SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

NR 8—9 1984

Sveriges nya dubbelbeskattningsavtal med Storbritannien och Nordirland

Av direktör Peter Sundgren, Institutet för Utländsk Rätt AB

Den 30 augusti 1983 undertecknade den svenska och den brittiska regeringen ett nytt avtal om undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och realisationsvinst. Avtalet har numera godkänts av både den svenska riksdagen och det brittiska parlamentet och avtalet har därmed också trätt i kraft. Avtalets bestämmelser skall gälla för Sveriges del beträffande inkomst eller reavinst som uppbärs den 1 januari 1985 eller senare (artikel 29).

Lagen om avtalet är återgiven i SFS 1983:898 (prop 1983/84:5, SkU 1983/84:3). Avtalstexten, som återfinns i såväl den angivna lagen som i propositionen, är identiskt likalydande.

Genom det nya avtalet upphävs 1960 års svensk-brittiska avtal. Detta avtal skall dock alltjämt gälla beträffande de stater till vilka det genom särskilda överenskommelser utvidgats. Även det svensk-brittiska avtalet från 1949 gäller fortfarande beträffande vissa stater.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

Det nya avtalet är baserat på OECDs modellavtal från 1977.* Flera avvikelser från modellavtalet förekommer emellertid. Som exempel kan nämnas reglerna om beskattning av utdelning (art 10), realisationsvinst (art 13) och pensioner (art 18). Vidare förekommer särskilda regler om beskattning av affärsverksamhet och anställning utanför en avtalsslutande stats kust (art 28) vilka helt saknar motsvarighet i modellavtalet men som nära överensstämmer med reglerna i det multilaterala nordiska dubbelbeskattningsavtalet som undertecknades den 22 mars 1983. De särskilda beskattningsreglerna i det nuvarande avtalet för professorer och lärare försvinner.

Den följande framställningen avser inte att lämna en fullständig redogörelse för avtalets innehåll utan begränsas dels till de förändringar som skett i förhållande till det existerande avtalet, dels till vissa frågor av särskilt intresse från svensk synpunkt.

Artikel 22

Undvikande av dubbelbeskattning (metodartikeln)

Det nya avtalet är i likhet med det nuvarande ett s k creditavtal. Den dubbla beskattningen undviks på så sätt att den stat i vilken den skattskyldige har hemvist tar upp inkomsten till beskattning men medger avräkning för den skatt på inkomsten som den andra avtalsslutande staten enligt avtalet *får beskatta*. Dubbelbeskattningen undviks således på debiteringsstadiet. Om en person med hemvist i Sverige har inkomster från flera länder kan de nya interna och mer långtgående svenska avräkningsreglerna i 25 § första stycket lagen (1947:756) om statlig inkomstskatt bli tillämpliga jfr prop 1982/83:14, sid 10-13. Se också SN 1984 s 222, Ersson och Hagergård.

Beträffande vissa inkomster (sjö- och luftfartsinkomster, vinst vid försäljning av skepp eller luftfartyg samt inkomster av offentlig tjänst), vilka i förekommande fall *beskattas endast* i Storbritannien enligt avtalets regler, undviks dubbelbeskattning i Sverige genom s k alternativ exempt. Därmed menas att inkomsterna tas med vid beräkningen av svensk skatt, vilken därefter minskas med den del som är proportionellt hänförlig till nämnda inkomster. — Den alternativa exempten leder till exakt samma resultat som ”vanlig” exempt med progressionsförbehåll, där dubbel beskattning undviks på taxeringsstadiet.

Artikel 2

Skatter som omfattas av avtalet

I avtalets rubrik anges att avtalet avser skatter på inkomst och realisationsvinst. Den omständigheten att realisationsvinst särskilt angivits har sin grund i att sådan vinst enligt brittisk rätt inte är att anse såsom inkomst. I Storbritan-

* Modellavtalet har översatts av Francke, Hallin och Skurnik och utgivits genom SN:s försorg.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

nien och Nordirland beskattas reavinster enligt en särskild lag vid sidan av inkomstbeskattningen. I uppräkningen av de skatter som för Sveriges del omfattas av avtalet bör särskilt uppmärksammas att förmögenhetsskatten inte längre finns med.

Storbritannien och Nordirland har inte någon förmögenhetsskatt och någon risk för dubbelbeskattning föreligger därför inte. Förändringen innebär emellertid att fysiska personer, som enligt *intern rätt* (53 § kommunalskattelagen, KL, och dess anvisningar) har sådan väsentlig anknytning till Sverige att de trots utflyttning till Storbritannien eller Nordirland anses bosatta här i riket, är obegränsat skattskyldiga i Sverige för förmögenhet. Den omständigheten att de *enligt avtalet* kan anses ha hemvist i Storbritannien eller Nordirland medför således ingen inskränkning i svenska anspråk om beskattning av förmögenhet. En annan följd av att den svenska förmögenhetsskatten inte längre omfattas av avtalet är att brittiska bolag med fast driftställe i Sverige blir skattskyldiga för förmögenhet nedlagd här i riket, 6 § 1 mom c förmögenhetsskattelagen.

Vinstdelningsskatten är inte särskilt omnämnd i avtalet eftersom detta träffades före riksdagens beslut om införande av vinstdelningsskatt. I förarbetena till sistnämna lag (prop 1983/84:50, sid 67) sägs uttryckligen att vinstdelningsskatten bör i dubbelbeskattningssammanhang anses som en statlig inkomstskatt. Vinstdelningsskatten skall därför, enligt artikel 2 punkt 2, anses vara av sådant slag att den, trots att den inte är särskilt omnämnd i avtalet, skall omfattas därav. Ett svenskt bolags vinstdelningsskatt får därför tas i anspråk för avräkning av brittisk skatt.

Artikel 3

Allmänna definitioner

I territoriellt hänseende omfattar begreppen ”Det Förenade Konungariket Storbritannien och Nordirland” och (UK)* samt ”Sverige” numera även dessa båda staters kontinentalsocklar. Beträffande bestämmelser som tillämpas på viss verksamhet utanför kusten se nedan under artikel 28. Avtalet omfattar inte de Normandiska öarna eller ön Man, som har egen skattelagstiftning.

Artiklarna 4—9

Dessa artiklar behandlar

— hemvist

— fast driftställe

---

* Storbritannien (Great Britain) är ett geografiskt begrepp omfattande England, Skottland och Wales (att särskiljas från ”Little Britain” eller Bretagne). I det följande kommer av praktiska skäl endast uttrycket Storbritannien att användas.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

— inkomst av fast egendom
— rörelse
— sjöfart och luftfart
— företag med intressegemenskap

Bestämmelserna är i allt väsentligt överensstämmande med såväl det nuvarande avtalet som OECDs modellavtal.

Artikel 10

Utdelning

Utdelning från bolag i Sverige till aktieägare i Storbritannien får enligt punkt 1 beskattas i Sverige, men den svenska skatten får inte överstiga 5 % av utdelningsbeloppet. Om mottagaren av utdelningen är ett brittiskt bolag, som direkt eller indirekt behärskar minst 10 % av *röstetalet* för aktierna i det utdelande svenska bolaget, beskattas udelningen endast i Storbritannien. Den svenska kupongskatten reduceras i dessa fall således till noll.

Enligt punkt 2 i artikel 10 gäller *i princip* motsvarande regler vid utdelning från brittiskt bolag till fysisk person eller bolag i Sverige. För närvarande (och under överskådlig tid) gäller emellertid att fysisk person i Storbritannien får ett särskilt skattetillgodohavande (motsvarande 3/7 av utdelningen) för utdelningen från brittiska bolag. Så länge detta system är i kraft i Storbritannien gäller enligt punkt 3 bestämmelserna där i stället för bestämmelsena i punkt 2.

Detta innebär följande. Enligt punkt 3 a) beskattas svensk aktieägare här för utdelning från bolag i Storbritannien. Enligt punkt 3 b) är denne svenske aktieägare i princip berättigad till skattetillgodohavande på samma sätt som en fysisk person med hemvist i Storbritannien. Enligt punkt 3 c) gäller detta även i fråga om utdelning till svenskt bolag som behärskar minst 10 % av röstetalet i det utdelande bolaget. Tillgodohavandet är dock i sistnämnda fall begränsat till *hälften av* skattetillgodohavandet. I de fall en fysisk person med hemvist i Sverige är berättigad till skattetillgodohavande enligt punkt 3 b) får Storbritannien ta ut skatt med 15 % på summan av utdelningen och skattetillgodohavandet. När rätt till skattetillgodohavande tillkommer svenskt bolag enligt punkt 3 c) är den brittiska kupongskatten däremot begränsad till 5 %.

Det bör i detta sammanhang påpekas att svenskt bolag är befriat från skattskyldighet för utdelning från brittiskt bolag under förutsättning att utdelningen enligt svensk lag (54 § KL) skulle ha undantagits från beskattning om båda bolagen hade haft hemvist i Sverige (artikel 22 punkt 3). Observera att någon begränsning i denna skattefrihet ej finns för utdelningar från brittiska holdingbolag.

Vid utbetalning av utdelning skall brittiska bolag inbetala s k Advance Corporation Tax (ACT) med ett belopp som motsvarar aktieägarens skattetillgodohavande, d v s 3/7 av bruttoutdelningen. ACT får därefter avräknas mot bolagets ordinarie bolagsskatt (Mainstream Corporation Tax), som för

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

närvarande uppgår till 50 % av beskattningsbar inkomst. För bolag med beskattningsbar inkomst under GBP 1 miljon är bolagsskattesatsen lägre. Enligt föreliggande budgetförslag i Storbritannien skall den ordinarie bolagsskattesatsen gradvis fram till beskattningsåret 86/87 sänkas till 35 %.

I bilaga 1 utvisas den samlade skatteeffekten av brittisk bolagsskatt samt skatt på utdelning (enligt artikel 10 punkt 3 c)) från brittiskt dotterbolag som utdelar hela sin vinst till svenskt moderbolag för dels beskattningsåret 83/84, dels beskattningsåret 86/87.

Artiklarna 11 och 12

Ränta respektive royalty

Beträffande dessa inkomstslag föreligger ingen saklig förändring gentemot det nu gällande avtalet. Inkomsterna skall därför som regel beskattas endast i den stat där mottagaren av inkomsten har hemvist. För Sveriges del innebär detta vad gäller ränta inte någon inskränkning av de svenska interna beskattningsanspråken.

Artikel 13

Realisationsvinst

Beskattningen av reavinster vid överlåtelser av fastighet, rörelsetillgångar i fast driftställe, skepp eller luftfartyg samt egendom som inte särskilt nämns i avtalet överensstämmer med OECDs modellavtal. Överlåtelser av fastigheter och fasta driftställen får således beskattas i den stat där dessa är belägna. Överlåtelser av skepp och luftfartyg beskattas endast i den stat där företaget har sin verkliga ledning. I avtalet icke särskilt nämnd egendom beskattas endast i överlåtarens hemviststat. Beträffande reavinst på aktier har emellertid avtalet utformats på annat sätt än OECD-avtalet, som ger överlåtarens hemviststat den exklusiva beskattningsrätten.

Det nya avtalets bestämmelser om reavinster på aktieöverlåtelser (artikel 13 punkt 2) har tillkommit på initiativ från den svenska regeringen och syftar till att tillgodose det svenska skatteanspråk som efter den 8 april 1983 (SFS 1983:452) infördes i kommunalskattelagen 53 § 1 mom a), där det sägs att här i riket icke bosatt fysisk person är skattskyldig för reavinst på svenska aktier om överlåtaren vid något tillfälle under de tio kalenderår före det år då avyttringen av aktierna skedde varit bosatt i Sverige. Enligt det nya brittiska avtalet kan Sverige göra gällande denna beskattningsrätt beträffande personer bosatta i Storbritannien men då endast på avyttringar som skett inom en sjuårsperiod från utflyttningstillfället från Sverige. Dessa regler gäller vidare endast personer som inte har brittiskt medborgarskap.

Avtalet innehåller inga särskilda regler beträffande överlåtelse av aktier i bolag vars väsentliga tillgångar består av fastigheter.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

Artikel 14
Självständig yrkesutövning

Inkomst av fritt yrke beskattas enligt OECD-modellen, d v s inkomsten får beskattas förutom i den skattskyldiges hemviststat även i den andra staten om yrket utövats där från en stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten. En nyhet är att sådan beskattning också kan ske om personen ifråga uppehåller sig i källstaten mer än 183 dagar under en tolvmånadersperiod.

Artikel 15
Enskild tjänst

Inkomst av enskild tjänst beskattas förutom i hemviststaten även i den andra staten om arbetet utförs där (= OECD). Den viktiga undantagsregeln, enligt vilken arbetsstaten helt avstår från sin beskattningsrätt för den som arbetar där högst 183 dagar, den s k 183-dagarsregeln, stipulerar i det nya avtalet att vistelsen i arbetsstaten inte får överstiga 183 dagar *under en tolvmånaders period.* I det nu gällande avtalet skall de 183 dagarna ställas i relation till beskattningsåret. Anledningen till ändringen är att man inte skall kunna komma i åtnjutande av skattefrihet enligt 183-dagarsregeln under två på varandra följande beskattningsår.

Artikel 18 och Artikel 19 punkt 2
Pension och livränta

Brittisk medborgare som är bosatt i Storbritannien och som uppbär från Sverige härrörande pensioner av vilket slag det vara må samt livräntor betalar skatt på dessa inkomster endast i Storbritannien (artikel 18 punkt 3 och artikel 19 punkt 2 b)). Uttrycket livränta är definierat i punkt 4 av artikel 18 och får anses omfatta såväl privata pensionsförsäkringar som egendomslivräntor. Beträffande icke-brittiska medborgare gäller enligt punkt 1 av artikel 18 att tjänstepensioner och livräntor, som härrör från Sverige och utbetalas till person med hemvist i Storbritannien får beskattas även i Sverige. Dock skall därvid inkomstbeloppet vid den svenska taxeringen reduceras med 20 %. Utbetalningar från Sverige enligt socialförsäkringslagstiftningen, t ex ATP och FP, får beskattas i Sverige utan någon reducering. På dessa pensioner medges dock avdrag med 7 500 kr vid den kommunala taxeringen enligt kommunalskattelagen. Alla slags pensioner, även ATP och FP, som betalas ut till tidigare offentligt anställda beskattas endast i Sverige.

Ändrade beskattningsregler för egendomslivsräntor

1984 års vårriksdag har antagit (SFS 1984:498) ett regeringsförslag (prop 1983/84:140) om ändring av reglerna för beskattning av egendomslivsräntor. Förslaget, som gäller egendomslivränteavtal som träffas den 1 juli 1984 och

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

senare, går i huvudsak ut på att avtal om överlåtelse av egendom, där vederlaget utgörs av livränta, skall beskattas som ''vanliga'' överlåtelser av egendom, d v s beskattning sker enligt reglerna för reavinst, i förekommande fall som inkomst i den förvärvskälla i vilken den avyttrade egendomen ingått (huvudsakligen inkomst av rörelse). Köparens avdragsrätt för utgivna livräntebetalningar slopas.

Fråga uppstår hur denna interna svenska lagstiftning ställer sig i förhållande till avtalet med Storbritannien. Hur beskattas en därstädes bosatt person för egendomslivränta som härrör från Sverige? Det bör hållas i minnet att den svenska lagändringen inte föranlett någon explicit utvidgning i 53 § KL av Sveriges territoriella beskattningsanspråk. Detta har i stället åstadkommits genom att egendomslivräntorna fr o m den 1 juli 1984 ''byter inkomstslag'', från inkomst av tjänst till reavinst eller rörelse och därmed i förekommande fall blir skattepliktiga i Sverige för här i riket icke bosatt (begränsat) skattskyldiga fysiska personer enligt de regler som gäller för dessa inkomstslag.

En i utlandet bosatt person, som mot egendomslivränta avyttrar exempelvis svenska aktier, blir såsom tidigare nämnts enligt intern rätt skattskyldig här i Sverige för reavinst om han vid något tillfälle under tio kalenderår före avyttringsåret varit bosatt i Sverige. I det brittiska avtalet, liksom i andra avtal, finns samtidigt regler som berör både reavinster och livräntor. Om överlåtaren i det angivna exemplet *är bosatt i ett avtalsland* måste därför en undersökning ske huruvida Sverige avstått från sina beskattningsanspråk för något av dessa inkomstslag till förmån för det andra landet. Om så är fallet skall avtalets bestämmelser gälla.

Såsom ovan anförts har Sverige visavi Storbritannien med endast smärre eftergifter tillvaratagit sin rätt att beskatta vinster på svenska aktier (artikel 13 punkt 2) samt även att beskatta livräntor som härrör från Sverige (artikel 18 punkt 1). Inkomstberäkningen sker enligt de nya reglerna om egendomslivräntor. En i Storbritannien bosatt person som avyttrar en i Sverige belägen fastighet mot egendomslivränta blir likaledes beskattad i Sverige för reavinst om livräntan härrör härifrån (artikel 13 punkt 1 och artikel 18 punkt 1).

Med begreppet ''härrör från Sverige'' menas livräntor som *betalas* härifrån prop 1983/84:5 sid 38.* — (I det nya avtalet med Canada, artikel 18 punkt 2, anges också särskilt att ''livränta anses härröra från en avtalsslutande stat om utbetalaren . . . . . är person med hemvist i denna stat''. I det nya multilaterala, nordiska avtalet, artikel 18, talas också om ''livränta som beta-

* Artikel 18 punkt 1 är emellertid intellektuellt oförenlig med artikel 22 punkt 4. I den förstnämnda sägs att livränta får beskattas i en avtalsslutande stat om den härrör från denna stat. I den sistnämnda artikeln som avser att klargöra begreppet ''inkomst som härrör från'', sägs att inkomst skall anses härröra från källa i den avtalsslutande stat i vilken den i enlighet med avtalet får beskattas!

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

las från en avtalsslutande stat . . . . .''). Härav torde därför framgå att de nya reglerna om beskattning av egendomslivräntor i de angivna exemplena inte är tillämpliga om en egendomsöverlåtelse sker mot livränta och *köparen* av egendomen, d v s utgivaren av livräntan, är en person bosatt utanför Sverige.

I bilaga 2 ges en schematisk bild av hur beskattningen sker av pensioner och livräntor som härrör från Sverige och utbetalas till svensk medborgare bosatt i Storbritannien.

Artikel 27

Övriga bestämmelser

Av artikelns bestämmelser är punkt 1 av särskilt intresse:

1. I fall då enligt bestämmelse i detta avtal svensk beskattning av inkomst eller skattepliktig realisationsvinst lindras och en fysisk person enligt gällande lagstiftning i Det Förenade Konungariket beskattas för sådan inkomst eller skattepliktig realisationsvinst till den del den överförs till eller mottages i Det Förenade Konungariket och inte för hela dess belopp, skall den skattelindring som enligt detta avtal medges i Sverige avse endast den del av inkomsten eller den skattepliktiga realisationsvinsten som överförs till eller mottages i Det Förenade Konungariket.

Bakgrunden till förenämnda regel, i det följande benämnd remittance-regeln.

I Storbritannien finns särskilda bestämmelser som innebär att utlänningar med hemvist i landet (residents och ordinary residents) som regel inte beskattas för vissa inkomster om inte inkomsten faktiskt remitteras till och mottages av den skattskyldige i Storbritannien. Dessa regler tillämpas huvudsakligen på s k ''unearned income'', utdelningar, räntor, royalties m m men också på pensionsinkomst och inkomst av arbete som utförts utanför Storbritannien för utländsk arbetsgivare. Det är uppenbart att en sådan intern brittisk regel i kombination med avtalsbestämmelser med en annan stat, som innebär att denna sistnämnda stat begränsar sina skatteanspråk till Storbritanniens förmån, kan leda till skattefrihet i båda staterna enbart genom att inkomsttagaren låter bli att remittera inkomsten till Storbritannien. Remittanceregeln syftar således till att förhindra dubbel skattefrihet. Observera dock att den skattskyldige genom reglernas konstruktion själv kan välja i vilket land han önskar att dessa inkomster helt eller delvis skall beskattas. Det bör också påpekas att inkomst som undgår beskattning i Storbritannien genom att den inte översänds dit inte medför någon progressionseffekt på övriga i Storbritannien beskattningbara inkomster.

Avtalets remittance-regel gäller endast fysiska personer och, vilket bör understrykas, endast inkomst där Sverige *enligt avtalet* lindrat sina skatteanspråk till Storbritanniens förmån. Tillämpad på vissa olika inkomstslag får regeln följande effekt:

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

a) *Utdelning*
Sverige har enligt avtalet satt ned kupongskatten från 30 % till 5 % på utdelning till fysisk person i Storbritannien. Om utdelningen inte remitteras får Sverige därför ta ut 30 % kupongskatt på det oremitterade beloppet.

b) *Ränta*
Sverige kan enligt intern rätt inte beskatta ränta som uppbärs av en i utlandet bosatt person. Sverige har således visavi Storbritannien inte lindrat sin beskattning *enligt avtalet*. Ränteinkomster kan således inte beskattas i Sverige enligt den aktuella remittance-regeln.

c) *Royalty*
Från Sverige härrörande royaltyinkomster, som inte remitteras, beskattas i Sverige som inkomst av rörelse.

d) *Pensioner och livräntor*
Remittance-regeln blir inte aktuell i dessa fall eftersom Sverige enligt avtalet (artikel 18 och artikel 19) får beskatta dessa inkomstslag. Om fråga är om sådan pension eller livränta där enligt avtalet avdrag medges med en femtedel av beloppet (artikel 18 punkt 1) torde dock Sverige vid icke-remittering vara oförhindrat att beskatta hela det oremitterade beloppet.

e) *Reavinst på svenska aktier*
Sverige får enligt avtalet (artikel 13 punkt 2) i vissa fall beskatta rubricerade reavinster. Remittance-regeln kan därför bli tillämplig endast efter utgången av den sjuårsperiod som anges i artikeln t o m den tidpunkt (10 år) efter vilken Sveriges beskattningsrätt helt upphör enligt kommunalskattelagen.

Sverige har redan i det gällande avtalet med Storbritannien en remittance-regel, artikel II (2), av följande lydelse:

II. . Om beskattningen av inkomst från inkomstkälla i en av staterna enligt detta avtal lindras i denna stat och en fysisk person enligt gällande lagstiftning i den andra staten beskattas för sådan inkomst till den del inkomsten överföres till eller mottages i denna andra stat och ej för hela dess belopp, skall den skattelindring som enligt detta avtal medgives i den förstnämnda staten avse endast den del av inkomsten som överföres till eller mottages i den andra staten.

Det gamla avtalets remittanceregel vid icke-remittering av vinst på svenska aktier

En fråga, som p g a det nya avtalets strängare regler för aktievinstbeskattning fått särskilt intresse, är hur den nuvarande remittance-regeln förhåller sig

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

till det nya beskattningsanspråket för reavinstbeskattning av svenska aktier. Kärnfrågan kan formuleras på följande sätt: Hur beskattas en i Storbritannien bosatt person som omfattas av den nya svenska lagstiftningen om aktievinster uppkomna fr o m den 9 april 1983 och fram till tidpunkten för det gällande brittiska avtalets upphörande om inkomsten inte remitteras till Storbritannien? Inledningsvis bör poängteras att oremitterade reavinster på svenska aktier före den nämnda tidpunkten inte kunde beskattas här i riket på den grunden att lindringen av svenskt skatteanspråk inte skedde enligt avtalet utan p g a intern svensk rätt. Den svenska rätten att beskatta ifrågavarande vinster upphörde då redan i och med inkomsttagarens utflyttning. Genom tillkomsten av förändringen i kommunalskattelagen gäller emellertid att det svenska beskattningsanspråket upphör först genom avtalets bestämmelser om beskattning av aktievinster (artikel XII (3) i nuvarande avtal).

Två ytterligare förutsättningar för tillämpning av den nu gällande remittance-regeln är vidare att frågan gäller a) *inkomst* från b) *inkomstkälla* i Sverige. Enligt brittisk rätt är reavinst (capital gain), såsom tidigare nämnts, inte att hänföra till inkomst. Eftersom remittance-regeln dock gäller ett svenskt skatteanspråk som skall avgöras i svensk skattedomstol skall begreppet ''inkomst'' anses ha den betydelse som uttrycket har enligt gällande svensk rätt. Detta är en generell metod som gäller alla dubbelbeskattningsavtal vid tolkning av uttryck vilkas innebörd inte särskilt regleras i avtalet. Att reavinst är att jämställa med ''inkomst'' enligt svensk rätt är ostridigt. Frågan huruvida en reavinst på aktier i svenskt bolag utgör inkomst ''från inkomstkälla i Sverige'' är mindre klar. Svaret härpå får sökas i de grundläggande principer som gäller beträffande den svenska statens beskattningsanspråk. Ett sådant anspråk kan som regel göras gällande på endast två grunder; antingen att den skattskyldige är bosatt i Sverige (domicilprincipen) eller att inkomsten ha sin källa i Sverige (källstatsprincipen).

I det förstnämnda fallet, som tar sikte på skattesubjektets situation, har Sverige ett i princip obegränsat beskattningsanspråk på dennes samtliga inkomster oavsett var dessa har sin källa. Om bosättning däremot inte föreligger kan Sverige göra sina beskattningsanspråk gällande endast på den grunden att inkomsten (skatteobjektet) anses ha källa här i riket. Någon annan grund är i detta fall utesluten. I KL 53 § 1 mom a) finns en uttömmande uppräkning av de inkomster som Sverige såsom källstat får beskatta när fysisk person ej varit här i riket bosatt. I uppräkningen finns alltsedan den 9 april 1983 även vinster på svenska aktier i vissa fall. Från och med tidpunken för ikraftträdandet av denna bestämmelse torde därför få anses att dessa reavinster i likhet med alla andra i samma lagrum uppräknade inkomstslag utgör inkomst från inkomstkälla här i riket. Något hinder för att tillämpa den nuvarande remittance-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

regeln på ifrågavarande aktievinter som inte remitteras till Storbritannien torde därför inte föreligga.

Remittance-regeln har, såvitt är bekant, aldrig prövats i högre instans. Flera oklarheter och problem kan uppstå vid den praktiska tillämpningen. Vid vilken tidpunkt måste remittering senast ske? Vad händer om valutarestriktioner lägger hinder i vägen för remittering? Hur mycket måste vid aktievinster remitteras för att remittering skall anses ha skett — hela köpeskillingen eller endast den skattepliktiga vinsten?

Artikel 28

Bestämmelser som tillämpas på viss verksamhet utanför kusten

Det nuvarande avtalet har inte omfattat de båda avtalsslutande staternas kontinentalsocklar. Beskattningsrätten till offshore-inkomster har därför hittills fått beskattas enligt de båda staternas interna beskattningsregler. Reglerna i det nya avtalet innebär kortfattat att bestämmelserna om fast driftställe, inkomst av fritt yrke och inkomst av tjänst i princip sätts ur spel beträffande offshore-verksamhet. Inkomst av sådan verksamhet, både vid utvinning och utforskning därav, får i fortsättningen beskattas i ''offshore-landet'' om verksamheten pågått där mer än 30 dagar under en tidrymd av 12 månader.

Beträffande anställda gäller i regel att lön för arbete inom offshore-sektorn får beskattas från första dagen i den stat där arbetet utförs. Den s k 183- dagarsregeln (enligt artikel 15) gäller således inte vid korttidsanställningar på oljeriggar.

Artikel 29

Ikraftträdande

Som ovan angivits skall det nya avtalet tillämpas för Sveriges vidkommande beträffande inkomst eller realisationsvinst som uppbärs den 1 januari 1985 eller senare. I Storbritannien skall avtalet tillämpas i huvudsak fr o m den 1 april för bolag och fr o m den 6 april 1985 för fysiska personer. Dessa skillnader i tidpunkten för ikraftträdandet förenat med ändringar på vissa punkter av beskattningsrätten till olika inkomster kan leda till osäkerhet beträffande inkomst som uppbärs under mellantiden. En pensionsutbetalning från Sverige till en i Storbritannien bosatt person under exempelvis februari månad 1985 får beskattas i Sverige enligt det nya avtalet men kanske endast i Storbritannien enligt det ''gamla'' avtalet. Sannolikt kommer Storbritannien i detta fall att undanröja dubbelbeskattningen genom att medge avräkning för den svenska skatten. De svenska skattemyndigheterna kommer alltså att tillämpa det nya avtalet fullt ut fr o m den 1 januari 1985.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

Bilaga 1

Brittisk bolagsskatt och skatt på utdelning från brittiskt dotterbolag till svenskt moderbolag

	1983/84	**1986/87**
Brittiska dotterbolaget:		
Vinst före skatt	100	100
Corporation Tax	50	35
Vinst efter skatt (= utdelning)	50*	65**
Svenska moderbolaget:		
Beräkning av återbetalningsbart skattetillgodohavande (artikel 10 punkt 3 c)		
Skattetillgodohavande 1/2 × 3/7 × utdelningen	10,714	13,928
Källskatt (5 % av utdelning + skattetillgodohavande)	— 3,036	— 3,946
Skattetillgodohavande	7,678	9,982
Total brittisk skatt:		
Corporation Tax	50	35
Skattetillgodohavande	— 7,678	— 9,982
Total skatt på bolagsvinst och utdelning	42,322	25,018
Nettoutdelning	57,678	74,982

* ACT erläggs med 3/7 × 50 = 21,42
** ACT erläggs med 3/7 × 65 = 27,86

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39

Bilaga 2

Beskattning av från Sverige härrörande pensioner och livräntor som utbetalas till svensk eller annan icke brittisk medborgare med hemvist i Storbritannien

	Får beskattas i Sverige 1)	Beskattas endast i Sverige	Avdrag vid ink.ber.	Artikel
1. ATP, Folkpension m m (inkomsttagare i tidigare enskild tjänst)	x	—	7 500 2)	18 p 2
2. Pension p g a tidigare enskild tjänst huvudsakligen utförd i Sverige	x	—	20 %	18 p 1
3. ATP, Folkpension (inkomsttagare i tidigare offentlig tjänst)	—	x	7 500 2)	19 p 2a
4. Pension p g a tidigare statlig eller kommunal tjänst	—	x	—	19 p 2a
5. Pension p g a tidigare arbete i statlig eller kommunal rörelse	x	—	20 %	19 p 3
6. Livränta (pension) p g a försäkring meddelad i svenskt försäkringsbolag	x	—	20 %	18 p 1 och 4
7. Egendomslivräntor 3) (avtal 84-07-01 och senare) vid överlåtelse av:				
A fastighet i Sverige	x 4)	—	—	18 p 1 och 4 13 p 1
B svenska aktier (om SFS 1983:452 är tillämplig	x 4) (under 7 år fr. utflyttn.)	—	—	18 p 1 och 4 13 p 2
C annan lös egendom 5)	—	—	—	—

1) Inkomsten beskattas också i Storbritannien, som ger avräkning för den svenska skatten
2) Endast vid taxering till kommunal inkomstskatt (KL 53 § 1 mom a)
3) SFS 1984:498
4) Beskattning sker i Sverige enlig reglerna för beskattning av realisationsvinst
5) Får ej beskattas i Sverige enligt intern rätt

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:39