

Nr 58

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av Kungl. Maj:ts proposition angående godkännande av avtal mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet, jämte i ämnet väckta motioner.

I en den 29 oktober 1965 dagtecknad, till bevillningsutskottet hänvisad proposition, nr 177, har Kungl. Maj:t, under åberopande av propositionen bilagda utdrag av statsrådsprotokollen över finans- och utrikesdepartementsärenden för den 23 april 1965 och över finansärenden för den 29 oktober 1965 samt med överlämnande av ett den 7 maj 1965 undertecknat avtal mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet, föreslagit riksdagen att

dels godkänna förenämnda avtal;

dels bemyndiga Kungl. Maj:t att, i den mån det erfordras i anledning av avtalet, meddela föreskrifter om ändringar i verkställda taxeringar, antingen dessa har avseende på statliga eller kommunala skatter, ävensom i eljest företagna åtgärder varigenom sådana skatter påförts.

Beträffande *propositionens huvudsakliga innehåll* må här anföras följande.

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner ett mellan Sverige och Schweiz ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet.

Avtalet ersätter ett den 16 oktober 1948 mellan Sverige och Schweiz ingånget avtal i samma ämne.

Det nya avtalet blir, efter ratifikation, tillämpligt i fråga om svensk inkomstskatt beträffande inkomst som förvärfvas fr. o. m. den 1 januari 1966. Avtalet avses vidare bli tillämpligt på svensk förmögenhetsskatt, som utgår på grund av taxering fr. o. m. år 1967.

I fråga om lydelsen av det med propositionen överlämnade avtalet tillåter utskottet sig hänvisa till propositionen (s. 2—29).

Till utskottet har hänvisats de i anledning av propositionen väckta lika-lydande motionerna I: 820 av herr Risberg och II: 975 av herr Nordgren m. fl., vari hemställts, »att riksdagen måtte till nästa års riksdag uppskjuta behandlingen av Kungl. Maj:ts proposition nr 177».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionerna framställda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen II: 975.

Av innehållet i *de förevarande motionerna* må här återges följande.

Motionärerna framhåller att det i artikel 25 § 2 av avtalsförslaget intagna förbehållet om utvidgning av den svenska beskattningsrätten avviker från grunderna för utövande av sådan rätt.

Enligt den interna rätten har det hittills varit utan betydelse om en person är svensk eller utländsk medborgare vid bedömande av frågan om han skall anses vara bosatt här eller ej. Avtalsregeln är däremot begränsad till svenska medborgare, vilket innebär att de interna svenska reglerna rörande bosättningsbegreppet kommer att splittras.

Såsom de svenska bosättningsreglerna nu är utformade skulle den angivna bestämmelsen i avtalet knappast få någon tillämpning i praktiken; någon nämnvärd risk för att dubbel bosättning skulle uppkomma föreligger knappast. Bestämmelsen har också enligt vad departementschefen uttalat främst utformats med tanke på de föreskrifter rörande bosättning i Sverige som föreslagits av dubbelbeskattningssakkunniga i betänkandet »Internationella skattefrågor».

Den enda begränsning i förhållande till detta förslag, som görs i avtalet, är att avtalsbestämmelsen får tillämpas längst under en tid av tre år efter avresan.

Eftersom dubbelbeskattningssakkunnigas förslag under remissbehandlingen väckt åtskillig, enligt motionärernas mening berättigad, kritik, torde man kunna förutsätta att förslaget inte upphöjs till lag i oförändrat skick. Innan en ändrad lagstiftning rörande bosättningsbegreppet antagits av riksdagen kan man inte med säkerhet bedöma hur den åsyftade avtalsbestämmelsen kommer att verka. Anledning saknas att på sätt som skett i förevarande avtal komplicera tillämpningen genom att avvika från de bestämmelser om skatterättsligt hemvist, vilka intagits i OECD:s mönsteravtal. Någon önskan från riksdagens sida att utsträcka den svenska beskattningen även till sådana fall, då hemvist föreligger i den andra avtalslutande staten, har inte uttryckts. Då i samband med avtalsförhandlingar fråga uppkommer om väsentliga avvikelser från grunderna för den svenska beskattningen, bör riksdagen beredas tillfälle yttra sig innan förhandlingarna slutföres. Riksdagen bör enligt motionärernas uppfattning också ta ställning till de ändrade regler om skatterättsligt hemvist, som kan komma att föreläggas riksdagen i anledning av dubbelbeskattningssakkunnigas betänkande, innan den godkänner den åsyftade avtalsbestämmelsen i art. 25 § 2. Innan en ändring i den interna lagstiftningen vidtages bör ställning också tas till den principiella frågan hur och i vad mån en eventuellt ändrad regel skall tillåtas inverka på redan ingångna eller framtida dubbelbe-

skattningsavtal. Som läget nu är kommer en vidgning av det svenska bopättningsbegreppet främst att beröra de svenska medborgare, vilka är verkamma i de länder, med vilka Sverige inte har dubbelbeskattningsavtal, d. v. s. i första hand utvecklingsländerna. Detta kan förmodas få ogynnsamma verkningar, då det gäller att erhålla kvalificerad svensk expertis till sådana länder.

Likaledes måste övervägas om man i dubbelbeskattningsavtalen bör göra åtskillnad mellan svenska medborgare och andra, då det gäller reglerna om skatterättsligt hemvist.

Motionärerna framhåller slutligen att det credit of tax-system, som i avtalsförslaget föreslås för undvikande av eventuell dubbelbeskattning till följd av det särskilda förbehållet i artikel 25, innebär en principiell avvikelse från den teknik som riksdagen tidigare godkänt i dubbelbeskattningsavtal.

Beträffande vad chefen för finansdepartementet anfört till stöd för de i propositionen framlagda förslagen får utskottet likaledes hänvisa till propositionen (s. 30—39 och 44).

Utskottet

I propositionen föreslås godkännande av ett mellan Sverige och Schweiz ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet.

Avtalet, som skall ersätta ett avtal i samma ämne av den 16 oktober 1948, föreslås, efter ratifikation, bli tillämpligt i fråga om svensk inkomstskatt på inkomst, som förvärfvas fr. o. m. den 1 januari 1966 och i fråga om förmögenhetsskatt, som utgår på grund av taxering fr. o. m. år 1967.

Enligt artikel 4 § 1 i avtalsförslaget skall frågan om en person skall anses ha skatterättsligt hemvist i en avtalsslutande stat i första hand avgöras med tillämpning av den statens interna skattelagstiftning. På grund av de svenska och schweiziska skattelagarnas utformning skall i vissa fall en person anses äga hemvist i båda staterna. Sådana fall av s. k. dubbelt hemvist skall enligt avtalsförslaget kunna avgöras med ledning av särskilda bedömningsgrunder (såsom t. ex. permanent hem, centrum för levnadsintressena och stadigvarande vistelse).

I förslaget har emellertid förutsetts att reglerna i svensk skattelagstiftning om begreppet bopättning under viss förutsättning skall kunna tillämpas oavsett bestämmelserna i artikel 4. Fysisk person med hemvist i Schweiz skall nämligen enligt artikel 25 § 2 kunna beskattas i Sverige oavsett övriga bestämmelser i avtalet, om han därjämte anses bopättnad i Sverige enligt bestämmelserna angående de svenska skatter som omfattas av avtalet. Sistnämnda bestämmelser, vilka återfinns i punkt 1 av anvisningar-

na till 53 § kommunalskattelagen, har varit föremål för översyn av dubbelbeskattningssakkunniga, vilka i betänkandet »Internationella skattefrågor» (SOU 1962: 59) framlagt förslag till ändrade bosättningsregler. Dubbelbeskattningssakkunnigas förslag innebär bl. a. att en svensk medborgare, som avreser från Sverige — i de fall det inte redan från början är uppenbart att fråga är om en definitiv utflyttning — skall anses bosatt i Sverige under de närmast följande tre åren, om han inte förmår visa att från beskattningssynpunkt väsentliga anknytningar till Sverige inte längre kvarstår. Den dubbelbeskattning som kan uppkomma i anledning av förbehållet skall enligt avtalsförslaget elimineras genom ett credit of tax-förfarande.

Enligt ett vid den förevarande propositionen fogat förhandlings- och paraferingsprotokoll skall det berörda förbehållet i avtalets artikel 25 i normala fall tillämpas första gången på sådana svenska medborgare, vilka flyttat sitt hemvist från Sverige till Schweiz efter den 31 december 1965, dock ej före ikraftträdandet av den lagstiftning, som kan komma att antagas på grundval av dubbelbeskattningssakkunnigas förslag.

I motionerna I: 820 och II: 975 har yrkats att riksdagen måtte uppskjuta behandlingen av proposition nr 177 till nästföljande års riksdag.

Dubbelbeskattningssakkunnigas förslag kommer enligt vad utskottet erfarit att i propositionen föreläggas 1966 års vårriksdag. Det förbehåll rörande tillämpning av den lagstiftning, som kan komma att antagas på grundval av nämnda förslag, avses enligt uttryckligt stadgande bli tillämpligt uteslutande på sådana svenska medborgare, vilka flyttat sitt hemvist från Sverige till Schweiz efter det att dubbelbeskattningsavtalets bestämmelser trätt i kraft. Därest dubbelbeskattningssakkunnigas förslag inte skulle komma att antagas blir givetvis det berörda förbehållet utan verkan.

Med hänsyn härtill och då det synes angeläget att ikraftträdandet av det nya avtalet inte onödigtvis uppskjuts, anser utskottet sig inte kunna biträda uppskovsyrkandet i motionerna.

Utskottet har inte heller funnit anledning till erinran mot övriga delar av propositionen.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

A) att riksdagen måtte, med bifall till Kungl. Maj:ts förevarande proposition nr 177,

dels godkänna det med propositionen överlämnade, den 7 maj 1965 dagtecknade avtalet mellan Sverige och Schweiz för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet;

dels bemyndiga Kungl. Maj:t att, i den mån det erfordras i anledning av avtalet, meddela föreskrifter om ändringar i verkställda taxeringar, antingen dessa har av-

seende på statliga eller kommunala skatter, ävensom i eljest företagna åtgärder varigenom sådana skatter påförts;

B) att de likalydande motionerna I: 820 av herr Risberg och II: 975 av herr Nordgren m. fl. icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 8 december 1965

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Einar Eriksson, Wärnberg, Tage Johansson, Gösta Jacobsson, Billman, Hellebladh, Ottosson och Skärman; samt

från andra kammaren: herrar Magnusson i Borås, Allard, Kärllander, Vigelsbo, Eriksson i Bäckmora, Andersson i Essvik, Enskog, Carlstein, Hammarsten och Öhvall.

Reservation

av herrar Gösta Jacobsson, Ottosson och Magnusson i Borås, vilka dels ansett, att det avsnitt av utskottets yttrande, som på s. 4 börjar med orden »Dubbelbeskattnings-sakkunnigas förslag» och slutar med orden »av propositionen», bort ersättas med text av följande lydelse.

I det föreliggande dubbelbeskattningsavtalet har i art. 25 § 2 införts en föreskrift, vilken med nu rådande bosättningsbegrepp enligt svensk och schweizisk lagstiftning saknar aktualitet. Föreskriften har närmast införts såsom en beredskapsåtgärd. Om nämligen — såsom dubbelbeskattnings-sakkunniga föreslagit — möjligheterna att i Sverige beskatta utomlands bosatta personer utvidgas genom framtida lagstiftning, bör denna lagstiftning enligt departementschefens mening kunna få omedelbar tillämpning på svenska medborgare med skatterättsligt hemvist i Schweiz.

Utskottet anser det inte riktigt att i avtal på skatteområdet, som ingås med främmande makt, enskilda föreskrifter utformas med utgångspunkt från förslag till ändringar i den interna svenska beskattningen, till vilka riksdagen ännu inte erhållit möjlighet att ta ställning. Än mindre kan begäras att riksdagen skall godkänna sådana avtalsbestämmelser innan verkningarna därav kan överblickas. Fara föreligger att riksdagen genom ett sådant godkännande kommer att sakna full handlingsfrihet, då lagstiftningsförslaget sedermera föreläggs riksdagen för behandling.

Enligt utskottets mening bör en fråga av sådan räckvidd som den förevarande inte tas upp isolerat utan göras till föremål för bedömning från vidare aspekter. I det av utskottet tidigare i höst tillstyrkta dubbelbeskattningsavtalet med Brasilien, vilket ingåtts senare än det nu föreliggande svensk-schweiziska dubbelbeskattningsavtalet har någon motsvarande bestämmelse inte intagits. Detta visar nödvändigheten av att frågan blir föremål för en principdiskussion i riksdagen, vilket av naturliga skäl ej kan ske i nu förevarande sammanhang.

Enligt utskottets mening bör riksdagen inte godkänna föreliggande dubbelbeskattningsavtal, innan förslag framlagts om ändring i den interna svenska lagstiftningens regler om skatterättsligt hemvist. Utskottet tillstyrker således bifall till motionerna.

dels ock ansett, att utskottet bort hemställa,

att riksdagen, med bifall till de likalydande motionerna I: 820 av herr Risberg och II: 975 av herr Nordgren m. fl., måtte besluta att till nästa års riksdag uppskjuta behandlingen av Kungl. Maj:ts proposition nr 177.