

**Nr 28**

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om utredning av frågan om utlänningars och i utlandet bosatta svenska medborgares beskattning här i riket.*

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 60 av herr *Lundström* och fru *Gärde Widemar* samt II: 87 av herr *Rimmerfors* har hemställts, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om en allsidig utredning av frågan om utlänningars och här ej bosatta svenskars beskattning, under särskilt beaktande av möjligheterna att genom någon form av definitiv källskatt undanröja de ojämheter i beskattningen av vissa sådana skattskyldiga, som exemplifierats i motionerna, och samtidigt förenkla taxerings- och debiteringsförfarandet.

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionerna framförda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför inte lämnas i det följande, hänvisa till motionen I: 60.

Enligt 53 § 1 mom. kommunalskattelagen och 6 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt är omfattningen av fysisk persons skattskyldighet här i riket till inkomstskatt beroende av bosättningen. För tid, under vilken fysisk person varit här i riket bosatt, åligger honom skattskyldighet för all inkomst, som av honom här i riket eller å utländsk ort förvärvats. För tid, under vilken fysisk person ej varit här i riket bosatt, är hans skattskyldighet mera begränsad. Den omfattar inkomst av här belägen fastighet och här bedriven rörelse samt vidare bl. a. härifrån uppburan, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst av tjänst. Med bosättning här i riket jämställs enligt 68 § kommunalskattelagen och 16 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt stadigvarande vistelse i Sverige.

Intäkt av tillfälliga uppdrag räknades tidigare till inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet men är numera på grund av lagstiftning år 1955 att hänföra till inkomst av tjänst. Genom dessa ändringar blev utomlands bosatta personer skattskyldiga för härifrån uppburan, genom verksamhet i Sverige förvärvad inkomst av tillfälliga uppdrag, vilket de tidigare ej varit.

Nu återgivna bestämmelser innebär att en person, som arbetat i Sverige och härifrån uppburit sin lön, är skattskyldig här i riket för lönen. Detta gäller oberoende av medborgarskap och såväl vid bosättning och stadigvarande vistelse i Sverige som då sådan bosättning eller vistelse icke varit för handen. Undantag härifrån har dock föreskrivits i några av de avtal till

undvikande av dubbelbeskattning, som ingåtts med främmande stater. Bosättningen har emellertid betydelse för löntagaren då det gäller att bestämma beskattningsort och ortsavdrag samt beräkna kommunal inkomstskatt. Härutinnan gäller följande.

Om arbetstagaren varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket, skall han taxeras i hemortskommunen och åtnjuta ortsavdrag enligt bestämmelserna i 48 § kommunalskattelagen och 8 § förordningen om statlig inkomstskatt. Vidare beräknas den kommunala inkomstskatten efter den utdebitering för skattekrona och skatteöre, som gäller för kommunen i fråga.

Har däremot arbetstagaren icke varit bosatt i Sverige eller har han icke vistats här stadigvarande, skall enligt 59 § 3 mom. kommunalskattelagen, 14 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt och 4 § taxeringsförordningen hans arbetsinkomst taxeras i Stockholm av den för riket gemensamma taxeringsnämnden. Vid taxeringen äger han icke åtnjuta ortsavdrag. Den kommunala inkomstskatten skall utgå för gemensamt kommunalt ändamål och enligt förordningen den 28 september 1928, nr 395, utgöras med 5 öre för varje skatteöre, som påförts för den till sådan skatt beskattningsbara inkomsten.

I detta sammanhang må erinras om ytterligare några beskattningsregler, vari bosättning eller stadigvarande vistelse äger betydelse. Sålunda förutsattes för rätten att åtnjuta de allmänna avdrag, som avses i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen och 4 § 1 mom. andra stycket förordningen om statlig inkomstskatt (avdrag för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, för pensionsavgifter enligt lagen om folkpensionering samt för avgifter för pensionsförsäkring och för annan personförsäkring), att den skattskyldige varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket. Så är även fallet beträffande det allmänna avdrag, som enligt 46 § 3 mom. kommunalskattelagen och 4 § 2 mom. förordningen om statlig inkomstskatt åtnjutes av gift kvinna; här tillkommer såsom ytterligare förutsättning för avdrag, att bosättningen eller den stadigvarande vistelsen varat större delen av beskattningsåret. Slutligen har för gifta skattskyldiga bosättningen (den stadigvarande vistelsen) betydelse, då den statliga inkomstskattens grundbelopp skall beräknas. Har en gift skattskyldig varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket, skall grundbeloppet bestämmas enligt den första av de två i 10 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt intagna skalorna. Föreligger icke bosättning eller stadigvarande vistelse, skall däremot den andra skatteskalen tillämpas, medförande ett högre skatteuttag.

Jämlikt 3 § 1 mom. uppbördsförordningen skall skattskyldig utgöra preliminär skatt i den kommun, där han kan antagas bli påförd slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året näst efter inkomståret.

Enligt 54 § kommunalskattelagen och 7 § förordningen om statlig inkomstskatt är utlänning, som givit eller medverkat vid sådan offentlig föreställning, som avses i förordningen den 23 oktober 1908 angående bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, den s. k. artistskatten,

befriad från skatt för inkomst av föreställning, för vilken dylik avgift utgjorts eller beträffande vilken befrielse från avgift jämlikt särskilt stadgande i samma förordning åtnjutits.

Rörande betydelsen av nu återgivna bestämmelser för källskatteuppbörden har *centrala uppborädsnämnden* i en år 1955 upprättad promemoria angående beskattningen av utländska arbetstagare anfört bl. a. följande.

När en utlänning erhåller anställning i Sverige göres rekvisitionen av debetsedel regelmässigt hos den lokala skattemyndigheten i orten. För en rätt tillämpning av bestämmelsen i 3 § 1 mom. uppborädsförordningen jämförd med reglerna för taxering av utlänningen skulle den lokala skattemyndigheten ha att bedöma, huruvida bosättning eller stadigvarande vistelse i Sverige kan antagas komma att föreligga eller ej. Talade omständigheterna för bosättning eller stadigvarande vistelse, skulle den lokala skattemyndigheten utfärda debetsedeln och därvid bestämma skatteuttagets storlek med utgångspunkt från att den skattskyldige kommer att taxeras i orten och därvid erhåller vederbörligt ortsavdrag. Kunde däremot vistelsen i Sverige bedömas bli allenast tillfällig, skulle myndigheten — om fråga är om annan ort än Stockholms stad — ha att vidarebefordra rekvisitionen till uppborädsverket i Stockholm. Vid utfärdandet av debetsedeln skulle detta verk ha att fastställa skatteuttagets storlek med beaktande dels av att den skattskyldige ej skall åtnjuta ortsavdrag och dels av den speciella utdebitering, som gäller för dem som skola beskattas för gemensamt kommunalt ändamål.

Emellertid torde det, när debetsedel efter rekvisition skall utfärdas för en utlänning, mera sällan vara möjligt att avgöra, huruvida bosättning föreligger eller huruvida vistelsen i Sverige kommer att bli stadigvarande eller endast tillfällig. På grund härav och för att underlätta de lokala skattemyndigheternas arbete har *centrala uppborädsnämnden* den 2 april 1947 (nämndens tryckta meddelande nr 32/1947) förklarat att då det gäller för den lokala skattemyndigheten att bedöma, om en icke mantalsskriven person är bosatt å viss ort eller stadigvarande vistas därstädes, myndigheten synes böra utgå ifrån, att sådan bosättning eller stadigvarande vistelse är för handen vid varje slag av arbetsanställning å orten, där skatteavdrag kan komma i fråga.

---

Av det nyss anförda framgår att för källskatteuttaget införts den arbetshypotesen, att bosättning eller stadigvarande vistelse som regel skall anses föreligga när en utlänning tar arbetsanställning i Sverige. Det får antagas att i ett stort antal fall bosättning eller stadigvarande vistelse i realiteten icke förelegat. Att träffa avgörande härvidlag vid taxeringen måste emellertid kräva åtskilligt arbete. Självdeklarationer, som skulle kunna tjäna till ledning för bedömandet, torde som regel icke avgivas av de skattskyldiga som det här gäller. Vidare skulle avgörandet icke kunna träffas enbart på grundval av inkomna löneuppgifter eller uppgifter om erlagd källskatt, eftersom vederbörande kan ha vistats här i riket längre eller kortare tid utan arbetsinkomst. För att komma till ett rätt resultat skulle det sålunda bli nödvändigt att göra en utredning — eventuellt med anlitande av polismyndighet — om vistelsens längd i praktiskt taget varje särskilt fall. Eftersom vederbörande oftast lämnat riket, när denna utredning skall verkställas, måste utredningen bli mycket svår att genomföra.

---

Av det anförda torde framgå att det av flera skäl är önskvärt med en sådan ändring av gällande beskattningsregler att utlänning, som haft arbets-

anställning i Sverige men icke varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket, skall taxeras i den kommun där han arbetat. Har utlänningen arbetat inom flera kommuner, bör taxeringen verkställas i den kommun där han först haft anställning under beskattningsåret. Vidare bör han få åtnjuta Ortsavdrag, förslagsvis med en tolfedel för varje kalendermånad under vilken han varit anställd i Sverige. Är utlänningen gift, bör den statliga inkomstskattens grundbelopp beräknas efter samma grunder som tillämpas för i riket bosatta gifta skattskyldiga. Slutligen synes böra övervägas att medgiva en utlänning, som endast tillfälligt vistats och arbetat här i riket, allmänna avdrag efter motsvarande grunder som gälla vid bosättning i riket; ifråga om gift kvinna tillkommande avdrag torde någon ändring dock ej vara påkallad.

Sedan centrala uppborädsnämnden överlämnat ovannämnda promemoria till riksskattenämnden har riksskattenämnden, efter att ha inhämtat yttranden i ärendet från vissa taxeringsintendenter, i skrivelse den 31 maj 1957 till chefen för finansdepartementet uttalat bl. a. följande.

Av såväl promemorian som taxeringsintendenternas yttranden framgår att, främst på grund av administrativa svårigheter, en från skatteförfattningarnas bestämmelser avvikande praxis utbildat sig i fråga om taxering av utlänningar, som under allenast tillfällig vistelse här i riket haft arbetsinkomst härstädes. Denna praxis innebär i stort sett att i dessa fall samma regler om beskattningsort, Ortsavdrag och allmänna avdrag tillämpas, som gälla för en utlänning med stadigvarande vistelse eller bosättning härstädes.

Då ovannämnda förhållanden icke kan anses vara tillfredsställande, får riksskattenämnden härmed anmäla frågan för Herr Statsrådet och ifrågasätta om icke förevarande spörsmål — i varje fall frågorna om beskattningsort och Ortsavdrag — borde, efter närmare utredning genom 1950 års skattelagssakkunniga eller i annan lämplig ordning, upptagas till omprövning lagstiftningsvägen.

I de förevarande motionerna erinras bl. a. om att redan 1936 års uppborädskommitté (SOU 1938: 46 s. 324 ff.) diskuterade frågan om hur utlänningars och i utlandet bosatta svenska medborgares beskattning skulle kunna effektiviseras. Vidare föreslog kommunalskatteberedningen (SOU 1942: 34 s. 256), att frågan om utlänningars och i utlandet bosatta svenska medborgares beskattning skulle göras till föremål för särskild utredning. Den för utredning av vissa frågor beträffande bevillningsavgiften tillkallade utredningsmannen fann likaledes (kungl. prop. 214/1952 s. 18 f.), att »en genomgripande omläggning av beskattningsväsendet för utlänningars beskattning vore av nöden». Hittills synes i detta avseende intet annat ha åtgjorts än de år 1952 beslutade justeringarna av bevillningsavgiften. Samtidigt har förhållandena på detta område, särskilt genom den knappast avsedda effekten av på senare år i förenklingssyfte vidtagna ändringar i skatteförfattningarna, ytterligare aktualiserat behovet av en reform. Innebörden av nuvarande praxis att taxera de utlänningar, som tar arbete i Sverige, i de lokala taxeringsnämnderna är att de i regel får vidkännas en högre kommunal utdebitering än som avsetts. Vidare torde avdrag för resekostnad för tillträdande

av tillfällig anställning i Sverige icke kunna medgivas av lokal taxeringsnämnd efter samma regler, som gemensamma taxeringsnämnden kan tillämpa. I flertalet fall torde emellertid dessa nackdelar mer än väl uppvägas av fördelen, att utlänning, som taxerats i lokalt distrikt, medges ortsavdrag med 1/12 av det för år gällande avdraget för varje kalendermånad eller del därav, som vistelsen varat — en för de korttidsarbetande speciellt gynnsam beräkningsgrund, särskilt om de taxeras som gifta. Vidare torde med de nya reglerna för försäkringsavdrag även den som endast en del av året varit här bosatt vara berättigad till schablonavdrag för försäkringspremier med fullt belopp, 150 kronor för ogift och 300 kronor för gift skattskyldig.

Både vid taxering, som verkställes av den gemensamma taxeringsnämnden, och vid taxering i lokalt distrikt medges vidare schablonmässigt kostnadsavdrag från inkomst av tjänst med minst 100 kronor, liksom avrundning nedåt sker av den beskattningsbara inkomsten till jämna hundratal kronor. Den för helårsinkomst avpassade, progressiva statsskatteskalen tillämpas utan justering. Slutligen gäller, att den som ett år icke är mantalsskriven i Sverige icke är skyldig att erlägga folkpensionsavgift för påföljande taxeringsår samt att den som icke är här bosatt icke heller är sjukförsäkringspliktig. Det framgår härav klart att för skattskyldiga med kort vistelsetid de belopp, som slutligen debiteras på grundval av taxering, särskilt i lokalt distrikt, måste bli mycket låga i jämförelse med det preliminära källskatteuttaget enligt tabell. Någon rättvisegrund härför torde knappast föreligga.

Tidigare torde det ha varit vanligt att de lokala taxeringsnämnderna taxerat sådana utlänningar, som underlåtit att avge självdeklaration, med ledning av inbetald preliminärskatt för att undvika restitutionsförfarande till utlandet. För närvarande torde en sådan »baklängstaxering» för de korttidsarbetandes del leda till en fullkomligt orimlig upptaxering, ett förfarande som i den mån det skulle förekomma givetvis måste skarpt fördömas. Utvecklingen torde ha medfört att antalet restitutionsfall i avsevärd mån ökat. Trots den centrala registreringen av utlämnade preliminärdebetsedlar torde kunna antas, att i lokala distrikt dubbeltaxering icke sällan förekommer av sådana skattskyldiga som under vistelsen i landet hunnit byta vistelseort och anställning.

Sannolikt kan de i motionerna berörda svårigheterna avhjälpas, om genom något arrangemang liknande sjömansskattens en definitiv källskatt kunde konstrueras för en på lämpligt sätt definierad grupp av här arbetande, i utlandet bosatta personer. Genom införandet av ett jämningsinstitut skulle det vara möjligt att med en sådan källskatt förbinda rätt till avdrag för mera väsentliga kostnader för intäktens förvärvande. I samband med regleringen härav vore det även möjligt att underkasta reglerna om avdrag för hitresa en systematisk översyn. En utredning om dessa frågor torde icke kunna underlåta att ta till omprövning den med 1952 års ändringar endast provisoriskt lösta frågan om bevillningsavgiften för utländska artister. Lika-

ledes torde den behöva studera de tekniska konsekvenserna av den utvidgning av här ej bosatta personers skattskyldighet, som blivit följden av hänförandet av inkomst av tillfälligt uppdrag m. m. till inkomst av tjänst.

**Utskottet.** I de föreliggande motionerna har yrkats skrivelse till Kungl. Maj:t med begäran om en allsidig utredning av frågan om utlänningars och här ej bosatta svenskers beskattning. Motionärerna uttalar att utredningen särskilt borde beakta möjligheterna att införa någon form av definitiv källskatt för nu berörda kategorier skattskyldiga. Av motiveringen för yrkandet framgår att motionärerna närmast avsett i Sverige icke bosatta skattskyldiga med inkomst av tjänst här i riket.

Såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen är det beträffande inkomstbeskattningen av fysisk person i flera hänseenden av avgörande betydelse om bosättning eller stadigvarande vistelse i Sverige kan anses föreliggande eller ej. Medborgarskapet spelar däremot i allmänhet ingen roll. Här bortses från de undantag härifrån, som föreskrivits i vissa avtal med främmande stater till förekommande av dubbelbeskattning.

Då det gäller frågan om fysisk persons skyldighet att utgöra inkomstskatt här i riket är således bosättningen i allmänhet utslagsgivande. Såvitt avser inkomst av tjänst är emellertid skattskyldigheten i regel densamma såväl vid bosättning eller stadigvarande vistelse i Sverige som då så ej är fallet. Fysisk person är nämligen alltid skattskyldig här i riket för härifrån uppbyren, genom verksamhet här i riket förvärvat inkomst av tjänst. Reglerna om beskattningssort för tjänsteinkomst samt om ortsavdrag och beräkning av kommunal inkomstskatt är emellertid beroende av bosättningen.

Om den utländske arbetstagaren varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket, skall han taxeras i hemortskommunen och åtnjuta statligt och kommunalt ortsavdrag. Vidare beräknas den kommunala inkomstskatten efter den utdebitering som gäller för kommunen i fråga. Har däremot den utländske arbetstagaren icke varit bosatt i Sverige eller har han icke vistats här stadigvarande, skall hans arbetsinkomst taxeras i Stockholm av den för riket gemensamma taxeringsnämnden. Vid taxeringen äger han icke åtnjuta ortsavdrag. Den kommunala inkomstskatten skall utgå för gemensamt kommunalt ändamål, därvid utdebiteringen är fem kronor per skatte-krona.

Nu återgivna bestämmelser har varit gällande avsevärd tid. Genom tillkomsten av källskattesystemet har emellertid tillämpningen i hög grad försvårats. Enligt uppbördsförordningen skall skattskyldig utgöra preliminär skatt i den kommun, där han kan antagas bli påförd slutlig skatt enligt nästföljande års taxering. Detta innebär att redan då rekvisition av debetsedel görs för en utlänning, som tagit anställning i Sverige, den frågan måste besvaras om bosättning eller stadigvarande vistelse i Sverige kan antas komma att föreligga eller ej. Talar omständigheterna för bosättning eller stadigvarande vistelse skall den lokala skattemyndigheten i orten utfärda debetsedeln och därvid bestämma skatteuttagets storlek med utgångspunkt från

att den skattskyldige kommer att taxeras i orten och därvid erhåller vederbörligt ortsavdrag. Kan däremot vistelsen i Sverige bedömas bli allenast tillfällig, skall debetsedeln utfärdas av uppborädsverket i Stockholm, som därvid har att fastställa skatteuttagets storlek med beaktande av att den skattskyldige ej skall åtnjuta ortsavdrag och den speciella utdebitering, som gäller för dem som skall beskattas för gemensamt kommunalt ändamål.

I praktiken har det emellertid visat sig att det, när debetsedel skall utfärdas för en utlänning, mera sällan är möjligt att avgöra, om bosättning föreligger eller om vistelsen i Sverige kommer att bli stadigvarande eller endast tillfällig. Såsom ovan framhållits har centrala uppborädsnämnden på grund härav i meddelande nr 32/1947 förklarat att då det gäller för lokal skattemyndighet att bedöma, om en icke mantalsskriven person är bosatt å viss ort eller stadigvarande vistas därstädes, myndigheten synes böra utgå ifrån, att sådan bosättning eller stadigvarande vistelse är för handen vid varje slag av arbetsanställning å orten, där skatteavdrag kan komma i fråga.

I de fall då den skattskyldiges vistelse i Sverige verkligen blir av sådan art som förutsatts vid utfärdandet av debetsedel i enlighet med vad som anförts i berörda meddelande synes det tillämpade förfaringsättet i stort sett vara invändningsfritt. I ett icke obetydligt antal fall torde dock vistelsen inte bli av sådan karaktär. I dylika fall borde rättelse vidtas i efterhand så att skyldigheten att utgöra inkomstskatt — såsom skatteförfattningarna förutsätter — bestäms efter taxering i Stockholm i det gemensamma taxeringsdistriktet. På sätt närmare utvecklats i en av centrala uppborädsnämnden i oktober 1955 upprättad promemoria, varav utdrag redovisas ovan, stöter detta emellertid på mycket stora praktiska svårigheter. I promemorian uttalar nämnden att det av flera skäl är önskvärt med en sådan ändring av gällande beskattningsregler att utlänning, som haft arbetsanställning i Sverige men icke varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket, skall taxeras i den kommun, där han arbetat. Enligt nämndens mening bör den skattskyldige få åtnjuta bl. a. visst ortsavdrag och allmänna avdrag.

Utskottet delar uppfattningen, att det nuvarande rättsläget på förevarande område, innebärande att en från skatteförfattningarnas bestämmelser avvikande praxis utbildat sig i fråga om bl. a. beskattningssort och ortsavdrag för vissa här arbetande utlänningar, inte är tillfredsställande. Vissa invändningar kan också riktas mot metoden för beräkning av allmänna avdrag för här ej bosatta skattskyldiga. Det bör framhållas att skillnaden i skatt för vederbörande utlänning om taxering sker i kommun, där arbetet utförs, eller i den gemensamma taxeringsnämnden i regel är mycket obetydlig. Enligt utskottets mening kan det emellertid vara motiverat att överse bestämmelserna i ämnet. Vilken utformning bestämmelserna bör erhålla, kan utskottet inte uttala sig om på grundval av nu föreliggande material. Utskottet vill erinra om att vissa utlänningar för närvarande är underkastade en definitiv källskatt, den s. k. artistskatten. En översyn av reglerna för beskattning av här ej bosatta skattskyldiga kan komma att beröra även nämnda skatt.

Av den ovan lämnade redogörelsen framgår att riksskattenämnden i en den 31 maj 1957 dagtecknad skrivelse för chefen för finansdepartementet anmält frågan om beskattning av utlänningar, som under allenast tillfällig vistelse här i riket haft arbetsinkomst härstädes. Därvid har nämnden ifrågasatt om inte det i skrivelsen berörda spörsmålet borde göras till föremål för utredning. Frågan om utredning är således genom riksskattenämndens förenämnda skrivelse redan föremål för Kungl. Maj:ts uppmärksamhet. Utskottet anser sig böra föreslå riksdagen att i skrivelse till Kungl. Maj:t ge tillkänna vad utskottet ovan anfört om behovet av en översyn av bestämmelserna på förevarande område.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att riksdagen i anledning av de likalydande motionerna I: 60 av herr Lundström och fru Gärde Widemar samt II: 87 av herr Rimmerfors om utredning av frågan om utlänningars och i utlandet bosatta svenska medborgares beskattning här i riket måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t giva tillkänna vad utskottet ovan anfört.

Stockholm den 11 mars 1958

På bevillningsutskottets vägnar:

EDGAR SJÖDAHL

---

*Närvarande:*

från första kammaren: herrar Sjödahl, Eriksson, Spetz, Gustaf Elofsson, Erik Jansson, Söderquist, Bengtson, Oscar Carlsson och Gustaf Henry Hansson; samt

från andra kammaren: herrar Sundström, Brandt, Allard, Kärrlander, Persson i Svensköp, Vigelsbo, Magnusson i Borås, fru Holmqvist, herrar Stenberg och Rydén.