

IFA-kongressen i Bryssel 1987

Rapport av Peter Sundgren, sekreterare och skattmästare i den svenska underavdelningen av IFA

International Fiscal Association är en världsomspännande organisation omfattande ca 8 000 medlemmar, varav ca 200 i Sverige. IFAs syfte är att studera och utveckla den internationella och komparativa finansrätten med särskild tyngdpunkt på de finansiella och ekonomiska aspekterna av internationell beskattning. Den svenska underavdelningens av IFA kansli administreras av Institutet för Utländsk Rätt AB, Box 5513, 114 85 Stockholm, tel 08-783 83 11. Medlemsavgift 1988, 300 kr.

International Fiscal Associations fyrtioförsta kongress hölls i Bryssel den 6—11 september 1987. Antalet deltagare, dvs delegater plus sk accompanying persons, uppgick till ca 1 800. Den svenska delegationen var återigen bland de relativt sett största — 61 personer.

Kongressförhandlingarna ägde rum i Centre International de Conférences i skuggan av den välkända profilen av Atomium, den flera hundra miljoner gånger uppförstorade järnatomen som byggdes till världsutställningen 1957.

Kongressämne nr 1 hade rubriken "The Fiscal Residence of Companies". Sverige liksom de flesta kontinentala staterna i Europa tillämpar det formella synsättet enligt vilket juridiska personers hemvist bestäms med ledning av i vilken stat de har inkorporerats, registrerats eller har sitt stadgeenliga säte. I flertalet anglosachsiska jurisdiktioner tillämpas det sk "substantive approach" som hänför hemvistet till den stat där företagets verkliga lednings- och kontrollfunktioner utövas, där dess huvudsakliga verksamhet bedrivs eller där dess dominerande delägare är bosatta. Den konflikt som på grund härav kan uppstå kan föranleda både dubbel beskattning och dubbla avdragsmöjligheter. Sverige följer i sina skatteavtal regelmässigt OECDs modellavtal att dubbelt hemvist för juridiska personer skall lösas till förmån för den stat där den har sin verkliga ledning.

Flera länder, bl a Storbritannien, USA och Nya Zeeland, har nyligen infört intern lagstiftning för att stoppa missbruket av dual-residence companies.

Den svenska nationalrapporten var skriven av Björn Ohde, Lehmans Advokatbyrå.

Det andra huvudämnet hade rubriken "Tax treatment of the liquidation of

corporations''. Kärnfrågan i detta ämne, huruvida belopp som vid likvidation tillförs aktieägarna utöver investerat kapital bör behandlas som reavinst, utdelning eller en kombination av bägge, fick tyvärr inte något slutgiltigt svar. Resolutionen utmynnar i denna punkt endast i en lam rekommendation om att staterna bör reglera frågan i dubbelbeskattningsavtal. Enligt svensk rätt gäller att överskjutande belopp vid likvidation av utländskt bolag är föremål endast för reavinstbeskattning, tillskjutet belopp får icke inflationsjusteras och utskiftningsskatt får ej heller tas ut.

Diskussionsledare vid kongressen var professor Nils Mattsson. Den svenska nationalrapporten hade skrivits av Leif Edvardsson, Göteborgs universitet.

Onsdagen bjöd på två seminarier, dels ''Taxation and Human Rights'', som huvudsakligen behandlar relationerna mellan skattebetalarna och myndigheterna och deras maktmedel (i dokumentationen fanns också en redogörelse för förhållandena i Sverige), dels en gammal käpphäst: ''Effectiveness of current competent authority procedures for relief of international double taxation: future developments.'' I det sistnämnda seminariet deltog bl a professor Gustaf Lindencrona. Diskussionen kom att i stor utsträckning handla om den föreslagna skiljedomsklausulen i det paraferade skatteavtalet mellan Sverige och Västtyskland.

Ett av fredagsseminarierna behandlade de belgiska s k coordinationscentra. Lagstiftning härom infördes 1982. I korta drag är ett coordination center ett i Belgien opererande bolag (eller filial till utländskt bolag) vars uteslutande verksamhet avser att samordna olika funktioner inom en internationell koncern. Koncernens totala aktiekapital måste uppgå till minst BEF 1 miljard och total omsättning BEF 10 miljarder. Coordinationscentrat används huvudsakligen för att handha finansiering av koncernbolagens verksamhet såsom reinvicing, factoring, valutahantering samt bokföring, försäkring, forskning m m. Skatten på coordinationscentra uttas med normal belgisk bolagsskatt på 43 % men på en i vanliga fall ytterst smal bas bestående av bolagets kostnader förutom löner. Effektivt uppgår skatten till ca 5—10 %. Räntebetalningar och utdelningar är ej föremål för några käll- eller kupongskatter. Status som coordinationscenter förutsätter särskilt medgivande från skattemyndigheterna. Medgivande medges för högst tio år.

Dokumentationen från seminarierna finns tillgänglig på Institutet för Utländsk Rätt.

Utflyktsdagen ägnade jag själv åt golfspel på den mycket vackra Ravensteinbanan, som har kung Baudouin (hcp-4) som högste beskyddare. Jag (hcp-5) spelade tillsammans med Jörgen Bengtsson (hcp-5) samt Sven Rygaard (ej officiellt handicap) som efter flera års speluppehåll kämpade sig runt i sina nyförvärvade gröna (!) lackgolfkor. Som ende icke-svensk i fyrbollen ingick kanadensaren Bruce Waugh (hcp-18) som noterade dagens bästa resultat. Först i slutet av den påföljande lunchen förklarade tävlingsledningen

överraskande att han var tvungen att spela en sudden-death playoff mot seg-raren i den andra spelgruppen. Vid det laget var emellertid Bruce' koncentra-tion bruten. Han satte första driven i närmasterhododendronbuskage och sluta-de hålet med en tragisk 9:a ett slag efter sin motståndare. (Jag tog hem scratch-priset!)

Kongressen 1988 äger rum i Amsterdam den 11—16 september. 1989 års kongress hålls i Rio de Janeiro.

Stockholmskongressen 1990 kommer att hållas den 26 — 31 augusti sanno-lik i Berns' nya kongresscentrum. Ämnena kommer att handla om cross bor-der leasing och internationella handräckningsavtal.

Madrid och Mexico har fått 1991 och 1992 års kongresser.

RESOLUTION ÄMNE 1

RECALLING its Resolution of the XLth Congress, New York, 1986 of Subject I, Transfer of as-sets into and out of a taxing jurisdiction.

TAKING NOTE of the twenty-nine National Reports and the General Report as published in Ca-hiers Volume LXXIIa and

TAKING FURTHER NOTE of the discussions held during the Congress on September 7th, 1987, in which it was generally recognised that:

1. the continuous expansion of international business, makes it increasingly important to determine the fiscal residence of companies so as not to create obstacles to such international expansion;
2. there is a need for clear and well-defined rules with respect to this complex and difficult issue;
3. there are two different basic approaches to the determination of fiscal residence of companies:
 - a) there is the so-called formal approach which, for example, considers the place of incorpora-tion or the statutory seat,
 - b) there is the so-called substantive approach, which, for example, considers central manage-ment and control, day-to-day management, main business activity, or residence of the controlling shareholders;
4. there is also diversity in the manner in which the constituent aspects and rules of these approaches are interpreted or applied;
5. furthermore, the significance of fiscal residence varies according to whether a country taxes a resident company on a world-wide basis or on the territoriality basis, being less important in the latter case;
6. the conflict arising from the above-mentioned differences can result in inadvertent multiple residence of companies or deliberate multiple residence of companies;
7. there are circumstances where the transfer of fiscal residence or the migration of companies (where this entails the transfer of fiscal residence) may lead to incidences of premature or double taxation, for the company or its shareholders;
8. the matter of residence is further complicated by the departure from domestic notions of residence in certain double taxation agreements;
9. The basic issues of residence may also be complicated when countries in dealing with treaty shopping (which may entail abusive or undue utilisation of double taxation agreements be-tween two countries by person of third countries) seek to limit, in their domestic legislation or bilateral double taxation agreements, the applicability of treaty benefits by:

- a) modifying the definition of residence for treaty purposes, or
- b) prescribing restrictive rules concerning the circumstances in which a resident of one of the contracting States may claim the benefits of the relieving provisions of a double taxation agreement, in respect of taxation imposed by the other contracting state;

Considering That:

1. during the discussions different preferences were expressed with respect to the basic approaches;
2. such lack of consensus resulted from:
 - a) differing backgrounds, historical developments and experience of the various countries, and
 - b) the fact that each approach has advantages and disadvantages;
3. the theoretical merits of the substantive approach were stressed by some speakers whereas the practicalities of the formal approach were underlined by others;
4. in the present state of corporate and tax legislation it appears difficult to expect that countries should depart from their national definition of corporate residence, but nevertheless international double taxation resulting from the application of such national definitions should be avoided;

Recommends That:

1. double taxation agreements eliminate i. instances of double taxation and ii. ineligibility for treaty benefits resulting from the application of domestic definitions of residence by providing a hierarchy of tests resolving cases of dual residence and by applying mutual agreement procedures to issues remaining unresolved thereunder;
2. limitations of treaty benefits in cases of treaty shopping should be restricted to cases of abuse fully and clearly identified in the double taxation agreement.

RESOLUTION ÅMNE 2

TAKING NOTE of twenty-six National Reports and the General Report as published in Cahiers de droit fiscal international — Volume LXXIIb, deuxième sujet, and

TAKING FURTHER NOTE of the discussions held during the Congress on 8th September 1987, where the subject was analysed by considering the following questions:

1. Are there any reasons to tax the income of a corporation differently during the period of liquidation?
2. Should distributions to shareholders, in excess of the capital invested, be treated as capital gains, dividends or a combination of both?
3. How should losses, incurred either by the corporation or by the shareholders, be treated?
4. Could international double taxation result from liquidation and, if affirmative, how could such double taxation be eliminated?

I. Considering That:

1. the general consensus of the assembly was that the usual rules of taxation should continue to apply during the period of liquidation recognizing, however, that particular features of domestic tax systems and the need to revalue the assets of the corporations may require special rules;
2. it is desirable that the taxation rules be neutral, in that they should not be a factor in deciding whether or not to liquidate;

Recommends That:

the usual rules of taxation continue to apply during the period of liquidation with as few exceptions as possible.

II. Considering That:

1. certain States tax distributions without allowing the deduction of losses incurred by shareholders;

2. the general consensus of the assembly was that gains should not be taxed without corresponding relief for losses of a similar nature;

Recommends That:

losses incurred by shareholders as a result of the liquidation of a corporation, including losses arising from liabilities assumed by shareholders, should qualify for corresponding tax relief provided that distributions are taxable without discrimination for individual shareholders.

III. Considering That:

1. the unanimous view was that the capital invested by shareholders should be recovered free of tax;
2. the general consensus was that such capital be adjusted to take inflation into account;

Recommends That:

the capital invested by the shareholders, adjusted to take inflation into account, be recovered free of any taxation.

IV. Considering:

1. that the States that tax the distributions to shareholders in excess of the capital invested treat them as capital gains, dividends or a combination of both;
2. the diversity of opinions expressed by the assembly;
3. that such different treatment may result in international double taxation;
4. the importance of this matter having regard to the increasing free movement of capital
5. the desirability to eliminate double taxation;
6. the general consideration given to model conventions;

Recommends That:

1. States specifically consider and solve the double taxation that could result from corporate liquidations, when negotiating tax conventions;
2. international organizations drafting model conventions study the provisions that could be inserted in such model conventions to prevent double taxation.