbetalar royaltyn - antingen han har hemvist i en avtalsslutande stat eller ej - i en avtalsslutande stat innehar fast driftställe, för vars räkning det avtal slutits, som ligger till grund för utbetalningen av royaltyn, och denna bestrides av det fasta driftstället såsom sådant, skall royaltyn dock anses härröra från den avtalsslutande stat där det fasta driftstället är beläget.

Intressegemenskap

6. Beträffande sådana fall, då särskilda förbindelser mellan utbetalaren och mottagaren eller mellan dem båda och annan person föranleder att det utbetalade royaltybeloppet med hänsyn till det nyttjande, den rätt eller de upplysningar, för vilka royaltyn erlägges, överstiger det belopp, som skulle ha avtalats mellan utbetalaren och mottagaren om sådana förbindelser icke förelegat, gäller bestämmelserna i denna artikel endast för sistnämnda belopp. I sådant fall får överskjutande belopp beskattas enligt lagstiftningen i vardera avtalsslutande staten med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

Artikel 13

Realisationsvinst

Fastighet

1. Vinst genom överlåtelse av sådan fastighet som avses i artikel 6 punkt 2¹ får beskattas i den avtalsslutande stat där fastigheten är belägen.

¹Se RÅ 1989 ref. 37 II; RSV:s anm.

Lös egendom i fast driftställe m.m.

Se anv. till art. 13 (s. 45)

Fartyg, luftfartyg etc.

SAS

Övrig egendom

Aktier

Se prot.p. d (s. 37) och anv. till art. 13 (s. 45f)

Fem år

Se p. 2 anv. till art. 14 (s. 46)

2. Vinst genom överlåtelse av lös egendom hänförlig till tillgångar nedlagda 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 utövande av fritt yrke, vilken en person med hemvist i en avtalsslutande stat har i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat. Motsvarande gäller vinst genom överlåtelse av sådant fast driftställe (för sig eller i samband med överlåtelse av hela företaget) eller sådan stadigvarande anordning.

3. Vinst genom överlåtelse av sådan lös egendom som avses i artikel 23 punkt 3 beskattas endast i den avtalsslutande stat där ifrågakvarande tillgångar får beskattas enligt nämnda artikel. Dessa bestämmelser tillämpas även beträffande vinst som förvärfvas av det svenska, danska och norska luftfartskonsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) men endast i fråga om den del av vinsten som motsvarar den andel i konsortiet vilken innehas av AB Aero-transport (ABA), den svenske delägaren i Scandinavian Airlines System (SAS).

4. Vinst genom överlåtelse av annan än i punkterna 1, 2 och 3 angiven egendom beskattas endast i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist.

5. Bestämmelserna i punkt 4 berör icke en avtalsslutande stats rätt att enligt sin egen lagstiftning beskatta vinst som härrör från överlåtelse av andelar i bolag vars tillgångar huvudsakligen utgöres av fastighet belägen i denna avtalsslutande stat, om överlåtaren är fysisk person med hemvist i den andra avtalsslutande staten som:

- a. är medborgare i den förstnämnda avtalsslutande staten;
- b. har haft hemvist i den förstnämnda avtalsslutande staten under någon del av de senaste fem åren före överlåtelsen; och
- c. vid överlåtelse tillfället utövade, ensam eller tillsammans med medlem av sin familj, ett dominerande inflytande på bolaget.

Artikel 14

Fritt yrke

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

Exempel på "fritt yrke"

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

Artikel 15

Enskild tjänst

1. Där icke bestämmelserna i artiklarna 16, 18, 19, 20 och 21 föranleder annat beskattas löner, arvoden och andra liknande ersättningar, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär genom anställning, endast i denna stat, såvida icke arbetet utföres i den andra avtalsslutande staten. Om arbetet utföres i denna andra stat, får ersättning som uppbäres för arbetet beskattas där.

Undantag från p. 1;

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

183-dagarsregeln

a. inkomsttagaren vistas i denna andra stat under tidrymd eller tidrymder, som sammanlagt icke överstiger 183 dagar under beskattningsåret i fråga;

b. ersättningen betalas av eller på uppdrag av arbetsgivare, som ej har hemvist i denna andra stat; och

c. ersättningen ej såsom omkostnad belastar fast driftställe eller stadigvarande anordning, som arbetsgivaren har i den andra staten.

Undantag från p. 1 och 2; se prot.p. e (s. 37)

3. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel får ersättning för arbete, som utföres ombord på fartyg eller luftfartyg i internationell trafik, beskattas i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning.

Artikel 16

Styrelsearvoden

Jfr anv. till art. 14 (s. 46f) och SINK

Styrelsearvoden och liknande ersättningar, som uppbäres av person med hemvist i en avtalsslutande stat i egenskap av styrelseledamot i bolag med hemvist i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

Jfr anv. till art. 17 (s. 47) och LSI	Artikel 17 <i>Artister och idrottsmän</i> 1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 14 och 15 får inkomst, som teater- eller filmskådespelare, radio- eller television-artister, musiker och liknande yrkesutövare samt idrottsmän förvärvar genom den verksamhet de personligen utövar i denna egenskap, beskattas i den avtalsslutande stat där verksamheten utövas. 2. I fall då inkomst som artist eller idrottsman i denna egenskap förvärvar genom personligt arbete tillfaller annan än artisten eller idrottsmannen själv, får denna inkomst, utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 7, 14 och 15, beskattas i den avtalsslutande stat där artisten eller idrottsmannen utför arbetet.
Jfr anv. (s. 47) och LSI	Artikel 18 <i>Pensioner och livräntor</i> 1. Där icke bestämmelserna i artikel 19 punkt 2 föranleder annat, beskattas pensioner och andra liknande ersättningar som betalas till person med hemvist i en avtalsslutande stat, endast i denna stat. 2. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1, får pensioner och liknande ersättningar, som utbetalas enligt socialförsäkringslagstiftningen i en avtalsslutande stat samt belopp som utbetalas på grund av pensionsförsäkring meddelad i en avtalsslutande stat, beskattas i denna stat. Dessa bestämmelser tillämpas endast beträffande medborgare i den avtalsslutande stat varifrån ersättningarna betalas.
Pension p.g.a. enskild tjänst	
Pension p.g.a. socialförsäkringslagstiftning och pensionsförsäkring	
Se anv. (s. 47f)	
Lön etc. till anställd, se anv. till art. 19 (s. 48)	Artikel 19 <i>Allmän tjänst</i> 1. a. Ersättning (med undantag av pension), som betalas av en avtalsslutande stat, dess politiska eller administrativa underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utföres i denna stats, dess underavdelningars eller lokala myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat. b. Sådan ersättning beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten, om arbetet utföres i denna andra stat och mottagaren är en person med hemvist i denna stat som 1) är medborgare i denna stat eller 2) icke erhöll hemvist där endast för att utföra arbetet.
Undantag från p. 1 a	2. a) Pension, som betalas av - eller från fonder inrättade av -en avtalsslutande stat, dess politiska eller administrativa underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförts i denna stats, dess underavdelningars eller
Lokalanställda	
Pension p.g.a. tidigare tjänst, se anv. till art. 19 (s. 48)	

**Undantag från
p. 2 a**

**Undantag från
p. 1 och 2**

lokala myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat.

b) Sådan pension beskattas emellertid endast i den andra avtalslutande staten, om mottagaren av pensionen är medborgare och har hemvist i denna stat.

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

Artikel 20

Professorer och lärare

Ersättning, som professorer och andra lärare med hemvist i en avtalslutande stat uppbär vid tillfällig vistelse i den andra avtalslutande staten för att där under en tidrymd understigande ett år bedriva undervisning eller vetenskaplig forskning vid universitet eller annan undervisningsanstalt eller institution för vetenskaplig forskning utan kommersiellt syfte, beskattas endast i den förstnämnda staten.

Artikel 21

Studerande

**"Understöd" från
annan stat**

1. Studerande eller praktikant, som har eller tidigare haft hemvist i en avtalslutande stat och som vistas i den andra avtalslutande staten uteslutande för sin undervisning eller utbildning, beskattas ej i denna andra stat för belopp, som han erhåller för sitt uppehälle, sin undervisning eller utbildning, om beloppen betalas till honom från källa utanför denna stat.

Tillfällig anställning som har samband med studier-na

2. Studerande vid universitet eller annan undervisningsanstalt eller praktikant i en avtalslutande stat, som under tillfällig vistelse i den andra avtalslutande staten innehar anställning i denna andra stat under en tidrymd av högst 100 dagar under ett och samma beskattningsår för att erhålla praktisk erfarenhet i anslutning till studierna eller utbildningen, beskattas i sistnämnda stat endast för den del av inkomsten av anställningen som överstiger 1 500 svenska kronor per kalendermånad eller motvärdet i italiensk valuta. Från beskattning enligt denna punkt undantages dock sammanlagt högst 4 500 svenska kronor eller motvärdet i italiensk valuta. Belopp som enligt denna punkt är undantagna från beskattning innefattar personliga avdrag för ifrågavarande beskattningsår.

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa överenskommelse om tillämpningen av bestämmelserna i punkt 2. De behöriga myndigheterna kan även träffa överenskommelse om sådan ändring av där omnämnda belopp som finnes skäligt med hänsyn till förändring i penningvärde, ändrad lagstiftning i en avtalsslutande stat eller annan liknande omständighet.

Artikel 22

Annan inkomst

1. Inkomst, beträffande vilken det inte meddelats någon bestämmelse i föregående artiklar i avtalet och som uppbares av person med hemvist i en avtalsslutande stat, beskattas endast i denna stat, oavsett varifrån inkomsten härrör.

Undantag från p. 1

2. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas icke, om mottagaren av inkomsten har hemvist i en avtalsslutande stat och driver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe eller utövar fritt yrke i denna 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 äger denna andra avtalsslutande stat beskatta inkomsten enligt sin egen interna lagstiftning.

Artikel 23

Förmögenhet

Fastighet

1. Förmögenhet bestående av sådan fastighet som avses i artikel 6 punkt 2 får beskattas i den avtalsslutande stat där fastigheten är belägen.

Lös egendom i fast driftställe m.m.

2. Förmögenhet bestående av lös egendom, som är hänförlig till tillgångar nedlagda i ett företags fasta driftställe, eller av lös egendom, som ingår i en stadigvarande anordning för utövande av fritt yrke, får beskattas i den avtalsslutande stat där det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen är belägen.

Fartyg, luftfartyg etc.

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

Övrig förmögenhet

4. Alla andra slag av förmögenhet, som innehas av person med hemvist i en avtalsslutande stat, beskattas endast i denna stat.

**Se anv. till art 24
(s. 48ff)**

Sverige

**Avräkning av
inkomstskatt
Avräkning av
förmögenhetsskatt
Spärrbeloppet**

**Skattefrihet för
utdelning**

Villkoren

**Italien
Se prot.p. f (s. 37)**

Avräkning

Artikel 24

Undvikande av dubbelbeskattning

1. Dubbelbeskattning undviks enligt följande punkter i denna artikel.

2. Om person med hemvist i Sverige uppbär inkomst eller innehar förmögenhet, som enligt bestämmelserna i detta avtal får beskattas i Italien, skall Sverige, såvida icke fall föreligger som avses i punkt 3,

a. från vederbörande persons svenska inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som erlagts i Italien;

b. från vederbörande persons svenska förmögenhetsskatt avräkna ett belopp motsvarande den förmögenhetsskatt som erlagts i Italien.

Avräkningsbeloppet skall emellertid icke i något fall överstiga den del av den svenska inkomstskatten eller förmögenhetsskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst respektive den förmögenhet som får beskattas i Italien.

3. Utdelning från bolag med hemvist i Italien till bolag med hemvist i Sverige skall vara undantagen från svensk skatt i den mån detta skulle ha varit fallet enligt svensk lagstiftning, om båda bolagen hade haft hemvist i Sverige. Sådan skattebefrielse medges dock endast, om den vinst av vilken utdelningen utbetalas i Italien underkastas sådan inkomstskatt som utgår vid tiden för underkastandet av detta avtal, annan därmed likartad inkomstskatt eller inkomstskatt som utgår i stället för sådan inkomstskatt, eller om den huvudsakliga delen av det utbetalande bolagets inkomst direkt eller indirekt härrör från annan verksamhet än förvaltning av värdepapper och annan därmed likartad egendom samt verksamheten bedrivs i Italien av det utdelande bolaget eller av bolag i vilket det äger minst 25 procent av kapitalet.

4. Om person med hemvist i Italien uppbär inkomst som får beskattas i Sverige, får Italien vid beräkningen av de inkomstskatter som angivits i artikel 2 i detta avtal i beskattningsunderlaget medräkna denna inkomst, såvida icke bestämmelserna i detta avtal föreskriver annat.

I sådant fall skall Italien från den sålunda beräknade skatten avräkna den inkomstskatt som erlagts i Sverige men avräkningsbeloppet skall icke överstiga den kvotdel av den italienska inkomstskatten som inkomsten i fråga utgör av den totala inkomsten.

Avräkning skall emellertid icke ske i det fall då inkomst på begäran av inkomsttagaren är underkastad beskattning med inkomstskatt i Italien enligt italiensk lagstiftning.

Sverige och Italien

Alternativ exempt

5. Om person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär inkomst eller innehar förmögenhet, som enligt bestämmelserna i detta avtal beskattas endast i den andra avtalsslutande staten, får den förstnämnda staten inräkna inkomsten eller förmögenheten i beskattningsunderlaget men skall från skatten på inkomsten eller förmögenheten avräkna den del av inkomstskatten respektive förmögenhetsskatten, som belöper på den inkomst som uppburits från den andra avtalsslutande staten eller den förmögenhet som innehas i denna avtalsslutande stat.

Omvänd credit

6. Om person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär sådan vinst som avses i artikel 13 punkt 5 eller uppbär sådan ersättning som avses i artikel 18 punkt 2, vilken får beskattas i den andra avtalsslutande staten, skall denna andra stat från denna persons inkomstskatt avräkna ett belopp motsvarande den skatt på vinsten eller ersättningen, som erlagts i den förstnämnda avtalsslutande staten. Avräkningsbeloppet skall emellertid icke i något fall överskrida den del av skatten i den andra avtalsslutande staten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den vinst eller ersättning som får beskattas i denna andra stat.

Matching credit

7. I fall då på grund av lagstiftningen i en avtalsslutande stat skatt som omfattas av detta avtal under en begränsad tidrymd helt eller delvis icke uttagits, skall vid tillämpningen av bestämmelserna i denna artikel anses som om skatten i fråga erlagts i sin helhet.

Artikel 25

Förbud mot diskriminering

**Medborgare;
se def. i art. 3
p. 1 h**

1. Medborgare i en avtalsslutande stat skall, oavsett om de har hemvist i en avtalsslutande stat eller ej, icke i den andra avtalsslutande staten bli föremål för någon beskattning eller därmed sammanhängande skattekrav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande skattekrav som medborgarna i denna andra stat under samma förhållanden är eller kan bli underkastade.¹

Särskilt skall beaktas, att medborgare i en avtalsslutande stat, som är skattskyldiga i den andra avtalsslutande staten, där skall åtnjuta de skattebefrielser, grundavdrag, avdrag samt skatte- och avgiftsnedsättningar som medges på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj.

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

**Fast driftställe;
jfr 6 § 1 mom.
1 st. c SFL, se
prot.p. g (s. 37)**

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

Denna bestämmelse anses icke medföra skyldighet för en avtalsslutande stat att medge personer med hemvist i den andra avtalsslutande staten sådana personliga avdrag vid beskattningen, skattebefrielser eller skattenedsättningar på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj som medges personer med hemvist i den förstnämnda avtalsslutande staten.

Kostnadsavdrag

3. Utom i de fall då artikel 9, artikel 11 punkt 7 eller artikel 12 punkt 6 tillämpas, skall ränta, royalty och annan utbetalning från ett företag i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten vara avdragsgilla vid beräkningen av beskattningsbar vinst för sådant företag på samma villkor som motsvarande utbetalningar till person med hemvist i den förstnämnda avtalsslutande staten.

På samma sätt skall skuld, som företag i en avtalsslutande stat har till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, vara avdragsgill vid beräkningen av företagets beskattningsbara förmögenhet som om skulden uppkommit i förhållande till person med hemvist i den förstnämnda staten.

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

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

**Artikel 26 tillämplig
på alla skatter**

5. I denna artikel avses med uttrycket "beskattning" skatter av varje slag och beskaffenhet.

Artikel 26

Förfarandet vid ömsesidig överenskommelse

**Beskattning i strid
med avtalet**

1. Om person med hemvist i en avtalsslutande stat gör gällande, att i en avtalsslutande stat eller i båda staterna vidtagits åtgärder, som för honom medför eller kommer att medföra en mot detta avtal stridande beskattning, äger han - utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa avtalsslutande staters interna rättsordning - göra framställning i

**Def. i prot.p. h
(s. 38)**

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

**Def. i art. 3
p. 1 i**

saken hos den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat, där han har hemvist eller, om fråga är om tillämpning av artikel 25 punkt 1, i den avtalsslutande stat där han är medborgare. Sådan framställning skall göras inom tre år från den tidpunkt då personen i fråga fick vetskap om den åtgärd som givit upphov till beskattning som strider mot avtalet.

**Överenskommelse
i enskilda fall**

2. Om denna behöriga myndighet finner framställningen grundad men ej 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 en mot detta avtal stridande beskattning. Överenskommelse som träffats skall genomföras utan hinder av tidsfrister i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning.

**Generella överens-
kommelser**

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall genom ömsesidig överenskommelse söka avgöra svårigheter eller skingra tvivelsmål som uppkommer rörande tolkningen eller tillämpningen av detta avtal. De kan även överlägga i syfte att undanröja dubbelbeskattning i sådana fall som ej omfattas av avtalet.

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

Artikel 27

Utbyte av upplysningar

**RSV behörig
myndighet**

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

1. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall utbyta sådana upplysningar som är nödvändiga för att tillämpa bestämmelserna i detta avtal och bestämmelserna i de avtalsslutande staternas interna lagstiftning beträffande skatter, som avses i avtalet, i den utsträckning beskattningen enligt denna lagstiftning icke strider mot avtalet, samt upplysningar för att förhindra skatteflykt. Utbytet av upplysningar begränsas icke av artikel 1. Upplysningar som erhållits av en avtalsslutande stat skall behandlas som hemliga på samma sätt som upplysningar som erhållits genom tillämpning av denna stats interna lagstiftning och får yppas endast för personer eller myndigheter (däri inräknat domstolar och administrativa myndigheter) som handlägger taxering eller uppbörd av de skatter som avses i detta avtal eller som handlägger åtal eller avgör besvär rörande sådana skatter. De ovannämnda personerna eller myndigheterna får använda upplysningarna endast för de

Integritetsskydd

angivna ändamålen. Personerna eller myndigheterna får ta hänsyn till sådana upplysningar vid offentliga domstolsförhandlingar eller i rättsliga avgöranden.

2. Bestämmelserna i punkt 1 skall icke anses medföra skyldighet för en avtalsslutande stat

a. att vidtaga förvaltningsåtgärder, som strider mot lagstiftning eller administrativ praxis i denna stat eller i den andra avtalsslutande staten;

b. att lämna upplysningar, som icke är tillgängliga enligt lagstiftning eller under sedvanlig tjänsteutövning i denna stat eller i den andra avtalsslutande staten; eller

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

Artikel 28

Diplomatiska och konsulära befattningshavare

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

Detta avtal påverkar icke de privilegier i beskattningshänseende, som enligt folkrättens allmänna regler eller föreskrifter i särskilda överenskommelser tillkommer diplomatiska eller konsulära befattningshavare.

Artikel 29

Tillämpning av bestämmelserna om begränsning av källskatt

1. I fall då rätten att uttaga källskatt är begränsad genom bestämmelserna i detta avtal, återbetalas sådan skatt på begäran av den skattskyldige eller av den stat där han har hemvist.

Svensk kupongskatt uttages dock vid utbetalningstillfället enligt de begränsade skattesatser som anges i artikel 10 i detta avtal. Om på grund av speciella omständigheter svensk kupongskatt likväl har tagits ut enligt den skattesats som anges i svensk skattelagstiftning, återbetalas överskjutande skattebelopp på begäran av den skattskyldige. Förfarandet och villkoren för att åtnjuta de i artikel 10 i detta avtal angivna begränsade skattesatserna bestäms av de svenska myndigheterna.

2. Ansökan om återbetalning inges inom de frister som anges i lagstiftningen i den avtalsslutande stat som har att verkställa återbetalningen och skall vara åtföljd av ett officiellt intyg utfärdat av den avtalsslutande stat i vilken den skattskyldige har hemvist. I intyget skall anges att de villkor är uppfyllda som krävs för att erhålla de skattebefrielser eller skattenedsättningar som anges i detta avtal.

3. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall träffa ömsesidig överenskommelse i enlighet med bestämmelserna i artikel 26 i detta avtal om sättet för genomförandet av bestämmelserna i denna artikel. De kan också genom ömsesidig överenskommelse komma överens om annat tillvägagångssätt för att genomföra de skattebegränsningar som anges i detta avtal.

Artikel 30

Ikraftträdande

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

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

a. I Sverige:

1) Beträffande inkomst, vilken förvärfas den 1 januari kalenderåret närmast efter det då ratifikationshandlingarna utväxlades eller senare, och

2) beträffande skatt på förmögenhet, vilken utgår på grund av taxering andra kalenderåret närmast efter det då ratifikationshandlingarna utväxlades eller senare.

b. I Italien:

Beträffande inkomst som förvärfas under beskattningsperiod som börjar den 1 januari kalenderåret närmast efter det då ratifikationshandlingarna utväxlades eller senare.

3. Det mellan Sverige och Italien den 20 december 1956 ingångna avtalet för undvikande av dubbelbeskattning och för reglering av vissa andra frågor beträffande skatter å inkomst och förmögenhet, vilket ändrats genom tilläggsavtal den 7 december 1965, upphävs. Dess bestämmelser upphör att gälla beträffande de skatter på vilka förevarande avtal tillämpas enligt punkt 2.

Artikel 31

Upphörande

Detta avtal förblir i kraft utan tidsbegränsning men envar av de avtalsslutande staterna äger att - senast den 30 juni under ett kalenderår som börjar efter utgången av en tidrymd av fem år efter den dag då avtalet ratificerades - på diplomatisk väg skriftligen uppsäga avtalet hos den andra avtalsslutande staten. I händelse av sådan uppsägning upphör avtalet att gälla:

Avtalet trädde i kraft 1983-07-05

¹Ratifikationshandlingarna utväxlades den 5 juli 1983.

a. I Sverige:

1) Beträffande inkomst, vilken förvärfvas den 1 januari kalenderåret närmast efter det då uppsägningen skedde eller senare, och

2) beträffande skatt på förmögenhet, vilken utgår på grund av taxering andra kalenderåret närmast efter det då uppsägningen skedde eller senare.

b. I Italien:

Beträffande inkomst som förvärfvas under beskattningsperiod som börjar den 1 januari kalenderåret närmast efter det då uppsägningen skedde eller senare.

Till bekräftelse härav har de båda staternas befullmäktigade ombud undertecknat detta avtal och försett detsamma med sina sigill.

Som skedde i Rom den 6 mars 1980 i två exemplar på svenska, italienska och franska språken, vilken sistnämnda text skall äga företräde vid tvist om tolkningen.

För Konungariket Sveriges regering:

A. Lewenhaupt

För Italienska Republikens regering:

Maurizio Bucci

**Protokoll
till avtalet mellan Sverige och Italien för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet och för att förhindra skatteflykt**

Vid undertecknandet av avtalet denna dag mellan Sverige och Italien för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet och för att förhindra skatteflykt har undertecknade befullmäktigade ombud kommit överens om att följande kompletterande bestämmelser skall utgöra en integrerande del av avtalet.

Det är överenskommet,

- Till art. 2** a. beträffande artikel 2, att, om förmögenhetsskatt i framtiden skulle införas i Italien, avtalet skall tillämpas på denna skatt;
- Till art. 4** b. att, om fysisk person enligt bestämmelserna i artikel 4 punkt 1 anses bosatt i Italien och enligt den s.k. "treårsregeln" (*i punkt 1 andra stycket anv. 53 § KL i dess lydelse t.o.m. den 30 juni 1985; RSV:s anm.*) i den svenska skattelagstiftningen anses bosatt i Sverige, de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall - utan hinder av bestämmelserna i artikel 4 punkt 2 - lösa frågan om hans hemvist genom ömsesidig överenskommelse.
- Treårs-regeln** Bestämmelserna i första stycket av denna punkt tillämpas endast i fråga om svenska medborgare och är begränsade att gälla under de första tre åren räknat från dagen för utflyttningen från Sverige. Dessa bestämmelser grundar sig på reglerna i 53 § i den svenska kommunalskattelagen, vilka införts i svensk skattelagstiftning för att förhindra skatteflykt;
- Till art. 7 p. 3** c. beträffande artikel 7 punkt 3, att med "kostnader som uppkommit för det fasta driftställets räkning" avses kostnader hänförliga till det fasta driftställets verksamhet;
- Till art. 13 p. 5** d. att bestämmelserna i artikel 13 punkt 5 har intagits i avtalet i avsikt att förhindra skatteflykt. Tillämpningen av dessa bestämmelser förutsätter att samtliga villkor som anges i styckena a-c i nämnda punkt är uppfyllda;
- Till art. 15 p. 3** e. att vid tillämpningen av artikel 15 punkt 3 Scandinavian Airlines System (SAS) skall anses ha sin verkliga ledning i Sverige;
- Till art. 24 p. 4** f. att, om förmögenhetsskatt skulle införas i Italien, svensk förmögenhetsskatt som tagits ut i enlighet med detta avtal skall avräknas från denna italienska förmögenhetsskatt på de villkor som anges i artikel 24 punkt 4;
- Till art. 25 p. 2** g. att bestämmelserna i artikel 25 punkt 2 första stycket inte medför skattefrihet i en avtalsslutande stat för utdelning eller andra betalningar till bolag med hemvist i den andra avtalsslutande

staten. Bestämmelserna hindrar inte heller en avtalsslutande stat att enligt sin interna lagstiftning beskatta inkomster som uppbäres av fast driftställe, vilket utgör del av ett bolag i den andra avtalsslutande staten. I sistnämnda fall får dock beskattningen icke vara mer tyngande än beskattningen av icke utdelad vinst hos bolag med hemvist i den förstnämnda avtalsslutande staten;

Till art. 26 p. 1

h. att i fråga om artikel 26 punkt 1 uttrycket "utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa staters interna rättsordning" innebär, att inledandet av ett förfarande för att uppnå ömsesidig överenskommelse icke utgör ett alternativ till process enligt intern rättsordning, vilken under alla omständigheter först skall inledas i fall då tvisten avser uttagande av italiensk skatt i strid med avtalet.

Som skedde i Rom den 6 mars 1980 i två exemplar på svenska, italienska och franska språken, vilken sistnämnda text skall äga företräde vid tvist om tolkningen.

För Konungariket Sveriges regering:

A. Lewenhaupt

För Italienska Republikens regering:

Maurizio Bucci

Anvisningar till bestämmelserna i avtalet

Personer som omfattas av avtalet	till art. 1 och 4 Avtalets bestämmelser är i allmänhet tillämpliga endast på fysiska och juridiska personer som har hemvist i Sverige eller Italien.
Hemvist	Huruvida en fysisk eller juridisk person skall anses ha hemvist i endera staten avgörs i första hand med ledning av lagstiftningen i denna stat. I art. 4 punkterna 2 och 3 regleras fall av s.k. dubbelbosättning, dvs. fall där den skattskyldige enligt svenska beskattningsregler anses bosatt i Sverige och enligt italienska beskattningsregler anses bosatt i Italien. 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.
Treårs-regeln, se prot.p. b (s. 37)	Om en fysisk person, som enligt bestämmelserna i punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen (1928:370) anses bosatt i Sverige, enligt bestämmelserna i artikel 4 punkt 1 anses bosatt i Italien, skall frågan om hans hemvist, oavsett bestämmelserna i art. 4 punkt 2, avgöras genom överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna (se punkt b i protokollet).
Personal vid svensk beskickning	Person, som avses i 69 § kommunalskattelagen, 17 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och 17 § lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt och som tillhör svensk beskickning eller lönat svenskt konsulat i Italien skall vid tillämpningen av art. 4 punkt 1 anses bosatt i Sverige.
Personal vid italiensk beskickning i Sverige	Person, som avses i 70 § 1 mom. kommunalskattelagen, 18 § 1 mom. lagen om statlig inkomstskatt och 18 § lagen om statlig förmögenhetsskatt och som tillhör italiensk beskickning eller lönat italienskt konsulat i Sverige, skall vid tillämpning av art. 4 punkt 1 anses bosatt i Italien.
Skatter som omfattas av avtalet	till art. 2 Avtalet gäller de skatter som anges i art. 2. Angående annan beskattning se dock art. 25 punkt 5 och punkt a i protokollet.

¹Till förordning (1983:857) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien; RSV:s anm.

Fastighet

till art. 6

Enligt svensk lagstiftning beskattas inkomst som härrör från fastighet i vissa fall som inkomst av rörelse (*numera näringsverksamhet; RSV:s anm.*) [jfr bl.a. 27 § kommunalskattelagen (1928:370)] {*numera 22 § KL; RSV:s anm.*}. Inkomst som omfattas av art. 6 beskattas emellertid alltid i den stat där fastigheten är belägen. Denna regel gäller även beträffande royalty från fastighet eller för nyttjandet av eller rätten att nyttja mineralfyndighet, källa eller annan naturtillgång.

Annan royalty beskattas enligt art. 12.

Rörelse

till art. 7

Inkomst av rörelse, som bedrivs från fast driftställe, beskattas i regel enligt art. 7. Vad som förstås med uttrycket "fast driftställe" anges i art. 5.

Person med hemvist i Sverige bedriver rörelse i Italien

Om en fysisk eller juridisk person med hemvist i Sverige bedriver rörelse från fast driftställe i Italien, får den till driftstället hänförliga inkomsten beskattas i Sverige men italiensk skatt på inkomsten avräknas från den svenska skatten enligt art. 24 punkt 2. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

Person med hemvist i Italien bedriver rörelse i Sverige

Inkomst av rörelse, som en fysisk eller juridisk person med hemvist i Italien bedriver från fast driftställe i Sverige, beräknas enligt art. 7 punkterna 2-6. Till grund för inkomstbeskattningen bör läggas i första hand den särskilda bokföring som kan ha förts vid det fasta driftstället. I mån av behov skall denna bokföring justeras så, att inkomstberäkningen sker i enlighet med den i punkterna 2 och 3 angivna principen. Med uttrycket "kostnader som uppkommit för det fasta driftställets räkning" i punkt 3 avses enligt punkt c i protokollet sådana kostnader som är hänförliga till det fasta driftställets verksamhet. Avdrag medges för så stor del av huvudkontorets allmänna omkostnader som skäligen kan antas belöpa på det fasta driftstället.

Om beskattning av inkomst av sjöfart och luftfart i internationell trafik finns särskilda bestämmelser i art. 8.

Sjö- och luftfart

till art. 8

Inkomst av sjöfart och luftfart i internationell trafik beskattas enligt art. 8 punkt 1 endast i den stat där företaget har sin verkliga ledning.

Företag med intressegemenskap

till art. 9

Art. 9 innehåller en allmän regel om omräkning av vinstfördelningen mellan företag med intressegemenskap. För Sveriges del kan omräkning vid taxering ske enligt 43 § kommunalskattelagen (1928:370).

Om sådan omräkning sker mellan företag i Sverige och Italien, skall länsstyrelsen (*numera skattemyndigheten; RSV:s anm.*) anmäla detta till regeringen och i korthet redogöra för vad som förekommit.

Utdelning

till art. 10

1. Vad som förstås med uttrycket "utdelning" anges i art. 10 punkt 3.

Utdelning till person med hemvist i Sverige

2. När en fysisk eller juridisk person med hemvist i Sverige uppbär utdelning från bolag med hemvist i Italien och utdelningen inte är hänförlig till andel, som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till utdelningen har i Italien, iakttas bestämmelserna i andra och tredje styckena.

Skattefrihet för utdelning

Om utdelningen uppbäres av aktiebolag eller ekonomisk förening, är utdelningen undantagen från taxering i Sverige i den mån art. 24 punkt 3 föranleder det. De svenska bestämmelserna om befrielse från skattskyldighet för utdelning som avses i art. 24 punkt 3 finns i 54 § kommunalskattelagen (1928:370) och 7 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (*bestämmelserna om skattefrihet för utdelning finns numera i 7 § 8 mom. sjätte stycket SIL; RSV:s anm.*).

Inkomstberäkningen

I övriga fall beräknas svensk skatt på utdelningens bruttobelopp utan avdrag för italiensk skatt. Avdrag medges dock i vanlig ordning för förvaltningskostnader och ränta på skuld som belöper på utdelningen. Svensk skatt på utdelningen nedsätts enligt art. 24 punkt 2 genom avräkning av italiensk skatt som tagits ut enligt art. 10 punkt 2. Den italienska skatten får därvid inte överstiga 15% eller, i fall som avses i art. 10 punkt 2 a, 10% av utdelningens bruttobelopp. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

Utdelning hänförlig till fast driftställe eller stadigvarande anordning i Italien

3. När en fysisk eller juridisk person med hemvist i Sverige uppbär utdelning från bolag med hemvist i Italien och utdelningen är hänförlig till andel, som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till utdelningen har i Italien, får italiensk skatt tas ut enligt intern italiensk lagstiftning. Utdelningen skall, om inte annat gäller på grund av art. 24 punkt 3, i detta fall beskattas i Sverige men italiensk

Svensk kupongskatt

skatt på utdelningen avräknas från den svenska skatten enligt art. 24 punkt 2. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

4. När aktiebolag i Sverige verkställer utdelning till en fysisk eller juridisk person med hemvist i Italien och utdelningen inte är hänförlig till andel som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till utdelningen har i Sverige, tas kupongskatt ut med 15% eller, i fall som avses i art. 10 punkt 2 a, 10% av utdelningens bruttobelopp. Utdelning från svensk ekonomisk förening beskattas i sådant fall enligt 6 § 1 mom. a eller c lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt men den statliga inkomstskatten får inte överstiga 15% eller, i fall som avses i art. 10 punkt 2 a, 10% av utdelningens bruttobelopp. Vid taxering till statlig inkomstskatt för utdelning från svensk ekonomisk förening skall taxeringsnämnd i deklarationen anteckna de uppgifter som behövs för debitering. Längdförande myndighet svarar för att sådan anteckning förs över till skattelängden (*numera görs dessa anteckningar av skattemyndigheten på hjälpblankett för undanröjande av dubbelbeskattning; RSV:s anm.*)

Angående förfarandet vid nedsättning av svensk skatt på utdelning tillämpas i övrigt särskilda bestämmelser; se bilaga 2.

Utdelning hänförlig till fast driftställe eller stadigvarande anordning i Sverige

Om den som har rätt till utdelningen har fast driftställe eller stadigvarande anordning i Sverige och utdelningen är hänförlig till andel, som äger verkligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen, gäller inte ovan angivna regler om begränsning av svensk skatt på utdelning.

Ränta

till art. 11

1. Vad som förstås med uttrycket "ränta" anges i art. 11 punkt 4.

2. Ränta, som utbetalas från Italien till en fysisk eller juridisk person med hemvist i Sverige, beskattas här.

Är räntan inte hänförlig till fordran, som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning, som den som har rätt till räntan har i Italien, beräknas svensk skatt på räntans bruttobelopp utan avdrag för italiensk skatt. Avdrag medges dock i vanlig ordning för förvaltningskostnader. Svensk skatt på räntan nedsätts enligt art. 24 punkt 2 genom avräkning av italiensk skatt som tagits ut enligt art. 11 punkt 2. Denna skatt får inte överstiga 15% av räntans bruttobelopp. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

**Ränta hänförlig
till fast driftställe
etc. i Italien**

Är räntan hänförlig till fordran, som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till räntan har i Italien, får italiensk skatt tas ut enligt intern italiensk lagstiftning. Italiensk skatt på räntan avräknas i sådant fall från den svenska skatten enligt art. 24 punkt 2. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

**Svenska interna
regler**

3. Ränta, som utbetalas från Sverige till en fysisk eller juridisk person med hemvist i Italien, kan enligt gällande skatteförfattningar inte beskattas i Sverige. Detta gäller dock endast beträffande ränta som utgör inkomst av förvärvskällan kapital. Är räntan att hänföra till inkomst av rörelse (*numera näringsverksamhet; RSV:s anm.*) [jfr punkt 2 av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen (1928:370)] [*numera p. 2 anv. 22 § KL; RSV:s anm.*], beskattas räntan i Sverige, under förutsättning att räntan är hänförlig till fordran, som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till räntan har i Sverige (art. 11 punkt 5).

Royalty

till art. 12

1. Beträffande beskattning av sådan royalty som avses i art. 12 punkt 3 gäller följande.

Royalty, som utbetalas från Italien till en fysisk eller juridisk person med hemvist i Sverige, beskattas här.

Är royaltyn inte hänförlig till rättighet eller egendom, som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till royaltyn har i Italien, beräknas svensk skatt på royaltyns bruttobelopp utan avdrag för italiensk skatt. Avdrag medges dock i vanlig ordning för förvaltningskostnader. Svensk skatt på royaltyn nedsätts enligt art. 24 punkt 2 genom avräkning av italiensk skatt som tagits ut enligt art. 12 punkt 2. Denna skatt får inte överstiga 5% av royaltyns bruttobelopp. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till artikel 24.

Royalty hänförlig till fast driftställe etc. i Italien

Är royaltyt hänförlig till rättighet eller egendom, som äger verkligt samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning som den som har rätt till royaltyt har i Italien, får italiensk skatt tas ut enligt intern italiensk lagstiftning. Italiensk skatt på royaltyt avräknas i sådant fall från den svenska skatten enligt art. 24 punkt 2. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

Svensk intern rätt

Royalty, som utbetalas från Sverige till en fysisk eller juridisk person med hemvist i Italien, beskattas i Sverige enligt 28 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370) (*numera p. 1 anv. 21 § KL; RSV:s anm.*) jämfört med 2 och 3 §§ lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (*numera 2 § 1 mom. första och andra styckena SIL; RSV:s anm.*). Om inte fall som avses i art. 12 punkt 4 föreligger, får emellertid summan av den statliga och kommunala inkomstskatt som belöper på royaltyt inte överstiga 5% av royaltyns bruttobelopp. Vid tillämpningen av denna maximeringsregel iakttas bestämmelserna i följande stycke.

Max. skatt enligt avtalet

Royaltyns andel av totala inkomsten

Om inkomsttagaren uppbär även annan inkomst från Sverige än royaltyt, anses på royaltyt belöpa så stor andel av hela den statliga inkomstskatten som royaltyt - efter avdrag för kostnader som är hänförliga till royaltyt - utgör av inkomsttagarens sammanlagda inkomst av olika förvärvskällor. Taxeringsnämnd skall i deklARATION anteckna royaltyns bruttobelopp och i förekommande fall den nyss angivna delen av den statliga inkomstskatten samt ange dels att summan av den enligt allmänna regler uträknade och på royaltyt belöpande statliga och kommunala inkomstskatten skall, om den överstiger 5% av royaltyns bruttobelopp, nedsättas med det överskjutande beloppet, dels att den kommunala inkomstskatten får nedbringas endast i den mån det överskjutande beloppet överstiger den statliga inkomstskatten. Längdförande myndighet svarar för att sådan anteckning förs över till skattelängden (*numera görs dessa anteckningar av skattemyndigheten på hjälpblankett för undanröjande av dubbelbeskattning; RSV:s anm.*)

Exempel;

avräkning

Exempel: En person med hemvist i Italien uppbär sådan royalty som avses i art. 12 punkt 3 från Sverige med ett bruttobelopp av 10 000 kronor. Till royaltyt hänförliga avdragsgilla kostnader uppgår till 500 kronor. Den skattskyldige antas vidare uppbära i Sverige skattepliktig nettointäkt av andra i Sverige lokaliserade förvärvskällor med ett belopp av 5 000 kronor och vid taxeringen till statlig inkomstskatt åtnjuta allmänna avdrag med 1 000 kronor. Den till statlig inkomstskatt taxerade inkomsten blir sålunda (9 500+5 000-1 000=) 13 500 kronor. I deklARATION antecknas: "Enligt avtalet med Italien skall den statliga resp. den kommunala

inkomstskatten nedsätts med det belopp varmed summan av $\frac{9\,500}{14\,500}$ av hela den statliga inkomstskatten och den kommunala inkomstskatt, som belöper på 9 500 kronor, överstiger 5% av 10 000 kronor. Den kommunala inkomstskatten får nedbringas endast i den mån det överskjutande beloppet överstiger $\frac{9\,500}{14\,500}$ av hela den statliga inkomstskatten."

(Denna anteckning görs numera av skattemyndigheten på hjälpblankett för undanröjande av dubbelbeskattning; RSV:s anm.).

Har den skattskyldige flera inkomster från utlandet, kan vid avräkningsförfarandet även bestämmelserna i 25 § första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (*numera AvrL; RSV:s anm.*) bli tillämpliga.

Royalty för naturtillgång

2. Royalty eller annat belopp, som utbetalas såsom ersättning för nyttjandet av mineralfyndighet, källa eller annan naturtillgång, beskattas enligt art. 6.

Realisationsvinst

till art. 13

Fastighet och lös egendom i fast driftställe etc.

Vinst, som en fysisk eller juridisk person med hemvist i Italien förvärvar genom överlåtelse av fastighet i Sverige, beskattas här (art. 13 punkt 1). Med fastighet i Sverige likställs i fall som anges i art. 13 punkt 5 andelar i bolag vars huvudsakliga tillgångar utgörs av sådan fastighet. Angående tolkningen av art. 13 punkt 5, se punkt d i protokollet. Har italiensk skatt erlagts på vinst som enligt art. 13 punkt 5 beskattas här, avräknas den italienska skatten från svensk skatt enligt bestämmelserna i art. 24 punkt 6 (jfr anvisningspunkten 4 till art. 24). Vidare beskattas i Sverige vinst genom icke yrkesmässig avyttring av lös egendom hänförlig till tillgångar nedlagda i fast driftställe som en person med hemvist i Italien har här (art. 13 punkt 2). Motsvarande gäller i fråga om lös egendom hänförlig till stadigvarande anordning för att utöva fritt yrke vilken inkomstagaren har i Sverige.

Överlåtare med hemvist i Sverige

Realisationsvinst, som förvärvas av en fysisk eller juridisk person med hemvist i Sverige, beskattas här. Enligt art. 13 punkt 1 får italiensk skatt tas ut på realisationsvinsten, om den avyttrade egendomen utgörs av fastighet i Italien eller, i fall som angivits i art. 13 punkt 5, av andelar i bolag vars huvudsakliga tillgångar utgörs av sådan fastighet. Motsvarande gäller enligt art. 13 punkt 2 i fråga om lös egendom, som ingår i fast driftställe som inkomstagaren har i Italien, eller lös egendom, som ingår i stadigvarande anordning för att utöva fritt yrke vilken inkomstagaren har i Italien.

Svensk skatt på realisationsvinsten nedsätts, utom i fall som avses i art. 13 punkt 5 (jfr art. 24 punkt 6), enligt art. 24 punkt 2 genom avräkning av den italienska skatt som i enlighet med bestämmelserna i art. 13 påförts samma vinst. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

Fritt yrke

till art. 14

1. Vad som förstås med uttrycket "fritt yrke" exemplifieras i art. 14 punkt 2.

2. Inkomst av fritt yrke eller annan därmed jämförbar självständig verksamhet beskattas i regel endast i den stat där den skattskyldige har hemvist. Är inkomsten hänförlig till verksamhet, som utövas vid sådan stadigvarande anordning som avses i art. 14 punkt 1, får inkomsten beskattas i den stat där anordningen finns.

Person med hemvist i Sverige

Om en person med hemvist i Sverige förvärfvar inkomst av fritt yrke eller annan därmed jämförbar självständig verksamhet vid stadigvarande anordning i Italien, får inkomsten beskattas i Sverige men italiensk skatt på samma inkomst avräknas från den svenska skatten enligt art. 24 punkt 2. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

3. Beträffande beskattning av inkomst som förvärfvas av idrottsmän, skådespelare, musiker m.fl. se anvisningarna till art. 17.

Enskild tjänst

till art. 15

Inkomst av enskild tjänst får enligt art. 15 punkt 1 i regel beskattas i den stat där arbetet utförs. Undantag från denna regel föreskrivs i art. 15 punkterna 2 och 3 samt i art. 16, 18, 19, 20 och 21.

Enligt punkt e i protokollet anses Scandinavian Airlines System (SAS) vid tillämpningen av avtalet ha sin verkliga ledning i Sverige.

Beträffande beskattning av inkomst som förvärfvas av idrottsmän, skådespelare, musiker m.fl. se anvisningarna till art. 17.

Styrelsearvode

till art. 16

När ett svenskt bolag utbetalar styrelsearvode till en person med hemvist i Italien, beskattas ersättningen i Sverige, om det kan ske enligt gällande beskattningsregler (*se SINK; RSV:s anm.*). Har sådan ersättning uppburits av person med hemvist i Sverige från bolag med hemvist i Italien, får inkomsten beskattas i Sverige men

italiensk skatt på inkomsten avräknas från den svenska skatten enligt art. 24 punkt 2. I fråga om avräkning i vissa fall av högre italiensk skatt än som faktiskt erlagts (art. 24 punkt 7) samt förfarandet vid avräkningen hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 24.

Artister och idrottsmän

Jfr LSI

till art. 17

Inkomst, som teater- eller filmskådespelare, radio- eller televisionartister, musiker och liknande yrkesutövare samt idrottsmän förvärfvar genom sin yrkesverksamhet, beskattas i regel i den stat där verksamheten utövas (art. 17 punkt 1). Detta gäller oavsett om inkomsten förvärfvas under utövande av fritt yrke eller på grund av anställning. Enligt art. 17 punkt 2 får inkomsten i regel beskattas i den stat där artisten eller idrottsmannen utför arbetet, även om ersättningen utbetalas till en annan person (t.ex. arbetsgivare hos vilken artisten är anställd) än artisten eller idrottsmannen själv. För Sveriges vidkommande iakttas vid tillämpning av art. 17 punkterna 1 och 2 bestämmelserna i 54 § första stycket c kommunalskattelagen (1928:370) (*numera 54 § första stycket b KL; RSV:s anm.*) och 7 § första stycket b lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt (*numera 7 § 11 mom. andra stycket SIL, se även LSI; RSV:s anm.*).

Pension

till art. 18

Pension på grund av enskild tjänst och annan liknande ersättning beskattas endast i inkomsttagarens hemviststat (art. 18 punkt 1) om inte fall som avses i art. 18 punkt 2 föreligger.

Svensk socialförsäkringsersättning

Pension och annan liknande ersättning som utbetalas enligt svensk socialförsäkringslagstiftning till en svensk medborgare med hemvist i Italien får enligt art. 18 punkt 2 beskattas här, men italiensk skatt på inkomsten skall avräknas från den svenska skatten enligt bestämmelserna i art. 24 punkt 6 (jfr anvisningspunkten 4 till art. 24).

Utbetalning p.g.a. svensk pensionsförsäkring

Utbetalning till en svensk medborgare med hemvist i Italien på grund av en pensionsförsäkring som har meddelats i Sverige får enligt art. 18 punkt 2 beskattas i Sverige om så kan ske enligt gällande beskattningsregler men italiensk skatt på inkomsten skall avräknas från den svenska skatten enligt bestämmelserna i art. 24 punkt 6 (jfr anvisningspunkten 4 till art. 24).

Ersättning p.g.a. italiensk socialförsäkring eller italiensk pensionsförsäkring

En italiensk medborgare med hemvist i Sverige, som uppbär utbetalning enligt italiensk socialförsäkringslagstiftning eller på grund av en pensionsförsäkring meddelad i Italien, beskattas i Sverige för sådan inkomst. Har italiensk skatt utgått på inkomsten, skall denna skatt inte avräknas från svensk skatt (jfr art. 24 punkt 6).

Allmän tjänst

till art. 19

Lön etc.

Ersättning, med undantag för pension, som utbetalas av någon av staterna, dess politiska eller administrativa underavdelningar eller lokala myndigheter för arbete utfört i allmän tjänst, beskattas enligt huvudregeln i art. 19 punkt 1 a endast i den stat varifrån ersättningen utbetalas. Har arbetet utförts i den andra staten av en person med hemvist i denna stat, beskattas emellertid ersättningen enligt art. 19 punkt 1 b endast i den staten, om mottagaren är medborgare i den staten eller inte fick hemvist där endast för att utföra ifrågavarande arbete.

Pension

Pension, som betalas av, eller från fonder inrättade av en av staterna, dess politiska eller administrativa underavdelningar eller lokala myndigheter på grund av allmän tjänst, beskattas enligt art. 19 punkt 2 a i regel endast i denna stat. Om mottagaren av pensionen är medborgare i den andra staten och har hemvist där, beskattas emellertid pensionen enligt art. 19 punkt 2 b endast i denna stat.

Ersättning, däri inbegripen pension, som utbetalas för tjänst utförd i samband med rörelse, som den utbetalande staten, dess politiska eller administrativa underavdelningar eller lokala myndigheter bedrivit, beskattas som inkomst på grund av enskild tjänst enligt art. 15, 16 och 18.

Metodartikeln

till art. 24

Inkomst från Sverige

1. Inkomst från Sverige, som uppbärs av en person med hemvist i Italien, beskattas här i den mån svenska skatteförfattningar föranleder det och inskränkning av skattskyldigheten inte följer av övriga artiklar. Detsamma gäller i fråga om förmögenhetstillgång som är belägen i Sverige. Om inkomsten eller förmögenheten beskattas även i Italien, medges lättnad vid den italienska beskattningen enligt art. 24 punkt 4 (jfr punkt f i protokollet). Undantag från denna regel gäller enligt art. 24 punkt 6; se anvisningspunkten 4 nedan.

Inkomst från Italien

2. Inkomst från Italien, som uppbärs av en person med hemvist i Sverige, tas med vid taxering i Sverige med undantag för utdelning i vissa fall från bolag i Italien. I fråga om utdelning se punkt 2 andra stycket och punkt 3 av anvisningarna till art. 10. Likaså tas förmögenhetstillgång, som är belägen i Italien, med vid taxering

till svensk förmögenhetsskatt. Svensk skatt på inkomsten eller förmögenheten sätts ned genom avräkning enligt art. 24 punkt 2, om inte fall föreligger som anges i anvisningspunkten 3 eller art. 13 punkt 5 resp. art. 18 punkt 2 (jfr art. 24 punkt 6).

Avräkning

Svensk inkomstskatt beräknas på inkomstens bruttobelopp utan avdrag för italiensk skatt som omfattas av avtalet. Avdrag medges i vanlig ordning för kostnader som hänför sig till inkomsten. Från den sålunda beräknade svenska skatten avräknas enligt art. 24 punkt 2 ett belopp motsvarande den italienska skatt som belöper på inkomsten. Beträffande storleken av italiensk skatt på utdelning, ränta och royalté hänvisas till anvisningspunkten 2 till art. 10, anvisningspunkten 2 till art. 11 och anvisningspunkten 1 till art. 12. Vidare iakttas att i fall som avses i art. 24 punkt 7 högre italiensk skatt skall avräknas än vad som utgått på inkomsten i fråga. Har italiensk skatt enligt avtalet tagits ut på inkomst av rörelse som har bedrivits i Italien, iakttas att inkomsten beräknats enligt art. 7.

Den skattskyldige bör i samband med sin självdeklaration för det beskattningsår, för vilket inkomsten resp. förmögenheten tas upp till beskattning, förete bevis eller annan utredning om den italienska skatt som har påförts inkomsten resp. förmögenheten eller som skulle ha påförts inkomsten om skattebefrielse eller skattenedsättning som avses i föregående stycke inte hade medgivits (*jfr 13 § AvrL; RSV:s anm.*).

Spärrbeloppet

Avräkning av italiensk inkomstskatt får ske med belopp motsvarande högst summan av de svenska skatter som belöper på inkomsten. Vid tillämpningen av denna regel anses på inkomsten från Italien belöpa så stor andel av hela den statliga inkomstskatten som inkomsten - efter avdrag för kostnader - utgör av den skattskyldiges sammanlagda inkomst av olika förvärvskällor som skall taxeras i samma kommun som inkomsten från Italien.

Avräkning sker i första hand från den statliga inkomstskatten. Förslår ej denna, avräknas återstoden från kommunal inkomstskatt som belöper på inkomsten (*jfr 4 § första stycket AvrL; RSV:s anm.*).

Taxeringsnämnd skall i deklaration anteckna motvärdet i svenska kronor av den italienska skatten på inkomsten och ange att avräkning skall ske med detta skattebelopp, dock högst med beloppet av de svenska skatterna på inkomsten. Längdförande myndighet svarar för att anteckning om avräkning görs i skattelängden (*numera görs anteckningarna av skattemyndigheten på hjälpblankett för undanröjande av dubbelbeskattning; RSV:s anm.*)

Exempel 1;

avräkning

Exempel: En person med hemvist i Sverige uppbär inkomst av fastighet i Italien med ett belopp av 10 000 kronor. På inkomsten antas belöpa italiensk skatt med ett belopp av 1 500 kronor. Avdragsgilla kostnader uppgår till 500 kronor. Den skattskyldige antas vidare uppbära nettointäkter av i Sverige lokaliserade förvärvskällor med ett belopp av 90 000 kronor och vid taxeringen till statlig inkomstskatt åtnjuta allmänna avdrag med 10 000 kronor. Den till statlig inkomstskatt taxerade inkomsten blir sålunda $(9\,500 + 90\,000 - 10\,000 =)$ 89 500 kronor. I deklarationen antecknas: "Avräkning från inkomstskatt enligt avtalet med Italien skall ske med 1 500 kronor, dock högst med summan av den kommunala inkomstskatt, som belöper på 9 500 kronor, och

$\frac{9\,500}{99\,500}$ av hela den statliga inkomstskatten. Avräkning sker i första hand från den statliga inkomstskatten." (*Denna anteckning görs numera via hjälpblankett för undanröjande av dubbelbeskattning; RSV:s anm.*)

Har den skattskyldige flera inkomster från utlandet, kan vid avräkningsförfarandet även bestämmelserna i 25 § första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt bli tillämpliga (*numera AvrL; RSV:s anm.*).

Alternativ exempt

3. Om en person med hemvist i Sverige uppbär inkomst som enligt art. 8 punkt 1, art. 13 punkt 3 eller art. 19 punkt 1 a eller punkt 2 a skall beskattas endast i Italien, medtas inkomsten vid taxering i Sverige. Statlig och kommunal inkomstskatt uträknas i vanlig ordning. De sålunda uträknade inkomstskatterna sätts ned med ett belopp motsvarande den del av inkomstskatterna som vid en proportionell beräkning belöper på den inkomst som enligt avtalet skall beskattas endast i Italien. Motsvarande gäller i fråga om förmögenhet som enligt art. 23 punkt 3 skall beskattas endast i Italien.

Exempel 2;

alternativ exempt

Exempel: En italiensk medborgare med hemvist i Sverige uppbär pension från italienska staten med ett belopp som efter avdrag för kostnader motsvarar 10 050 kronor. Den skattskyldige antas uppbära i Sverige skattepliktiga nettointäkter av andra förvärvskällor med 50 000 kronor samt åtnjuta allmänna avdrag och grundavdrag med 4 500 kronor resp. 7 500 kronor. Den beskattningsbara inkomsten blir statligt $(10\,050 + 50\,000 - 4\,500 =)$ 55 500 kronor och kommunalt $(10\,050 + 50\,000 - 4\,500 - 7\,500 =)$ 48 000 kronor, sedan avrundning skett. Hade pensionen inte medräknats skulle den beskattningsbara inkomsten ha blivit statligt $(50\,000 - 4\,500 =)$ 45 500 kronor och kommunalt $(50\,000 - 4\,500 - 7\,500 =)$ 38 000 kronor. Den statliga och kommunala inkomstskatten, beräknad på 55 500 resp. 48 000 kronor, nedsätts

55 500—45 500 48 000—38 000.
 med $\frac{\quad}{55\ 500}$ resp. $\frac{\quad}{48\ 000}$

I fall som nu nämnts skall taxeringsnämnd i deklarationen anteckna grunden för uträkningen av inkomstskatterna resp förmögenhetsskatten. Längdförande myndighet svarar för att anteckning om nedsättning görs i skattelängden (*numera görs dessa anteckningar av skattemyndigheten på hjälpblankett för undanröjande av dubbelbeskattning; RSV:s anm.*)

4. När en person med hemvist i Italien uppbär inkomst som avses i art. 13 punkt 5 och art. 18 punkt 2 beskattas inkomsten i Sverige men italiensk skatt på inkomsten avräknas enligt art. 24 punkt 6 från den svenska skatten. Därvid gäller i tillämpliga delar anvisningspunkten 2 ovan. Avräkningsbeloppet får enligt art. 24 punkt 6 inte överstiga den svenska skatten på inkomsten.

till art. 25

Av art. 25 punkt 2 följer att bolag i Italien inte får påföras förmögenhetsskatt i Sverige. Bestämmelsen innebär ett undantag från regeln i 6 § 1 mom. första stycket c lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt.

Anvisningar om kupongskatt, m.m.*Kupongskatt för person med hemvist i Italien*

1. Den som enligt lagen (1983:182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien har hemvist i Italien kan, under de förutsättningar som anges i art. 10 i avtalet, få nedsättning av den skatt på utdelning som annars skulle utgå enligt kupongskattelagen (1970:624).

2. Om rätt till nedsättning föreligger enligt art. 10 i avtalet, tas kupongskatt ut efter den skattesats som anges där. I övrigt skall den som betalar utdelningen tillämpa bestämmelserna i kupongskattelagen (1970:624) och kupongskattekungörelsen (1971:49).

Sålunda gäller att uppgifter enligt 14 § kupongskattelagen (1970:624) skall lämnas då det är fråga om utdelning från aktiebolag eller aktiefond som avses i 13 § samma lag. Som ytterligare förutsättning för nedsättning av kupongskatten på sådan utdelning gäller att utbetalaren genom intyg av italiensk myndighet eller bank i Italien visar att den utdelningsberättigade har hemvist i Italien.

3. Har kupongskatt innehållits med högre belopp än den skattskyldige skall erlägga enligt lagen (1983:182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien, kan den skattskyldige få ut det för högt uttagna beloppet (restitution) efter ansökan hos riksskatteverket (*numera Skattemyndigheten i Kopparbergs län, Särskilda skattekontoret, 771 83 Ludvika; RSV:s anm.*) enligt 27 § kupongskattelagen (1970:624).

4. Riksskatteverkets (*numera skattemyndighetens; RSV:s anm.*) beslut i ärende om restitution får överklagas på det sätt som anges i 29 § kupongskattelagen (1970:624).

Statlig inkomstskatt på utdelning från svensk ekonomisk förening till person med hemvist i Italien

5. Den som enligt lagen (1983:182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien har hemvist i Italien och som enligt 6 § 1 mom. a) och c) lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är skattskyldig i Sverige för utdelning på andel i svensk ekonomisk förening kan erhålla nedsättning av statlig inkomstskatt enligt art. 10 i avtalet under de förutsättningar som anges där.

¹Bilaga till förordning (1983:857) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien; RSV:s anm.

54 Anvisningar om kupongskatt

6. Ansökan om nedsättning görs hos den taxeringsnämnd (*numera skattemyndighet; RSV:s anm.*) som taxerar den utdelningsberättigade till statlig inkomstskatt för det år då utdelningen beskattas eller, om taxeringsnämndens (*numera skattemyndighetens, observera bestämmelserna i 4 och 6 kap. taxeringslagen (1990: 324); RSV:s anm.*) arbete beträffande taxeringen detta år avslutats, hos den domstol som handlägger besvär över nämnda taxering. Ansökan bör göras före utgången av tredje kalenderåret efter det då utdelningen blev tillgänglig för lyftning.

I samband med ansökningen skall den utdelningsberättigade genom intyg från italiensk myndighet eller bank i Italien visa att han har hemvist i Italien.

7. Beslut i ärende som avses i punkt 6 får överklagas på det sätt som anges i taxeringslagen (1956:623) (*numera SFS 1990: 324; RSV:s anm.*) och förvaltningsprocesslagen (1971:291).

Proposition om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien

Prop. 1982/83:81
s. 62

Historik

1 Inledning

Gällande dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Italien beträffande skatter på inkomst och förmögenhet ingicks den 20 december 1956. Avtalet godkändes av riksdagen (prop. 1957:27, BeU 1957:2, rskr 1957:50) och tillämpades första gången vid 1956 års taxering (SFS 1958:312). Avtalets regler om beskattning av inkomst av utdelning ändrades genom tilläggsavtal den 7 december 1965 samt ett till tilläggsavtalet fogat protokoll (prop. 1966:55, BeU 1966:33, rskr 1966:155, SFS 1968:526). Med anledning av väsentliga förändringar i den italienska skattelagstiftningen och mot bakgrund av att avtalet med hänsyn till utvecklingen på avtalsområdet sedan år 1956 i vissa delar kommit att framstå som föråldrat, inleddes förhandlingar om ett nytt avtal. I juli 1976 paraferades ett på franska upprättat förslag till dubbelbeskattningsavtal samt ett till avtalet fogat protokoll. Texter på svenska och italienska har därefter upprättats.

Förslagen till avtal och protokoll samt de svenska översättningarna remitterades till *kammarrätten i Stockholm* och *riksskatteverket*. Riksskatteverket har påpekat att några bestämmelser i avtalet bör förtydligas. Jag återkommer till detta vid redogörelsen för avtalets innehåll.

Sedan regeringen den 17 december 1979 beslutat att avtalet och protokollet skulle undertecknas, har de den 6 mars 1980 undertecknats för Sveriges del av beskickningschefen i Rom.

Prop. 1982/83:81
s. 63

2 Lagförslaget

I förslaget till lag föreskrivs att avtalet samt det till avtalet fogade protokollet skall gälla för Sveriges del (1 §). 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 §). Slutligen föreskrivs att en skattskyldig skall lämna de uppgifter till ledning för taxering som han annars varit skyldig att lämna även i det fall inkomst eller förmögenhet enligt avtalet helt eller delvis skall undantas från beskattning (4 §). Enligt artikel 30 i avtalet skall avtalet 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.

3 Italiensk skattelagstiftning

RSV:s kommentar

Nedanstående redogörelse för skattelagstiftningen i Italien avser förhållandena sådana de var under år 1982 och har tagits med i detta häfte för att ge en bakgrund till skatteavtalet.

Prop. 1982/83:81 s. 63

De viktigaste inkomstskatterna i Italien är skatten på juridiska personers inkomst, skatten på fysiska personers inkomst och den lokala inkomstskatten. Allmän förmögenhetsskatt utgår inte i Italien.

Italienska bolag, dvs. bolag registrerade i Italien, och fysiska personer med hemvist i Italien erlägger skatt för all inkomst oavsett om inkomsten uppkommit i Italien eller i utlandet. Utländska bolag och fysiska personer som inte har hemvist i Italien beskattas där endast för inkomst som härrör från Italien. Fysisk person anses ha hemvist i Italien om han är folkbokförd där eller om han vistas där mer än sex månader under året. Vidare anses sådan person ha hemvist i Italien om han där har sina huvudsakliga intressen. Italienska medborgare, som är anställda i allmän tjänst och som tjänstgör utomlands, anses också ha hemvist i Italien.

Italienska bolag och fasta drift- ställen

Italienska bolag och fasta driftställen i Italien erlägger skatt på juridiska personers inkomst, vilken i regel uppgår till 25 % av den sammanlagda nettointäkten, och lokal inkomstskatt, som i regel uppgår till 15 % av nettointäkten. Den lokala inkomstskatten får dras av från den beskattningsbara inkomsten vid fastställande av skatten på juridiska personers inkomst.

Fysiska personer

Fysiska personer med hemvist i Italien erlägger skatt på fysiska personers inkomst och lokal inkomstskatt. Skatten på fysiska personers inkomst utgår efter en progressiv skiktscala och utgör exempelvis 10 % av den del av den beskattningsbara inkomsten som inte överstiger 3 miljoner lire (1 000 lire motsvarar ca 5:15 sv. kr.) och 72 % av den del av den beskattningsbara inkomsten som överstiger 550 miljoner lire.

Handelsbolag

Handelsbolags inkomster fördelas på och beskattas hos delägarna. Den lokala inkomstskatten utgår emellertid direkt på handelsbolagets inkomst.

Prop. 1982/83:81 s. 64

Inkomst indelas i den italienska skattelagstiftningen i fem kategorier: inkomst av fast egendom, inkomst av kapital, inkomst av personligt arbete, inkomst av rörelse samt övrig inkomst. Skatt på inkomst av fast egendom utgår på registerförda markområden och byggnader och beräknas efter viss schablon. Som inkomst av

kapital anses ränta, utdelning, utbetalade garantisummor, lotteri-vinster och vinster från tävlingar och vadslagning. Inkomst av personligt arbete omfattar inkomst av anställning samt inkomst från fri yrkesverksamhet, vari bl.a. inbegrips styrelsearvoden och vissa royalties. Såsom inkomst av rörelse räknas all inkomst av stadigvarande affärsverksamhet inkl. royalty, om denna har samband med sådan verksamhet. Övrig inkomst omfattar bl.a. inkomst av fri yrkesverksamhet av tillfälligt slag, inkomst av tillfällig affärsverksamhet, inkomst av fastigheter och byggnader som inte beräknas enligt schablon, inkomst från egendom belägen i utlandet samt all annan slags inkomst.

Realisationsvinst

Realisationsvinst som uppkommer för ett bolag beskattas i princip som inkomst av rörelse, medan fysiska personer beskattas för realisationsvinst endast om denna anses ha uppkommit genom spekulation.

Ränta

Alla ränteinkomster, bortsett från ränta på vissa av staten eller offentliga institutioner upptagna lån, är skattepliktiga. Lån anses alltid räntebärande och ränta antas utgå med 5 %, om inte annat visas. Avdrag för kostnader medges inte från ränteinkomst varför den beskattningsbara räntan är lika med bruttoräntan. På ränta som betalas av banker och bolag utgår källskatt med 20 %. Källskatten får avräknas från mottagarens inkomstskatt.

Utdelning

Utdelning till bolag är undantagen från den lokala inkomstskatten. I fråga om utdelning till italienskt bolag, fast driftställe i Italien och fysisk person med hemvist där utgår källskatt med 10 % av utdelat belopp. Även denna källskatt får avräknas från mottagarens inkomstskatt. Utdelning till utländskt bolag utan fast driftställe i Italien och till fysisk person utan hemvist där beskattas med 30 % källskatt. Italienskt bolag och fast driftställe i Italien samt fysisk person med hemvist där har rätt till skattetillgodohavande för utdelning som härrör från Italien. Skattetillgodohavandet, som utgör en tredjedel av utdelningens belopp, inräknas i utdelningsmottagarens beskattningsbara inkomst. Från den därpå beräknade skatten avräknas sedan skattetillgodohavandet. Detta medför att italienska bolag och fasta driftställen i Italien, vilka som ovan nämnts erlägger bolagsskatt med 25 %, inte beskattas för mottagen utdelning som har källa i Italien.

Royalty

Royalty som erläggs till person som inte har hemvist i Italien beskattas med 30 % källskatt på 70 % av det erlagda beloppet medan källskatt inte utgår om royaltyn betalas till person med hemvist där.

Tillägsskatt	Genom beslut i december 1981 infördes en åttaprocentig tillägsskatt såväl på skatten på juridiska personers inkomst som på den lokala inkomstskatten. Denna tillägsskatt utgår även på källskatterna på ränta och utdelning som utbetalas till i utlandet hemmahörande personer och bolag.
"Tax incentives"	I Italien medges särskilda skattelättnader i syfte att underlätta investeringar inom vissa industriellt underutvecklade områden.

**Prop. 1982/83:81
s. 65**

4 Avtalets och protokollets innehåll

**OECD:s modellav-
tal (1963 års)
förebild**

Avtalet har i stort utsträckning kunnat utformas i enlighet med de bestämmelser som organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) år 1963 rekommenderade för bilaterala dubbelbeskattningsavtal. Avvikelser förekommer bl.a. i fråga om beskattningen av ränta, royalty och pensioner. Avtalet innehåller också bestämmelser om avräkning av skatt som helt eller delvis eftergivits, s.k. matching credit.

**Personer och skat-
ter som omfattas
av avtalet**

Art. 1 och 2 anger de personer och de skatter som omfattas av avtalet. Såsom tidigare nämnts utgår för närvarande inte någon allmän förmögenhetsskatt i Italien. Skulle en sådan i framtiden införas, skall avtalet enligt *punkt a i protokollet* tillämpas på denna skatt.

RSV:s kommentar

**Personer som om-
fattas av avtalet**

Enligt artikel 1 skall avtalet tillämpas på "personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda staterna". För att tillämpa denna bestämmelse måste man beakta dels den i artikel 4 punkt 1 intagna definitionen av uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat", dels den i artikel 3 punkt 1 d intagna definitionen av uttrycket "person". Dessa bestämmelser innebär att avtalet endast är tillämpligt på fysiska personer samt bolag etc. som enligt den interna lagstiftningen i en avtalsslutande stat är oinskränkt skattskyldiga där p.g.a. hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet (se RÅ 1987 not 309 och RÅ 1987 ref. 97 och jfr prop. 1991/92:11 om dubbelbeskattningsavtal med Barbados s. 36 f). 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.

RSV:s kommentar

Enligt artikel 2 punkt 4 gäller att avtalet skall tillämpas på alla skatter av samma eller i huvudsak likartat slag som efter avtalets undertecknande påförs vid sidan av eller i stället för de i artikel

2 punkt 3 uppräknade skatterna. När det gäller skatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt sägs i prop. 1990/91:54 s. 288 att denna inte är av sådant slag att den omfattas av dubbelbeskattningsavtalen.

Propen s. 65

Art. 3-5 innehåller definitioner av vissa uttryck som förekommer i avtalet. ...

RSV:s kommentar

I artikel 3 punkt 1 f definieras uttrycken "företag i en avtalsslutande stat" och "företag i den andra avtalsslutande staten". Uttrycket "ett företag" innefattar därvid fysisk eller juridisk person som bedriver rörelse, se t.ex. RÅ 1991 not 228. Detta innebär att om en fysisk person med hemvist i Sverige bedriver rörelse i Italien så är denna fysiska person vid tillämpningen av avtalet att anse som "ett företag i Sverige".

Tolkning av skatteavtal

När det gäller tolkning av skatteavtal och då bl.a. den i artikel 3 punkt 2 intagna tolkningsbestämmelsen hänvisas till vad departementschefen anfört i propositionen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (prop. 1989/90:33 s. 42 ff). Departementschefen har även - i prop. 1992/93:177 om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Estland s. 51 - hänvisat till RSV:s Handledning för internationell beskattning och Sveriges bidrag till IFA-kongressen i Florens i oktober 1993. Departementschefen framhöll att Wienkonventionen om traktaträtten tillhandahåller regler för tolkning av avtal vid tvist mellan parterna, dvs. staterna, om avtalets innebörd. Däremot reglerar konventionen inte - beträffande skatteavtal - förhållandet mellan skattskyldiga och staten. I propositionen uttalas också att skatteavtal i princip skall tolkas som annan svensk skattelagstiftning, dvs. enligt sin ordalydelse och med stöd av offentliga förarbeten.

I prop. 1995/96:121 föreslås att en lag med vissa bestämmelser om tillämpning av dubbelbeskattningsavtal införs och att den ska bli tillämplig på inkomst som förvärfvas efter utgången av 1995 och på förmögenhet som taxeras vid 1996 års taxering eller senare. På s. 16 ff i denna proposition sägs bl.a. följande:

Prop. 1995/96:121 s. 16

Ett dubbelbeskattningsavtals primära syfte är att fördela beskattningsrätten till olika inkomster (och i vissa fall förmögenhetstillgångar) mellan de avtalsslutande staterna. Systematiken i avtalen vid denna fördelning bygger, som tidigare nämnts, på att en stat utpekats som hemviststat och den andra oftast utpekats som källstat (situsstat). Vid fastställandet av denna fördelning av beskattningsrätten enligt avtalets olika artiklar används ett antal termer och uttryck som i flera fall definieras i avtalet för att uttryckligen användas "vid tillämpningen av detta avtal". Om dessa termer eller uttryck över huvud taget existerar i de två staternas interna lagstiftning kan de ha en helt annan och helt olika innebörd i dessa stater.

Uttrycket "hemvist" definieras regelmässigt i dubbelbeskattningsavtal (vanligen i artikel 4). Denna definition gäller enligt ordalydelsen "vid tillämpningen av detta avtal". Även andra uttryck definieras i dubbelbeskattningsavtal. Detta sker beträffande inkomst- och förmögenhetsskatteavtal vanligen *dels* i artikel 3, Allmänna definitioner, där uttryck som "person", "bolag", "internationell trafik", "medborgare" etc. brukar definieras, *dels* i de artiklar som reglerar en viss fråga eller en viss typ av inkomst, t.ex. uttrycken "fast driftställe" i artikel 5, "utdelning" i artikel 10, "ränta" i artikel 11 och "royalty" i artikel 12. Gemensamt för alla dessa definitioner är att de gäller endast vid tillämpningen av dubbelbeskattningsavtalet eller i vissa fall enbart vid tillämpningen av en enskild artikel i avtalet. Inte i något fall är avsikten att definitionen av ett uttryck i ett dubbelbeskattningsavtal skall få genomslag vid tillämpning av intern lagstiftning i övrigt.

Definitionerna av uttrycken "utdelning" och "ränta" kan tjäna som exempel. Ofta är källstatens beskattningsrätt till en viss inkomst annorlunda om inkomsten vid tillämpningen av avtalet skall anses som utdelning i stället för t.ex. ränta. I avtal som följer OECD:s modellavtal får källstaten beskatta en utdelning som uppbärs av en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten med 5 eller 15 % av utdelningens bruttobelopp, beroende på storleken på mottagarens innehav i det utdelande bolaget, medan inkomsten får beskattas med högst 10 % av bruttobetalningen om den vid tillämpningen av avtalet skall anses som ränta.

Prop. 1995/96:121
s. 17

Vid bestämmandet av det högsta belopp varmed beskattningen får ske i källstaten är således definitionerna av uttrycken "utdelning" och "ränta" helt avgörande. Hur beskattningsanspråket fastställs i intern lagstiftning saknar däremot i detta sammanhang helt betydelse.

Vid antagandet att inkomsten enligt dubbelbeskattningsavtalet utgör ränta är alltså beskattningsrätten i Sverige som källstat begränsad till högst 10 % av inkomstens bruttobelopp. Prövningen huruvida ett svenskt beskattningsanspråk över huvud taget föreligger beträffande denna inkomst skall göras med utgångspunkt i andra skatteförfattningar än författningar om dubbelbeskattningsavtal. Både av artikel 10 och artikel 11 framgår att beskattningen i den stat som enligt avtalet är utpekad som källstat skall ske "enligt lagstiftningen i denna stat". Hur denna stat internt enligt sin egen lagstiftning väljer att beskatta en viss inkomst eller definiera olika uttryck och begrepp påverkas inte av ett dubbelbeskattningsavtals regler. Om den skattskyldige är oinskränkt skattskyldig enligt reglerna i KL och SIL, t.ex. därför att han anses ha väsentlig anknytning hit, skall han således så förbli oavsett förekomsten av

ett dubbelbeskattningsavtal och oavsett var han enligt avtalet skall anses ha hemvist. Han är då naturligtvis bibehållen rätten till avdrag för ränteutgifter enligt 3 § 2 mom. SIL. Om Sveriges beskattningsanspråk såvitt avser denna ränteinkomst enligt intern skattelagstiftning uppgår till högst 10 % av räntans bruttobelopp - t.ex. beroende på stora avdragsgilla realisationsförluster - medför därför inte förekomsten av dubbelbeskattningsavtal någon förändring av den svenska beskattningen. Om däremot Sveriges beskattningsanspråk avseende räntan enligt intern lagstiftning uppgår till mer än 10 % av räntans bruttobelopp måste svensk skatt på räntan sättas ned till ett belopp motsvarande just 10 % av bruttobeloppet.

...

Åtaganden i dubbelbeskattningsavtal innebär att beskattningen av viss inkomst eller förmögenhet skall lindras eller helt efterges. Avtalens regler om förbud mot diskriminering uppställer också krav på likabehandling. I övrigt saknas anledning att förekomsten av ett dubbelbeskattningsavtal skall påverka tillämpningen av de interna reglerna. Förslaget innebär därför följande. Definitionerna och uppdelningen i olika typer av inkomst resp. tillgångar i avtalet, skall endast användas för att med tillämpning av avtalets regler fastställa om och i vilken utsträckning Sverige får beskatta viss inkomst eller förmögenhet, om och i så fall hur Sverige enligt avtalet skall undanröja dubbelbeskattning samt om avtalets regler om förbud mot diskriminering skall påverka den svenska beskattningen.

Prop. 1995/96:121
s. 18

Avtalens begrepp skall med andra ord inte påverka tillämpningen av de interna reglerna. Frågan om en person skall anses skatterättsligt bosatt eller hemmahörande i Sverige skall avgöras utan beaktande av dubbelbeskattningsavtalets bestämmelser. På samma sätt skall avtalets uppdelning av inkomster inte påverka de interna reglernas uppdelning av inkomster i olika inkomstslag. Detsamma gäller givetvis beträffande avtalets uppdelning av tillgångar i olika slag av tillgångar. Beskattningen i Sverige skall ske enligt den ordning och på det sätt som föreskrivs i de interna reglerna. Föreligger ett åtagande enligt avtalet att lindra eller efterge beskattningen av viss inkomst eller förmögenhet skall dock detta åtagande iakttas vid bestämmandet av den skatt som skall debiteras. Vid tillämpning av undantagandemetoden skall därvid enligt reglerna i vissa författningar om dubbelbeskattningsavtal detta ske genom att viss inkomst eller viss tillgång inte skall medtas vid fastställandet av beskattningsbar inkomst resp. beskattningsbar förmögenhet. I andra fall skall denna metod användas så att den svenska skatt som belöper på den undantagna inkomsten eller tillgången skall fastställas genom proportionering. Den beräknade svenska

skatten sätts i detta fall ned med den del av den svenska skatten som fastställts belöpa på den undantagna inkomsten eller tillgången (s.k. alternativ exempt). Vid tillämpning av avräkningsmetoden nedsätts den beräknade svenska skatten med hänsyn till erlagd utländsk skatt. Enligt avtalens regler skall den beräknade svenska skatten i vissa fall begränsas till viss procent av en betalnings bruttobelopp. Tillämpningen av ett avtals regler om förbud mot diskriminering kan också resultera i att svensk skatt skall utgå med lägre belopp än vad som annars hade varit fallet. Reglerna kan också innebära krav på beskattningens form både beträffande underlaget för beskattningen och sättet för taxeringen.

Förhållandet mellan bestämmelser i dubbelbeskattningsavtal och annan skattelagstiftning kan lämpligen belysas med två exempel. I dessa exempel antas att dubbelbeskattningsavtalet är utformat enligt OECD:s modellavtal för inkomst- och förmögenhetsskatt utom såvitt avser definitionerna av uttrycken "utdelning" och "ränta". Detta innebär att källskatt på ränta får uppgå till högst 10 % av räntans bruttobelopp och källskatt på utdelning får uppgå till högst 15 % av utdelningens bruttobelopp.

Exempel 1. En fysisk person som har väsentlig anknytning till Sverige enligt bestämmelserna i punkt 1 av anvisningarna till 53 § KL och som därigenom är oinskränkt skattskyldig här i landet har hemvist i annan avtalsslutande stat vid tillämpningen av dubbelbeskattningsavtalet. Han antas vara skatte-mässigt bosatt i den andra staten enligt dess interna regler och också ha sitt "centrum för levnadsintressen" i denna andra stat enligt artikel 4 punkt 2 a) i dubbelbeskattningsavtalet. Han uppbär 100 000 kr i ränteinkomster från Sverige och har haft ränteutgifter uppgående till 10 000 kr. I övrigt har han bara inkomst av tjänst i utlandet som är undantagen från beskattning i Sverige enligt den s.k. sexmånadersregeln i 54 § första stycket f KL. Han taxeras enligt SIL i inkomstslaget kapital för 90 000 kr. Skatt, före tillämpning av dubbelbeskattningsavtalet, uppgår till 27 000 kr. Hela denna skatt belöper på räntetäkten. Enligt reglerna i avtalet är emellertid Sveriges rätt att beskatta ränteinkomsten inskränkt till 10 % av räntans bruttobelopp, dvs. till 10 000 kr. Svensk skatt skall därför sättas ned med 17 000 kr.

Prop. 1995/96:121
s. 19

Exempel 2. En fysisk person som inte är bosatt i Sverige enligt reglerna i KL och SIL men som enligt lagstiftningen i en stat med vilken Sverige ingått dubbelbeskattningsavtal är bosatt där, uppbär sådan utdelning på andel i svensk värdepappersfond som avses i 1 § kupongskattelagen (1970:624). Han är således inskränkt skattskyldig i Sverige och oinskränkt skattskyldig i den andra avtalsslutande staten. Vid tillämpning av dubbelbeskattningsavtalet har han då naturligtvis hemvist i denna andra stat. Vid tillämpningen av avtalet antas emellertid utdelningen från värdepappersfonden vara ränta och inte utdelning på grund av definitionen av uttrycket "ränta" i avtalet. Källstatens, dvs. Sveriges, rätt att beskatta betalningen är därför begränsad till högst 10 % av bruttobeloppet. Kupongskatt skall därför tas ut på betalningen men skatten skall sättas ned till 10 % av bruttobeloppet i stället för de 30 % som eljest skulle ha gällt enligt kupongskattelagens regler.

**Prop. 1982/83:81
s. 65**

... I *art. 4* har intagits regler som avser att fastställa var en person har hemvist vid tillämpningen av avtalet. Om en fysisk person vid tillämpningen av *art. 4* punkt 1 anses bosatt i Sverige enligt bestämmelserna i andra stycket anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen (1928:370) och i Italien enligt italiensk lagstiftning, skall den skattskyldiges hemvist för tillämpning av avtalet avgöras genom ömsesidig överenskommelse (punkt b i protokollet). Bestämmelserna härom tillämpas endast i fråga om svenska medborgare och är begränsade att gälla under de första tre åren räknat från dagen för utflyttningen från Sverige. Motsvarande bestämmelser finns i dubbelbeskattningsavtalet med Spanien och har utförligt kommenterats i prop. 1976/77:2 s. 6. Även i förhållande till Italien bör överenskommelser av detta slag handläggas av riksskatteverket.

**Prop. 1976/77:2
s. 6; skatteavtalet
med Spanien**

**Dubbelt hemvist
p.g.a. den s.k.
treårs-regeln**

... Av särskilt intresse i detta sammanhang är bestämmelsen i *art. IV punkt 3*, som saknar motsvarighet i andra svenska dubbelbeskattningsavtal, samt *punkt II i protokollet*. I de fall en svensk medborgare anses bosatt i Sverige enligt bestämmelserna i punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen (1928: 370) (*i dess lydelse t.o.m. den 30 juni 1985; RSV:s anm.*) och i Spanien enligt spansk lagstiftning skall den skattskyldiges hemvist för tillämpning av avtalet avgöras genom överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna. Vad som avses med uttrycket "behörig myndighet" anges i *art. III punkt 1 h*. Det synes ändamålsenligt att överenskommelser enligt *art. IV punkt 3* handläggs av riksskatteverket. Förfarandet enligt *art. IV punkt 3* tillämpas endast under de första tre åren efter den skattskyldiges utflyttning från Sverige. Uppkommer dubbel bosättning för den skattskyldige under senare år, löses denna enligt bestämmelserna i *art. IV punkt 2*. Detsamma gäller fall av dubbel bosättning då fysisk person anses bosatt i Sverige på annan grund än enligt nyssnämnda bestämmelser i kommunalskattelagen.

Riksskatteverket anser att bestämmelsen i *art. IV punkt 3* medför rättsosäkerhet och att den dessutom är ohanterlig från administrativ synpunkt. Verket framhåller också att det för den enskilde måste framstå som otillfredsställande att inte i förväg kunna beräkna sitt skatterättsliga hemvist. Om parterna avsett att treårs-regeln skulle gälla, borde enligt verkets mening bestämmelsen ha utformats i enlighet med dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och Schweiz.

**Prop. 1976/77:2
s. 7, skatteavtalet
med Spanien**

Jag vill för egen del framhålla följande. Den bestämmelse i dubbelbeskattningsavtalet med Schweiz som riksskatteverket syftar på finns intagen i art. 25 § 2 i avtalet (SFS 1966:554) och föreskriver att fysisk person, som enligt avtalet har hemvist i Schweiz och som därjämte enligt bestämmelserna i de svenska skattelagar som omfattas av avtalet, anses bosatt i Sverige, får beskattas i Sverige, oavsett övriga bestämmelser i avtalet. Avtalsbestämmelsen avser endast svenska medborgare och gäller endast under tre år efter avresan från Sverige. Den bestämmelse i svensk skattelag som åsyftas i avtalet är den av riksskatteverket nämnda s.k. treårsregeln (*numera femårs-regeln; RSV:s anm.*) i punkt 1 andra stycket av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen. Denna regel innebär, såvitt nu är fråga, att svensk medborgare, som flyttar från Sverige, alltjämt skall anses bosatt i Sverige intill dess tre år (*numera fem år; RSV:s anm.*) har förflutit från avresan, om han inte visar att han under beskattningsåret inte haft väsentlig anknytning till Sverige.

Kommunalskattelagens (*tidigare; RSV:s anm.*) treårs-regel har alltså i denna del i princip skrivits in i det svensk-schweiziska avtalet och skall tillämpas även om sedvanliga regler i avtalet om var en person skall anses ha hemvist för tillämpning av avtalet skulle medföra att hemvistet skall anses ligga i Schweiz. Art. 25 § 2 i avtalet med Schweiz innehåller även särskilda avräkningsregler för att förhindra dubbelbeskattning i de fall då treårs-regeln tillämpats.

Vid förhandlingarna med Spanien föreslogs från svensk sida en avtalsregel motsvarande den som har intagits i det svensk-schweiziska avtalet. På spansk sida var man emellertid inte villig att acceptera sådana avtalsregler, vilka enligt spansk uppfattning skulle innebära avsteg från de av OECD rekommenderade reglerna för bestämmande av en persons skatterättsliga hemvist. Efter långvariga förhandlingar lyckades de båda delegationerna enas om den kompromisslösning som har intagits i art. IV punkt 3 i avtalsförslaget. Givetvis hade en regel liknande den i avtalet med Schweiz varit att föredra framför allt från administrativ synpunkt. Riksskatteverkets påpekanden rörande olägenheterna för den skattskyldige har ett visst berättigande. Sådana olägenheter uppkommer dock även vid tillämpning av de sedvanliga hemvistreglerna i dubbelbeskattningsavtal i fall där skattskyldig har dubbelt hemvist. Det torde f.n. inte vara möjligt att bedöma i vilken omfattning den föreslagna nya bestämmelsen kommer att behöva tillämpas. Att en viss administrativ belastning kommer att uppstå för riksskatteverket torde dock vara klart. Skulle det visa sig att bestämmelsen i den praktiska tillämpningen blir alltför ohanterlig, får kontakt tas med spansk myndighet i syfte att revidera avtalet

i denna del. Det synes knappast nödvändigt att här ge några närmare anvisningar om de särskilda överenskommelser som riksskatteverket skall träffa med spansk myndighet i hemvistfrågor. Det bör dock understrykas att bakgrunden till den föreslagna bestämmelsen är att treårs-regeln (*numera femårs-regeln; RSV:s anm.*) i kommunalskattelagen i varje fall i princip skall kunna tillämpas i förhållande till Spanien. Det är alltså normalt inte meningen att frågan om dubbelt hemvist skall lösas med ledning av reglerna i art. IV punkt 2, även om detta undantagsvis kan vara motiverat. Den situationen kan alltså uppkomma att fråga om dubbelt hemvist inte kan lösas utan den skattskyldige kommer att anses ha hemvist i båda staterna. I sådant fall tillämpas avtalet på svensk sida som om den skattskyldige enligt avtalet har haft hemvist i Sverige och inte i Spanien (*jfr uttalandena i prop. 1995/96:121, s. 59-63 ovan; RSV:s anm.*)

**Prop. 1976/77:2
s. 8**

RSV:s kommentar

De i avtalet intagna hemvistreglerna saknar betydelse för var en person i skattehänseende skall anses vara bosatt enligt intern svensk rätt. Såsom framgår av artikel 4 punkt 1 - "Vid tillämpningen av detta avtal förstås" - 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 om kupongskatt skall tas ut på utdelning eller om utdelningen skall beskattas i enlighet med bestämmelserna i SIL. Däremot inverkar 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 om dubbelbeskattningsavtal med Barbados).

Propen s. 65

RSV:s kommentar

Fast driftställe

Art. 5 anger innebörden av uttrycket "fast driftställe".

Artikel 5 punkt 2 innehåller en uppräknning - på intet sätt uttömmande - av exempel som vart och ett kan utgöra fast driftställe. Dessa exempel måste emellertid ses mot bakgrund av den allmänna definitionen i punkt 1 av uttrycket "fast driftställe". De väsentliga kännetecknen på fast driftställe är att det finns en plats för affärsverksamhet, att denna plats är stadigvarande samt att företaget bedriver rörelse från denna plats. För att t.ex. en filial skall anses som fast driftställe måste alltså de i punkt 1 uppställda villkoren vara uppfyllda.

Propen s. 65

RSV:s kommentar

Art. 6-23 innehåller avtalets materiella beskattningsregler.

Avtalets uppdelning i olika inkomster har betydelse endast vid tillämpningen av avtalet och inte vid bestämmandet av vilket inkomstslag och vilken förvärvskälla inkomsten skall hänföras till

enligt svensk intern skatterätt. Beskattningen i Sverige sker med utgångspunkt i svensk intern rätt. En inkomst får endast beskattas i Sverige om så kan ske enligt gällande interna skatteförfattningar. Har Sveriges rätt att beskatta viss inkomst inskränkts genom skatteavtal måste denna begränsning iakttas. Skatteavtal kan således aldrig utvidga utan endast inskränka Sveriges rätt att beskatta. Frågan om hur dubbelbeskattning skall undvikas regleras i artikel 24.

Propen s. 65

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

RSV:s kommentar

Som framgår av artikel 6 punkt 1 har den stat där fastigheten är belägen den primära beskattningsrätten till inkomster av fastigheten. Till skillnad från motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal är bestämmelsen i det italienska skatteavtalet tillämplig även i de fall då fastigheten är belägen i den stat där ägaren har hemvist.

Fastighet

Bostadsrätter

Observera att definitionen av uttrycket "fastighet" i punkt 2 omfattar "nyttjanderätt till fastighet" och således bl.a. svenska bostadsrätter.

**Prop. 1982/83:81
s. 65**

Art. 7 innehåller regler om beskattningen av rörelseinkomst. Sådan inkomst får beskattas i den stat där rörelsen bedrivs från fast driftställe. I *punkt c i protokollet* har särskilt anmärkts att "med kostnader som uppkommit för det fasta driftställets räkning" i *art. 7 punkt 3* i avtalet avses kostnader hänförliga till det fasta driftställets verksamhet.

Inkomst av rörelse

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1982/83:81
s. 65**

Regler om beskattning av inkomst av sjöfart och luftfart i internationell trafik har intagits i *art. 8*. Sådan inkomst beskattas endast i den stat där transportföretaget har sin verkliga ledning. De särskilda beskattningsreglerna för SAS i *punkt 3* har sin motsvarighet i andra avtal som Sverige har ingått under senare år.

**Företag med in-
tressegemenskap**

Art. 9 innehåller regler om omräkning av rörelseinkomst vid obehörig vinstöverflyttning mellan företag med intressegemenskap. För svensk del får bestämmelserna betydelse för tillämpningen av 43 § 1 mom. kommunalskattelagen.

Prop. 1982/83:81
s. 66

Utdelning

Beskattningen av utdelning behandlas i *art. 10*. Utdelning får beskattas i den stat där mottagaren har hemvist (*punkt 1*), om inte bestämmelserna i *art. 24 punkt 3* är tillämpliga. Beskattningen får emellertid enligt *punkt 2* ske även i den stat där det utdelande bolaget har hemvist (källstaten). Skatten i denna stat skall emellertid begränsas till 15 resp. 10 % om inte fall som avses i *punkt 4* föreligger. Har skatt på utdelning tagits ut i källstaten enligt *art. 10 punkt 2*, avräknas denna mot inkomsttagarens skatt på inkomsten i hemviststaten enligt bestämmelserna i *art. 24*.

RSV:s kommentar

Bestämmelserna i denna artikel är inte tillämpliga på utdelning från bolag med hemvist i tredje stat eller då det utdelande bolaget och mottagaren av utdelningen har hemvist i samma stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna i artikel 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 7 eller artikel 14. Jfr punkterna 31 och 32 i kommentaren till artikel 10 i OECD:s modellavtal från 1992. Observera också att artikeln inte innehåller några bestämmelser om hur beskattningen i källstaten skall ske. Det står således källstaten fritt att tillämpa sin egen lagstiftning och att ta ut skatten t.ex. genom avdrag vid källan eller genom taxering. Om Sverige såsom källstat skall ta ut kupongskatt på utdelning eller inkomstbeskatta den enligt SIL skall bedömas med utgångspunkt i intern svensk lagstiftning. Avtalets hemvistregler har alltså inte någon betydelse vid denna bedömning utan avgörande är om den skattskyldige anses bosatt eller hemmahörande i Sverige enligt svensk intern rätt (jfr uttalandena i prop. 1995/96:121, s. 59-63 ovan).

Prop. 1982/83:81
s. 66

Ränta och royalty

Ränta och royalty beskattas enligt *art. 11 och 12* i princip i den stat där mottagaren har hemvist. Sådan inkomst får emellertid i regel beskattas även i den stat från vilken den härrör (källstaten). Skatten i denna stat skall begränsas till 15 % av utbetalat belopp beträffande ränta (*art. 11 punkt 2*) och till 5 % därav beträffande royalty (*art. 12 punkt 2*). Begränsningarna enligt *art. 11 punkt 2* och *art. 12 punkt 2* gäller dock inte i fall som avses i *art. 11 punkt 5*, resp. *art. 12 punkt 4*, dvs. då utbetalningen har samband med fast driftställe eller stadigvarande anordning för att utöva fritt yrke i källstaten. Räntor som betalas av en avtalsslutande stat eller som mottas av en avtalsslutande stat eller av vissa offentlighetsrättsliga och andra institutioner är skattefria i källstaten (*art. 11 punkt 3*). Royalty för rätten att nyttja fastighet, gruva, källa eller annan naturtill-

- gång beskattas enligt art. 6.
- RSV:s kommentar** *Artiklarna 11 och 12 behandlar endast ränta och royalty som härrör från en avtalslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten. Artikeln är inte tillämplig i fråga om ränta och royalty som har källa i tredje stat eller på ränta och royalty från en avtalslutande stat som betalas till en person med hemvist eller till fast driftställe eller stadigvarande anordning i denna stat. I sådana fall tillämpas i stället bestämmelserna om annan inkomst i artikel 22 eller inkomst av rörelse i artikel 7 resp. artikel 14.*
- Prop. 1982/83:81 s. 66** Uppkommer dubbelbeskattning vid tillämpning av art. 11 eller 12, undanröjs denna genom avräkning enligt art. 24.
- Realisationsvinst** *Art. 13 behandlar beskattning av realisationsvinst. Bestämmelserna överensstämmer i princip med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. Punkt 5 innehåller emellertid en specialregel som inte finns i modellavtalet och som tillämpas vid beskattning av vinst vid överlåtelse av aktie eller andel i bolag vars väsentliga tillgång utgörs av fastighet. För svensk del får bestämmelsen betydelse för tillämpningen av 35 § 3 mom. sjunde stycket kommunalskattelagen. Uppkommer härvid dubbelbeskattning, undanröjs denna genom avräkning i den stat där fastigheten är belägen enligt bestämmelserna i art. 24 punkt 6. I punkt d i protokollet har särskilt anmärkts att bestämmelserna i art. 13 punkt 5 har tagits in i avtalet i avsikt att förhindra skatteflykt och att tillämpningen härav förutsätter, att samtliga villkor som anges i styckena a-c i nämnda punkt är uppfyllda.*
- RSV:s kommentar** *Som tidigare nämnts omfattar definitionen av uttrycket "fastighet" i artikel 6 punkt 2 nyttjanderätt till fastighet och således bl.a. svenska bostadsrätter. Sverige kan således beskatta realisationsvinst som uppkommer då en person med hemvist i Italien avyttrar en svensk bostadsrätt (jfr RÅ 1989 ref. 37). Observera även att avtalet inte behandlar frågan om vid vilken tidpunkt, vid t.ex. avtalstillfället eller betalningstillfället, som beskattning skall ske. Om t.ex. en person säljer svenska aktier och har hemvist i Sverige vid avtalstillfället men i Italien vid betalningstillfället hindrar inte avtalet att vinsten beskattas i Sverige.*
- Prop. 1982/83:81 s. 66** Enligt art. 14 beskattas inkomst av fritt yrke i regel endast i den stat där yrkesutövaren har hemvist. Utövas verksamheten från stadigvarande anordning i den andra staten, får dock inkomst av denna verksamhet beskattas där. Såsom stadigvarande anordning betraktas t.ex. kontor eller mottagning. Denna princip överensstämmer med vad som gäller för rörelsebeskattning enligt art. 7.
- Fritt yrke**

RSV:s kommentar

Innebörden av uttrycket "fritt yrke" belyses i punkt 2 med några typiska exempel. Det bör observeras att denna artikel behandlar fritt yrke, dvs. självständig yrkesutövning, vilket bl.a. innebär att fråga inte får vara om anställning, t.ex. läkare som tjänstgör som anställd tjänsteläkare eller ingenjör som är anställd i ett av honom ägt aktiebolag. Artikeln är inte heller tillämplig på sådan självständig verksamhet som artister eller idrottsmän utövar, utan deras verksamhet omfattas i regel av artikel 17.

**Prop. 1982/83:81
s. 66**

Art. 15 behandlar beskattningen av inkomst av enskild tjänst. Punkt 1 innebär, att sådan inkomst i princip får 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 fartyg eller flygplan. Av punkt e i protokollet framgår att vid tillämpning av denna punkt Scandinavian Airlines System (SAS) skall anses ha sin verkliga ledning i Sverige.

**Prop. 1982/83:81
s. 67**

RSV:s kommentar

Enligt punkt 5 i kommentaren till artikel 15 i OECD:s modellavtal från år 1992 skall man vid beräkningen av antalet dagar i arbetsstaten endast ta med de dagar som arbetstagaren i fråga rent faktiskt befunnit sig där. Del av dag räknas som hel dag. I vistelsetiden inräknas ankomstdag, avresedag och andra dagar som tillbringas i arbetsstaten, inklusive lördagar och söndagar samt helgdagar, semestrar och sjukdagar. Vid beräkningen skall däremot inte mellanlandningar eller genomresa vid transport mellan två andra länder tas med. Inte heller inräknas sådana dagar som den skattskyldige tillbringar i arbetsstaten p.g.a. akut sjukdom eller olycksfall som inträffar när han står i begrepp att återvända till bosättningslandet. Observera att 183-dagarsperioden - till skillnad mot vad som gäller enligt OECD:s modellavtal - skall beräknas för arbetsstatens beskattningsår.

Propen s. 67

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

RSV:s kommentar

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

Propen s. 67

Inkomst som uppbärs av artister och professionella idrottsmän beskattas enligt art. 17 i den stat där verksamheten utövas.

RSV:s kommentar

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

**Prop. 1982/83:81
s. 67**

Art. 18 behandlar beskattningen av pension på grund av enskild tjänst och annan liknande ersättning. Sådan ersättning beskattas enligt huvudregeln i *punkt 1* endast i den stat där inkomstagaren har hemvist. *Punkt 2* innehåller ett par viktiga undantag från denna regel. Pension och annan liknande ersättning som utbetalas enligt socialförsäkringslagstiftningen i en stat får beskattas i denna stat. Detta gäller dock endast om mottagaren är medborgare i den utbetalande staten. Utbetalningar enligt svensk socialförsäkringslagstiftning, t.ex. ATP och folkpension, till svensk medborgare med hemvist i Italien får således beskattas i Sverige. (*Enligt 5 § 4. SINK är pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring i princip skattepliktig endast till den del den överstiger uppbyggnaden folkpension; RSV:s anm.*) Vidare gäller, att utbetalningar på grund av pensionsförsäkring som har meddelats i en stat får beskattas i denna stat. Även här gäller dock som villkor, att mottagaren är medborgare i den stat varifrån utbetalning sker. Bestämmelsen innebär att reglerna i 53 § 1 mom. a kommunalskattelagen (*numera 5 § 6 SINK; RSV:s anm.*) om skattskyldighet för belopp som utgår på grund av pensionsförsäkring meddelad i försäkringsrörelse i Sverige kan tillämpas i fråga om sådana försäkringsbelopp som utbetalas till svensk medborgare med hemvist i Italien. Utbetalningar av förevarande slag får beskattas även den stat där mottagaren har hemvist. Uppkommer härvid dubbelbeskattning, undanröjs denna genom skatteavräkning i den stat varifrån utbetalning skett, enligt bestämmelserna i art. 24 punkt 6 (*om SINK tillämpas detta genom skriftlig ansökan till skattemyndigheten, se 20 § fjärde stycket SINK; RSV:s anm.*). I fråga om beskattningen av svenska socialförsäkrings- och försäkringspensioner innebär de återgivna reglerna att avtalet i denna del blir identiskt med motsvarande regler i art. XVIII i dubbelbeskattningsavtalet med Spanien (SFS 1977:75)

**Lön, pension p.g.a.
offentlig tjänst**

Enligt *art. 19 punkt 1 a* beskattas inkomst av allmän tjänst i regel endast i den stat varifrån inkomsten betalas. 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 sådana ersättningar endast i inkomstagarens hemviststat. Under de förutsättningar som anges i *punkt 3* beskattas ersättning på grund av allmän tjänst på samma sätt som inkomst av enskild tjänst.

**Studering, lärare
och forskare**

Art. 20 innehåller en bestämmelse enligt vilken professorer och lärare, som har hemvist i en avtalsslutande stat och som vistas tillfälligt i den andra avtalsslutande staten för att där under en tidrymd understigande ett år bedriva undervisning eller vetenskaplig forskning, skall beskattas för sin ersättning därav endast i hemviststaten. Riksskatteverket har anmärkt att bestämmelsen fått

**Prop. 1982/83:81
s. 68**

en lydelse som kan ge upphov till tveksamhet beträffande vilken ersättning som omfattas av regeln. Jag finner det därför angeläget att understryka, att bestämmelsen endast avser sådan ersättning som uppbärs för ifrågavarande undervisning eller forskning.

**Studera-
nde och
praktikanter**

Art. 21 innehåller regler om skattelättnader för studerande och praktikanter. Motsvarande regler finns i flera tidigare svenska dubbelbeskattningsavtal. För tillämpningen av *punkt 2* krävs dock inte att studerande eller praktikant som är anställd i en stat har hemvist i den andra staten där han studerar resp. praktiserar eller att han omedelbart före anställningen hade hemvist i denna andra stat.

Övrig inkomst

Inkomst som inte har behandlats särskilt i art. 6-21 beskattas enligt *art. 22 punkt 1* endast i inkomsttagarens hemviststat. Detta gäller dock inte i fall som avses i *punkt 2*.

Förmögenhet

I *art. 23* har intagits regler om beskattning av förmögenhet. Bestämmelserna överensstämmer helt med motsvarande bestämmelser i OECD:s modellavtal. Som jag nämnt tidigare förekommer inte någon allmän förmögenhetsskatt i Italien, varför dubbelbeskattning f.n. inte kan uppkomma.

Art. 24 föreskriver avräkning av skatt (credit of tax) som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning. Innebörden av *punkt 2* är att person med hemvist i Sverige taxeras här även för sådan inkomst och förmögenhet som enligt avtalet får beskattas i Italien. Den uträknade svenska skatten minskas emellertid med den skatt som i enlighet med avtalet erlagts i Italien för samma inkomst eller förmögenhet. Avräkningsbeloppet är dock begränsat till den svenska skatten på den inkomst resp. förmögenhet som får beskattas i Italien (*vid avräkning tillämpas numera bestämmelserna i 4-13 §§ AvrL; RSV:s anm.*). Avräkning sker givetvis inte i de fall då utdelning är fritagen från svensk skatt på grund av bestämmelserna i *punkt 3*. Enligt denna punkt skall utdelning från bolag i Italien till bolag i Sverige vara undantagen från beskattning i Sverige i den mån detta hade varit fallet om båda bolagen varit svenska. För skattefrihet fordras emellertid även att de ytterligare villkor som föreskrivs i punkt 3 är uppfyllda. De svenska bestämmelser som åsyftas återfinns i 54 § kommunalskattelagen (1928: 370) och 7 § lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (*numera 7 § 8 mom. sjätte-nionde styckena SIL; RSV:s anm.*). Även Italien tillämpar avräkning av skatt som huvudmetod för att undvika dubbelbeskattning (*punkt 4*). Av *punkt f* i protokollet framgår att, om förmögenhetsskatt införs i Italien, svensk förmögenhetsskatt, som tagits ut i enlighet med avtalet, skall avräknas från denna italienska skatt på de villkor som anges i art. 24 punkt 4. Bestämmelsen i punkt 4 sista stycket har tillkommit mot bakgrund av särskilda regler i

**Prop. 1982/83:81
s. 69**

italiensk skattelagstiftning som ger möjlighet för skattskyldig med hemvist i Italien att begära vissa skattelättnader i fråga om inkomst från utlandet, t.ex. utdelning. Medges sådana särskilda skattelättnader, är den skattskyldige inte dessutom berättigad till skatteavräkning enligt avtalet. Avräkningsmetoden skall inte tillämpas i någon av staterna i fall som avses i *punkt 5*. *Punkt 6* innehåller särskilda avräkningsregler i fråga om skatt på realisationsvinst enligt art. 13 punkt 5 samt på sådan ersättning som avses i art. 18 punkt 2. Som jag berört i samband med redogörelsen för dessa artiklar sker i dessa fall avräkning i den stat där fastigheten är belägen resp. varifrån utbetalning sker och inte i inkomsttagarens hemviststat. - I samband med redogörelsen för italiensk skattelagstiftning nämnde jag vidare, att denna innehåller regler om särskilda skattelättnader i syfte att underlätta investeringar i vissa industriellt underutvecklade områden ("tax incentives"). Har skattelättnad medgivits enligt sådan lagstiftning i en avtalslutande stat under en begränsad tid, skall enligt *punkt 7* avräkning enligt art. 24 ske i den andra staten för den skatt som skulle ha utgått i den förstnämnda staten, om sådan skattelättnad inte hade medgivits där.

**Förbud mot
diskriminering**

Art. 25 innehåller bestämmelser om förbud mot diskriminering vid beskattning. Bestämmelserna i *punkt g i protokollet* har motsvarighet i flera tidigare svenska avtal. I fråga om bakgrunden till dessa bestämmelser vill jag hänvisa till vad departementschefen anförde i samband med att det nya dubbelbeskattningsavtalet med Norge förelades riksdagen för godkännande (art. 25 i avtalet, prop. 1971:172 s. 51).

**Prop. 1971:172
s. 51; 1971 års
skatteavtal med
Norge**

Art. 25 innehåller bestämmelser om likställighet mellan skattskyldiga. Bestämmelserna bygger på OECD:s rekommendation men har försetts med vissa tillägg. I art. 25 § 2 andra stycket har sålunda som en sista mening införts ett förbehåll, som innebär att norskt bolags filial i Sverige inte kan åberopa den skattefrihet för utdelning från svenskt bolag som i regel gäller för utdelning mellan svenska bolag. Motsvarande regel finns i art. XXVI (3) i det svensk-brittiska dubbelbeskattningsavtalet (SFS 1968:769). Även tredje stycket av art. 25 § 2 utgör ett tillägg i förhållande till OECD-avtalet. Denna bestämmelse medför att Norge vid beskattningen av ett fast driftställe som tillhör ett svenskt bolag inte behöver medge avdrag för driftställets andel av den vinst som kan ha utdelats av det svenska bolaget. För svensk del innebär regeln att norskt bolags fasta driftställe i Sverige inte kan vid beskattningen här åberopa rätt till s.k. Annell-avdrag [*lag (1967: 94) om avdrag vid inkomsttaxeringen för viss aktieudelning (Annell-lagen) upphävdes genom SFS 1993:1575; RSV:s anm.*]

**Prop. 1982/83:81
s. 69**

I *art. 26* regleras förfarandet vid ömsesidig överenskommelse mellan de behöriga myndigheterna i tolknings- och tillämpningsfrågor. I *art. 26 punkt 1*, som i huvudsak överensstämmer med motsvarande bestämmelse i OECD:s modellavtal, anges bl.a. att en person med hemvist i en avtalsslutande stat som gör gällande, att i en avtalsslutande stat eller i båda staterna vidtagits åtgärder som för honom medför eller kommer att medföra en mot detta avtal stridande beskattning, kan - utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa staters interna rättsordning - göra framställning i saken hos den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat, där han har hemvist eller, om fråga är om tillämpning av *art. 25 punkt 1*, i den avtalsslutande stat, där han är medborgare. I *punkt h i protokollet* har anmärkts, att uttrycket "utan att detta påverkar hans rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i dessa staters interna rättsordning" inte innebär att förfarandet i Italien för att uppnå ömsesidig överenskommelse utgör ett alternativ till process enligt intern rättsordning. Sådan process måste under alla omständigheter inledas då tvisten avser uttagande av italiensk skatt i strid mot avtalet. Anmärkningen sammanhänger med att en skattskyldig enligt italiensk lagstiftning måste inleda process i skatteärende enligt intern rättsordning innan han vänder sig till behörig myndighet enligt avtalsbestämmelserna om förfarandet vid ömsesidig överenskommelse. Avgörandet i skattedomstolen uppskjuts därvid i avvaktan på resultatet av detta förfarande.

Bestämmelser i *art. 27* om utbyte av upplysningar för beskattningsändamål överensstämmer med sedvanliga regler i detta hänseende.

RSV:s kommentar

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

Propen. s. 69

I *art. 28* finns vissa föreskrifter om diplomatiska och konsulära befattningshavare.

Art. 29 innehåller regler för tillämpningen av bestämmelserna om begränsning av källskatt enligt avtalet.

**Prop. 1982/83:81
s. 70**

Art. 30 och 31 innehåller bestämmelser om avtalets ikraftträdande och upphörande. Avtalet skall enligt *art. 30* ratificeras och träda i kraft så snart ratifikationshandlingarna utväxlats. Det skall i Sverige tillämpas på inkomst som förvärvas efter utgången av det

**Ikraftträdande
och upphörande**

år då utväxlingen äger rum samt på förmögenhet som taxeras fr.o.m. andra kalenderåret efter nämnda år och i Italien på inkomst som förvärvas under beskattningsperiod som börjar efter det kalenderår utväxlingen äger rum. I och med att förevarande avtal blir tillämpligt enligt art. 30 punkt 2 upphör 1956 års avtal att gälla.

Protokollet

Protokollet utgör en integrerande del av avtalet. Dess innehåll har redovisats i samband med redogörelsen för de artiklar som det berör.

5 Föredraganden

Avtalet har utformats i huvudsaklig överensstämmelse med OECD:s modellavtal av år 1963. Avvikelserna från modellavtalet berör bl.a. beskattningen av ränta, royalty och pensioner. Vidare innehåller avtalet bestämmelser om avräkning av skatt som helt eller delvis eftergivits, s.k. matching credit. Avtalet bygger på ömsesidiga åtaganden och det utgör enligt min mening en tillfredsställande lösning av hithörande skatteproblem.

Såsom jag nyss påpekat har avtalet utformats i huvudsaklig överensstämmelse med OECD:s modellavtal och därmed i enlighet med internationellt vedertagna normer. Avvikelserna från modellavtalet är i huvudsak sådana som tidigare godtagits i svenska dubbelbeskattningsavtal. Såsom framgår av 2 § i den föreslagna lagen skall avtalets beskattningsregler tillämpas endast i den mån dessa medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga. Jag anser på grund härav att lagrådets hörande inte är erforderligt.