

# Dubbelbeskattningssakkunnigas betänkande

## Förslag om löneskatt, schablonavdrag för kommunalskatt, avräkningsbestämmelser, nya bosättningsregler m. m.

*Av förste taxeringsinspektören Hans Pehrson*

Dubbelbeskattningssakkunniga, som haft i uppdrag att verkställa utredning rörande beskattningen av utomlands bosatta personer för härifrån uppburda genom verksamhet här i riket förvärvat inkomst av tjänst ävensom vissa med internationell dubbelbeskattning sammanhängande spörsmål, har numera avlämnat sitt betänkande (SOU 1962: 59). Den översyn av reglerna som vidtagits har gällt beskattningen av dels svenska inkomster som förvärvas av fysiska eller juridiska personer bosatta utomlands dels av utländska inkomster som åtnjutes av personer bosatta i Sverige och andra därmed sammanhängande frågor.

### Förslag om införande av löneskatt

Enligt bestämmelserna i 53 § 1 mom. kommunalskattelagen och 6 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt är utom riket bosatt person, som tillfälligt arbetar i Sverige, skattskyldig för härifrån uppburda tjänsteinkomster. Då han ej bor eller stadigvarande vistas här i landet saknar han hemortskommun i Sverige och skall därför enligt bestämmelserna i 4 § taxeringsförordningen och 59 § 3 mom. kommunalskattelagen taxeras av den gemensamma taxeringsnämnden för gemensamt kommunalt ändamål. Emellertid har efter tillkomsten av källskattesystemet en

från nämnda skatteförfattningar avvikande praxis utbildats. Anledningen härtill är den att en person, som reser till Sverige för att söka arbete, i de flesta fallen icke har tagit ställning till om han vid ankomsten hit skall tillfälligt uppehålla sig här eller stanna för gott. Med anledning härav utfärdade centrala uppboradsnämnden den 2 april 1947 en förklaring att i dylika fall synes lokala skattemyndigheten böra utgå ifrån att bosättning eller stadigvarande vistelse föreligger. Detta uttalande innebär att lokala skattemyndigheten på respektive inflyttningsorter har att utfärda preliminära debetsedlar.

När det sedan gäller att taxera ifrågavarande kategori skattskyldiga kan hänvisas till en till 1948 års taxeringsnämnder utlämnad promemoria i vilken bl a uttalas att med hänsyn till det mycket stora antal utlänningar, varom här är fråga och för vilka vid preliminärbeskattningen debetsedel regelmässigt torde hava utfärdats i den kommun där de vistats, synes emellertid av praktiska skäl nämnda kommun ofta få betraktas som utlänningens hemortskommun och taxering således ske där. Praxis har utbildats i enlighet härmed.

I fråga om en speciell grupp, utländska artister, gäller särskilda regler. De som

medverkar vid offentliga tillställningar inom riket är fria från inkomstskatt men skall i stället utgöra bevillningsavgift, sk artistskatt, med 20 % av bruttoinktet. För erläggande av avgiften svarar tillställningens anordnare.

De sakkunniga har funnit att de nuvarande reglerna för utomlands bosatta med tillfälliga anställningar i Sverige inte är rationella. Även om vissa reformer skulle kunna tänkas inom det nuvarande skattesystemets ram, har de sakkunniga kommit till den uppfattningen att starka skäl talar för ett införande av en definitiv källskatt för här berörda skattskyldiga. Den nya skatten föreslås erhålla benämningen löneskatt och är avsedd att utgöras av dem som ej är mantalsskrivna i Sverige men som härifrån uppbär lön eller därmed jämförlig arbetsinkomst på grund av verksamhet här i landet. Exempel på sådan arbetskraft på vilken löneskatten skall tillämpas är anställda som tillfälligt uppehåller sig här i riket såsom säsongarbetare, praktikanter m fl; i de flesta fallen rör det sig om utlänningar. Löneskatten är även avsedd att tillämpas på artister som här medverkar vid offentliga tillställningar. Som följd härav föreslås att bevillningsavgiftsförordningen upphävas. Här i riket mantalsskrivna artister skall sålunda i fortsättningen taxeras i vanlig ordning. Av praktiska skäl föreslås att löneskatt dessutom skall erläggas på arbetsinkomster som förvärvas av personer som flyttar in i Sverige, dock endast under inflyttningsåret. De nyinflyttade är nämligen i regel ej mantalsskrivna för det år de bosätter sig här.

Löneskatten uttages på bruttoinkomster, varvid hänsyn till vanligen förekommande avdragsposter tagits vid skatteskalornas utformning. En möjlighet till

individuell jämkning föreslås emellertid för skattskyldiga med särskilt stora omkostnader. Skatteskalorna är två, varav den ena är avsedd för normalfallen och i princip baserad på månadsinkomst och motsvarar skattebelastningen för övriga löntagare, den andra utgöres av en särskild skala för korttidsanställda artister, baserad på dygnsinkomst.

Enligt förslaget behöver de anställda icke avlämna någon deklaration och någon efterföljande taxering är icke avsedd. Arbetsgivarna blir ansvariga för att debetse del anskaffas för de skattskyldiga och att vederbörligt skatteavdrag göres. Administrationen av skatten skall, med visst biträde av de lokala skattemyndigheterna, ombesörjas av ett till överståthållarämbetet anknutet löneskattekontor.

Den influtna löneskatten skall enligt förslaget fördelas mellan stat, kommun och andra samfälligheter ungefär efter samma beräkningsgrunder som använts beträffande sjömansskatten, med vilken löneskatten för övrigt har vissa likheter.

### **Schablonavdrag för kommunalskatt i vissa fall**

Nordiska rådet har anmärkt att en nordbo, som flyttar till Sverige, vid första taxeringen icke kan få avdrag för i annat nordiskt land erlagda skatter. Evad det gäller avdrag för kommunalutskylder föreligger motsvarande problem för dem — i regel ungdomar — som träder ut i förvärvslivet. Frågan får emellertid än större aktualitet om förslaget med löneskatt införes. För att ernå en smidigare anpassning vid övergång från sådan skatt, och även sjömansskatt, till vanlig inkomstbeskattning föreslår de sakkunniga, att bestämmelser införes om rätt till ett schablonmässigt beräknat utskyldsavdrag

motsvarande 5 procent av den skattskyldiges nettointäkt av arbete i förvärvskällan tjänst. Då antalet skattskyldiga, som omfattas av de föreslagna bestämmelserna, kan uppskattas till omkring 200.000 torde kunna förväntas att förslaget får ett mer allmänt intresse.

#### **Avräkning av utländsk skatt**

De sakkunniga konstaterar, att Sverige torde inta en ledande ställning när det gäller att ingå avtal med andra stater till undvikande av att en och samma inkomst beskattas två gånger. Alltjämt saknas emellertid dubbelbeskattningsavtal med en del länder vilket har till följd att svenska företag har svårigheter att etablera sig utomlands. För att — i avbidan på att avtal ingås — motverka angivna olägenheter föreslås en rätt för fysiska och juridiska personer med hemvist i Sverige att från den svenska statliga inkomstskatten på inkomster från icke avtalsländer avräkna vad de erlagt i motsvarande skatt i sådant land, dock högst med ett belopp, som motsvarar den statliga inkomstskatt, vilken belöper på den utländska inkomsten. Avräkningen av utländsk skatt föreslås samordnad med den redan existerande rätten att vid taxeringen avdraga sådan skatt såsom omkostnad; samordningen skall ske på så sätt, att då avräkning sker och här erlagt statlig inkomstskatt skall restitueras, göres reduktion för ett skattebelopp, som motsvarar den skattelättnad som eventuellt tidigare erhållits genom omkostnadsavdraget. Vad som i detta hänseende föreslås brukar med en internationell term benämnas "credit of tax".

I anslutning till de sk creditreglerna föreslår de sakkunniga vissa ändringar i olika bestämmelser på ifrågakvarande —

och även på andra — områden i syfte att bättre samordna bestämmelserna med de principer, som kommit till uttryck i dubbelbeskattningsavtalen.

#### **Bosättningsbegreppet**

I en artikel å sid. 214 i denna tidskrift för föregående år berördes de konsekvenser det skatterättsliga bosättningsbegreppet har för skattskyldigheten (jmf. 53 § 1 mom. kommunalskattelagen jämte anvisningspunkterna 1 och 2 till sagda paragraf). I artikeln redogjordes dessutom för ett par av de senaste rättsfallen på detta område. De sakkunniga, som översett de bestämmelser som reglerar nämnda fråga, har särskilt beaktat att den som avser att flytta till utlandet bör ha ett berättigat anspråk på att någotsånär kunna överblicka vilka konsekvenser flyttningen kan medföra för honom i skattehänseende, något som tidigare kanske inte alltid varit så lätt.

Den lösning av bosättningsfrågan, som de sakkunniga föreslår, innebär en viss skärpning men anknyter likväl i vissa hänseenden till skattedomstolarnas praxis. Det tidigare grundstadgandet i anv. till 53 § kommunalskattelagen "att såsom bosatt här i riket räknas den, som här har sitt egentliga bo och hemvist" kvarstår oförändrat. Därefter har intagits vissa nya bestämmelser vid vilka fogats en bevisbörderegeln. Enligt denna skall den som avreser från Sverige anses bosatt här under de närmast följande tre åren, om han icke förmår visa att det rör sig om en varaktig avflyttning; efter det tre år förflutit skall han anses bosatt utom riket, om icke taxeringsintendenten å sin sida styrker, att det alltjämt föreligger så starka band med Sverige att den skattskyldige trots utflyttningen bör anses bo-

satt här. Å andra sidan befrias de som anses bosatta i Sverige från skattskyldighet för löneinkomster, som i enskild tjänst förvärvas i utlandet; en förutsättning härför är, att anställningen i ett och samma land varar minst ett år.

#### **Avdrag för periodiskt understöd till utlandet**

Frågan om rätt till avdrag för periodiska understöd till utomlands bosatta är inte ny. Den har sålunda tidigare blivit föremål för skilda utredningar, vilka emellertid icke lett till någon lagstiftningsändring. De sakkunniga har av olika skäl ansett sig böra ta upp denna fråga ånyo och är av den uppfattningen, att rätten till sådana avdrag i någon mån bör begränsas. Enligt förslaget skall — med undantag för understöd som utgår på grund av dom eller utgör skadestånd — avdrag icke medges med högre belopp än 3.000 kronor om inte ett högre avdrag framstår som skäligt med hänsyn till givarens och mottagarens ekonomiska villkor m.m. I samband härmed föreslås en lättnad för här arbetande utlänningar som har hustrun tillfälligt kvar i utlandet. De skall behandlas som här boende gifta skattskyldiga.

#### **Räntor till utlandet**

Med hänsyn till vad som gäller i andra länder anser de sakkunniga att skatt bör utgå på räntor som erlagges till i utlandet bosatta personer. Med avseende på obligationsräntor o dyl föreslås skatten utgå i form av kupongskatt medan övriga räntor anses böra beskattas genom taxering i vanlig ordning.

#### **Övriga frågor**

Av övriga frågor som behandlas i betänkandet kan bl a nämnas att de sakkunniga föreslår att från Sverige utbetalade pensioner, med undantag för vissa försäkringsbelopp, skall bli generellt skattepliktiga. Likaså föreslås att den som härifrån uppbär allmän lön skall skatta här för inkomsten.

De nuvarande särskilda bestämmelserna mot skatteflykt i form av vinstöverföring till utländska koncernbolag samt genom bolagsbildningar i utlandet föreslås bli i vissa hänseenden skärpta.

Ytterligare har ett antal smärre frågor behandlats, bl a rörande svenska styrelsearvoden till utländska styrelseledamöter, svenska medborgares löneinkomster från utländska beskickningar i Sverige samt vissa detaljer rörande det förut nämnda avdraget för utländska skatter.

Det understrykes, att förslagen avser de interna svenska reglerna på området. Givetvis kan dessa regler modifieras i större eller mindre utsträckning genom ingångna dubbelbeskattningsavtal.

Förslagen innebär i jämförelse med nu gällande lagstiftning både lättnader och skärpningar. Sannolikt kommer lättnaderna att något överväga. Förslagen föreslås träda i kraft den 1 januari 1965 och första gången tillämpas i fråga om inkomster som förvärvas nämnda år.

De sakkunniga är regeringsrådet S. S. Walberg, ordförande, landskamreraren S. V. Dryselius, byråchefen I. E. Eckersten och förste taxeringsintendenten L. G. Hultqvist. Som expert tjänstgör kamrarrättsassessorn S. E. Brodén och som sekreterare förste taxeringsinspektören H. Pehrson.