SOU
1989:9 B

Särskild inkomstskatt

för utländska artister m.fl.

Ur KB:s samlingar
Digitaliserad år 2014

KUNGL. BIBLIOTEKET
National Library of Sweden

SOU
1989:9

SOU
1989:9 B

Särskild inkomstskatt

för utländska artister m.fl.

Betänkande av artistbeskattningskommittén

SOU
1989:9



Statens offentliga utredningar
1889:9
Finansdepartementet

SÄRSKILD INKOMSTSKATT FÖR UTLÄNDSKA ARTISTER M.FL.

Betänkande av artistbeskattningskomittén
Stockholm 1989

Allmänna Förlaget har utgivit en bibliografi över SOU och Ds som omfattar åren 1981-1987. Den kan köpas från förlagets Kundtjänst, 106 47 STOCKHOLM. Best. nr. 38-12078-X.

Beställare som är berättigade till remissexemplar eller friexemplar kan beställa sådana under adress:
Regeringskansliets förvaltningskontor
SOU-förrådet
103 33 STOCKHOLM
Tel: 08/763 23 20 Telefontid 8^{10} - 12^{00} (externt och internt)
08/763 10 05 12^{00} - 16^{00} (endast internt)

ORION GRAFISKA
Malmberget 1989

ISBN-91-38-10286-2
ISSN 0375-250X

Till statsrådet och chefen
för finansdepartementet

Regeringen bemyndigade den 13 juni 1985 chefen för finansdepartementet att tillsätta en kommitté med uppdrag att göra en översyn av beskattningen av utländska artister m.fl.

Till ledamöter i kommittén förordnades fr.o.m. den 11 juli 1985 f.d. överdirektören Eric Hallman, ordförande, samt riksdagsledamöterna Ewy Möller och Erkki Tammenoksa.

Att som experter biträda kommittén förordnades fr.o.m. den 1 november 1985 departementssekreteraren Sigrid Gunnarskog, numera kanslirådet Annette Hansson, numera skattechefen Bodil Hulgaard, departementssekreteraren Brita Lundh, byrådiektören Eva Schöld samt länsrättsassessorn Ivan Ström. Annette Hansson entledigades den 9 september 1987. Samma dag förordnades kammarrättsassessorn Per-Olof Dahlin som expert.

Som sekreterare förordnades fr.o.m. den 1 november 1985 avdelningsdirektören Johan Boström.

Kommittén har antagit namnet artistbeskattningskommittén.

Sedan januari 1987 har Ivan Ström, tillsammans med ordföranden och sekreteraren ingått i kommitténs sekretariat.

Vi får härmed överlämna betänkandet Särskild inkomstskatt för utländska artister m.fl.

Vårt uppdrag är därmed slutfört.

Stockholm den 28 februari 1989

Eric Hallman

Ewy Möller

Erkki Tammenoksa

/Johan Boström

INNEHÅLL

Sid.

FÖRKORTNINGAR 9

SAMMANFATTNING 11

FÖRFATTNINGSFÖRSLAG 17

I **Bakgrunden m.m.**

1 DIREKTIVEN 45

2 NUVARANDE BESTÄMMELSER M.M. 53
2.1 Bevillningsavgift m.m. (jfr bilaga 1) 53
2.2 Särskilt om "kulturutbytesbefrielser" 53
2.3 Allmänt om inkomstskatteskyldighet 55
2.3.1 Fysisk person 55
2.3.2 Juridisk person 56
2.4 Artistskattekungörelsen 57
2.5 Sociala avgifter 58
2.6 Om undvikande av dubbelbeskattning m.m. 59
2.7 Utländsk rätt 74
2.7.1 Inledning 74
2.7.2 Sammanfattning (jfr bilaga 2) 74
2.8 Utredningsarbetet 77

II **Kommittén**

3 ALLMÄNNA RIKTLINJER 79

Sid.

4	SKATTESUBJEKTEN M.M.	83
4.1	Artistbegreppet	83
4.2	Idrottsman	86
4.3	Utländskt artistföretag	88
4.4	Övrigt	97
5	UNDANTAG	101
6	BOSÄTTNINGSBEGREPPET	107
7	SKATTEPLIKTIG INKOMST OCH KOSTNADSAVDRAG	111
7.1	Skattepliktig inkomst för medverkande artist och artistföretag	111
7.2	Skattepliktig inkomst för utländsk arrangör	114
7.3	Kostnadsavdrag för medverkande artist och artistföretag	115
7.4	Kostnadsavdrag för utländsk arrangör	121
7.5	Särskilda beskattningsfrågor	122
7.5.1	Beskattningshändelse m.m.	122
7.5.2	Annat vederlag än kontant ersättning	123
7.5.3	Skattefri reseersättning	130
7.5.4	Avdragsgill kostnad	134
8	SKATTESATS M.M.	137
8.1	Skattesats	137
8.2	Nettoavtal eller "fri skatt"	138
8.3	Motsvarande tillämpning	140
9	FÖRFARANDE M.M.	141
9.1	Inledning	141
9.2	Skatteavdrag, redovisning och betalning	142
9.2.1	Inledning	142
9.2.2	Utländsk artist	143
9.2.3	Utländskt artistföretag	146
9.2.4	Utländsk arrangör	147
9.3	Ansökan om kostnadsavdrag	148

Sid.

9.3.1 Inledning 148
9.3.2 Utländsk artist 148
9.3.3 Utländskt artistföretag 151
9.3.4 Utländsk arrangör 151
9.4 Ansvarighet för skatt 152
9.5 Fastställelse av skatt 154
9.6 Ytterligare förfaranderegler 159
9.6.1 Inledning 159
9.6.2 Fastställelseförfarandet 160
9.6.3 Övrigt 163
9.7 Överklagande och straff 164
9.7.1 Inledning 164
9.7.2 Förvaltningslagen 164
9.7.3 Fastställelsebeslut 165
9.7.4 Andra beslut 167
9.7.5 Straff 167
9.8 Beskattningsmyndighet 168
9.9 Kontrollfrågor 169

10 SAMORDNINGEN LSI - ÖVRIG LAGSTIFTNING 171
10.1 Inledning 171
10.2 Royalty och annan rörelseinkomst enligt KL och SIL 171
10.3 Royalty m.m. enligt LSI 173
10.4 Annan rörelseinkomst (än royalty) enligt LSI .174
10.5 Övriga författningsförslag m.m. 175

11 ÖVRIGT 179
11.1 Ekonomiska konsekvenser för arrangörer och kulturliv 179
11.1.1 Offentligt understödda organisationer m.m. ...179
11.1.2 Cirkusverksamhet 183
11.1.3 Idrottsverksamhet 184
11.2 Destination av skattemedlen 184
11.3 Intäkter och kostnader, administration 185

Sid.

11.4 Ikraftträdande m.m. 187
11.4.1 Dag för ikraftträdande 187
11.4.2 Övergångsfrågor 188

12 SPECIALMOTIVERING 189

BILAGOR

1 Nuvarande bestämmelser om bevillningsavgift m.m. 193

2 Närmare om utländsk rätt 215

FÖRKORTNINGAR

BevL	Lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
SIL	Lagen om statlig inkomstskatt (1947:576)
TL	Taxeringslagen (1956:623)
UBL	Uppbördslagen (1953:272)
LSI	Förslaget till lag om särskild inkomstskatt

SAMMANFATTNING

Det nuvarande systemet med tillstånd, uttag av eller befrielse från bevillningsavgift enligt bevillningsavgiftslagen och den därtill hörande tillståndskungörelsen slopas helt.

I stället föreslås ett system med personlig inkomstskatt för utländsk artist som utövar artistisk verksamhet här i Sverige. Även utländsk person som tillhandahåller eller arrangerar artistisk verksamhet med utländsk artist här i landet beskattas. Förslaget omfattar också utländsk idrottsman. Den tänkta skatten kallas särskild inkomstskatt.

Regelverket har utformats mot bakgrund av bestämmelserna i kommunalskattelagen och OECD:s rekommendationer och bygger på att inkomster skall beskattas i källstaten. I de flesta fall skall inkomstredovisning och beskattning även ske i hemviststaten. I regel får den skattskyldige då avräkna den skatt som har erlagts i källstaten mot debiterad slutlig skatt i hemlandet. På så vis får skatten i Sverige karaktär av preliminär skatt med det förbehållet att den inte återbetalas även om den blir större än skatten i hemlandet.

Vi föreslår inte att det - som nu - skall finnas generella undantag från beskattning avseende kategorier av inkomsttagare. Vissa typer av inkomst skall dock enligt förslaget inte leda till skyldighet att betala särskild inkomstskatt. Dessa är

1. sådan ersättning som utbetalas av fysisk person eller dödsbo och som avser framträdande vid privat tillställning,

2. frivilliga avgifter som gatumusikanter och liknande erhåller,

3. inkomst av rörelse som bedrivs här från fast driftställe samt

4. inkomst av royalty eller periodvis utgående avgift. Därvid skall ersättning från svensk ljudradio eller television anses utgöra inkomst av royalty, dock endast om den inte avser förstagångssändning från sändare här i riket.

Genom dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och andra länder kan dessutom andra undantagsregler gälla. Dessa bestämmelser är i så fall ömsesidiga så att de även gäller svenska artister som uppbär inkomstskatt i något av dessa länder.

Från skattepliktig inkomst undantas ersättning för resor och transporter i samband med inkomstförvärvet till den del de motsvaras av faktiska kostnader för artisten.

All annan inkomst är skattepliktig, således även ersättning för kost och logi eller värdet av fri sådan förmån.

Om ersättning utgår i form av vara eller annat vederlag skall värdet vid beräkning av skattepliktig inkomst tas upp till utgivarens anskaffningskostnad eller till skäligt marknadsvärde. Vid beräkning av varuvärde undantas mervärdeskatt.

De kategorier av skattesubjekt som enligt förslaget skall omfattas av reglerna för särskild inkomstskatt är utländsk artist, utländskt artistföretag och utländsk arrangör. Med utländsk förstås fysisk person som inte är folkbokförd i Sverige och juridisk person som inte är hemmahörande här. Med artist avses alla som utövar artistisk verksamhet. Sådan verksamhet är personligt framträdande inför publik eller vid ljud- eller bildupptagning med sång, musik, dans, teater, cirkus eller liknande eller sådan idrott eller annan sport som avser tävling eller uppvisning.

SAMMANFATTNING

Det nuvarande systemet med tillstånd, uttag av eller befrielse från bevillningsavgift enligt bevillningsavgiftslagen och den därtill hörande tillståndskungörelsen slopas helt.

I stället föreslås ett system med personlig inkomstskatt för utländsk artist som utövar artistisk verksamhet här i Sverige. Även utländsk person som tillhandahåller eller arrangerar artistisk verksamhet med utländsk artist här i landet beskattas. Förslaget omfattar också utländsk idrottsman. Den tänkta skatten kallas särskild inkomstskatt.

Regelverket har utformats mot bakgrund av bestämmelserna i kommunalskattelagen och OECD:s rekommendationer och bygger på att inkomster skall beskattas i källstaten. I de flesta fall skall inkomstredovisning och beskattning även ske i hemviststaten. I regel får den skattskyldige då avräkna den skatt som har erlagts i källstaten mot debiterad slutlig skatt i hemlandet. På så vis får skatten i Sverige karaktär av preliminär skatt med det förbehållet att den inte återbetalas även om den blir större än skatten i hemlandet.

Vi föreslår inte att det - som nu - skall finnas generella undantag från beskattning avseende kategorier av inkomsttagare. Vissa typer av inkomst skall dock enligt förslaget inte leda till skyldighet att betala särskild inkomstskatt. Dessa är

1. sådan ersättning som utbetalas av fysisk person eller dödsbo och som avser framträdande vid privat tillställning,

2. frivilliga avgifter som gatumusikanter och liknande erhåller,

3. inkomst av rörelse som bedrivs här från fast driftställe samt

4. inkomst av royalty eller periodvis utgående avgift. Därvid skall ersättning från svensk ljudradio eller television anses utgöra inkomst av royalty, dock endast om den inte avser förstagångssändning från sändare här i riket.

Genom dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och andra länder kan dessutom andra undantagsregler gälla. Dessa bestämmelser är i så fall ömsesidiga så att de även gäller svenska artister som uppbär inkomstskatt i något av dessa länder.

Från skattepliktig inkomst undantas ersättning för resor och transporter i samband med inkomstförvärvet till den del de motsvaras av faktiska kostnader för artisten.

All annan inkomst är skattepliktig, således även ersättning för kost och logi eller värdet av fri sådan förmån.

Om ersättning utgår i form av vara eller annat vederlag skall värdet vid beräkning av skattepliktig inkomst tas upp till utgivarens anskaffningskostnad eller till skäligt marknadsvärde. Vid beräkning av varuvärde undantas mervärdeskatt.

De kategorier av skattesubjekt som enligt förslaget skall omfattas av reglerna för särskild inkomstskatt är utländsk artist, utländskt artistföretag och utländsk arrangör. Med utländsk förstås fysisk person som inte är folkbokförd i Sverige och juridisk person som inte är hemmahörande här. Med artist avses alla som utövar artistisk verksamhet. Sådan verksamhet är personligt framträdande inför publik eller vid ljud- eller bildupptagning med sång, musik, dans, teater, cirkus eller liknande eller sådan idrott eller annan sport som avser tävling eller uppvisning.

En grundprincip är att den särskilda inkomstskatten skall beräknas på nettoinkomst.

För att uppnå en nettobeskattning utan ett omständligt taxeringsförfarande föreslås att utländska artister medges ett schablonavdrag med 30 % samt utländska artistbolag och arrangörer med 50 % av den skattepliktiga inkomsten. Om kostnaderna är högre kan skattemyndigheten efter ansökan medge ett högre avdrag som svarar mot de faktiska kostnaderna. Ansökan om högre avdrag kan - om kostnaderna kan beräknas på ett tillförlitligt sätt - inges också i förväg och på så sätt, efter myndighetens beslut, iakttas redan i samband med utbetalningen. Generellt gäller för rätt till avdrag att kostnaderna har nedlagts i Sverige.

Skattesatsen är 30 % av beskattningsbar inkomst, dvs. den skattepliktiga inkomsten minskad med kostnadsavdrag.

En utbetalare av ersättning till utländsk artist eller utländskt artistbolag skall senast den 18 i månaden efter den då utbetalning har skett redovisa till skattemyndigheten. Redovisningen skall förutom personuppgifter m.m. utvisa storleken av utbetald ersättning, kostnadsavdrag och skatt. Samtidigt skall skatten betalas in till skattemyndigheten.

En utländsk arrangör skall redovisa och betala inom en vecka från det tillställningen har ägt rum. Det gäller inte bara för sina egna inkomster utan även för eventuellt medverkande utländska artister.

Om en arrangör betalar till ett svenskt artistföretag görs inte skatteavdrag. Det svenska artistföretaget blir i stället redovisnings- och betalningsskyldigt vid utbetalningen till en utländsk artist eller utländskt artistföretag.

Bevillningsavgiften hanteras i dag av samtliga 24 länsskattemyndigheter. Vi föreslår att alla ärenden om särskild in-

komstskatt skall handläggas av bara en länsskattemyndighet, nämligen den i Örebro län. Denna myndighet har i dag i uppgift att svara för uppbörd och redovisning av svensk artistskatt avseende hela landet. Övriga länsskattemyndigheter och de lokala skattemyndigheterna skall biträda skattemyndigheten vid övervakning och kontroll.

Riksskatteverket får lednings- och tillsynsansvaret för verksamheten.

Om skattemyndigheten finner att en utbetalare inte har lämnat redovisning, att inkommen redovisning har kommit för sent eller är felaktig, eller att skatt inte har betalts fastställer myndigheten storleken av den skatt som skall betalas. Indrivning görs genom kronofogdemyndighet.

Om en utbetalare utan skälig anledning underlåter att göra skatteavdrag blir han jämte artisten eller artistföretaget betalningsansvarig. Utöver detta ekonomiska ansvar kan utbetalaren drabbas av straffrättsligt ansvar om hans försummelse är uppsåtlig eller beror på grov oaktsamhet.

Om den som skall redovisa särskild inkomstskatt inte gör det i rätt tid påförs han förseningsavgift med 500 kr. Vid indrivning av särskild inkomstskatt gäller uppbördslagens bestämmelser om indrivning av skatt, befrielse från restavgift, m.m.

Skattemyndigheten kan medge anstånd med redovisning och betalning av särskild inkomstskatt och ansökan om kostnadsavdrag.

Beslut av skattemyndigheten kan överklagas hos länsrätten i Örebro län. Skattemyndigheten för det allmännas talan i högre instans. Riksskatteverket har rätt att överklaga myndighetens beslut och även att ta över det allmännas talan.

Fysisk person som skall erlägga särskild inkomstskatt är frikallad från skattskyldighet enligt kommunalskattelagen och lagen om statlig inkomstskatt. Befrielse enligt sistnämnda lag gäller också juridisk person som inte är hemmahörande här i riket. Utgivare av ersättning skall inte vara skyldig att erlägga några sociala avgifter för mottagaren.

Frågan om lagens ikraftträdande lämnas öppen.

FÖRFATTNINGSFÖRSLAG

1 Förslag till

Lag om särskild inkomstskatt för utländska artister m.fl.

Inledande bestämmelser

1 § Utländsk fysisk eller juridisk person skall för härifrån uppburen inkomst av artistisk verksamhet som bedrivs här i riket eller på svenskt fartyg betala särskild inkomstskatt till staten enligt bestämmelserna i denna lag dock med undantag för inkomst som anges i andra stycket.

Särskild inkomstskatt skall ej betalas

för ersättning som utbetalas av fysisk person eller dödsbo och som avser framträdande vid privat tillställning,

för frivilliga avgifter som gatumusikanter och liknande erhåller,

för inkomst av rörelse som bedrivs här från fast driftställe, samt

för inkomst av royalty eller periodvis utgående avgift. Ersättning från svensk ljudradio eller television skall därvid anses som inkomst av royalty till den del den inte avser förstagångssändning från sändare här i riket.

2 § Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, taxeringslagen (1956:623) och uppbördslagen (1953:272) har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

3 § I denna lag förstås med
utländsk: beträffande fysisk person
den som inte är kyrkobokförd här i riket
och beträffande juridisk person
utländskt bolag, förening samt annan här i riket inte hemmahörande juridisk person.

artistisk verksamhet: personligt framträdande inför publik eller vid ljud- eller bildupptagning med sång, musik, dans, teater, cirkus eller liknande eller sådan idrott eller annan sport som avser tävling eller uppvisning,

artist: den som utövar artistisk verksamhet,

arrangör: den som här i riket eller på svenskt fartyg anordnar tillställning med artistisk verksamhet,

artistföretag: fysisk eller juridisk person som utan att vara arrangör mot ersättning tillhandahåller utländsk artist och med

svenskt fartyg: sådant svenskt eller därmed likställt handelsfartyg som avses i 1 och 2 §§ lagen (1958:295) om sjömansskatt.

Utländsk artist

Skattepliktig inkomst

4 § Skattepliktig inkomst för utländsk artist är vad denne erhåller i form av kontant ersättning eller annat vederlag. Som skattepliktig inkomst räknas dock inte ersättning för resa och transport till den del ersättningen motsvaras av faktisk kostnad för den utländske artisten och inte heller naturaförmåner av motsvarande slag.

5 § Vederlag som kan bytas ut mot kontanter eller mera allmänt kan användas som betalningsmedel likställes med kontant ersättning.

För annat vederlag än kontanter och därmed likställt vederlag beräknas värdet till utgivarens anskaffningskostnad exklusive mervärdeskatt. Om utgivaren inte har någon sådan kostnad eller om kostnaden inte är känd eller uppenbart inte motsvarar marknadsvärdet skall vederlagets värde beräknas till skäligt marknadsvärde exklusive mervärdeskatt. Om det sammanlagda värdet från en utgivare understiger 3 000 kr. undantas det från beskattning.

Förmån av kost och logi utgör alltid skattepliktig inkomst och tas upp till ett belopp som motsvarar den faktiska kostnaden inklusive mervärdeskatt.

6 § Om ett avtal avser endast nettoersättning, innebärande att utbetalaren skall svara för skatten (s.k. nettoavtal), räknas bruttoersättningen inklusive skatten, dvs. den för artisten skattepliktiga inkomsten, ut på följande sätt,

- om kostnadsavdrag skall medges med schablonbelopp enligt 7 § utgör den skattepliktiga inkomsten 126,6 procent av nettoersättningen,
- om kostnadsavdrag efter beslut av skattemyndigheten skall medges enligt 8 § utgör den skattepliktiga inkomsten 142,86 procent av nettoersättningen minskad med 42,86 procent av kostnadsavdraget.

Första stycket skall äga motsvarande tillämpning i de fall kontant ersättning inte utgår eller inte förslår till fullt skatteavdrag.

Kostnadsavdrag

7 § Från skattepliktig inkomst medges den utländske artisten ett schablonavdrag för kostnader med 30 procent av den skattepliktiga inkomsten.

8 § Efter särskild ansökan kan artisten i stället för schablonavdrag medges avdrag för faktiska kostnader som har direkt samband med en viss utbetalning till den del kostna-

derna är nödvändiga för att utöva den artistiska verksamheten och har nedlagts i Sverige eller avser rese- och transportkostnader till och från Sverige. Avdrag medges dock inte för kostnader som motsvaras av sådan skattefri ersättning eller naturaförmån som avses i 4 §.

Utgifter för att anskaffa instrument, maskiner eller andra inventarier får inte dras av annat än om inventarierna är av mindre värde.

Som förutsättning för avdrag för faktiska kostnader gäller att den utgift för vilken kostnadsavdrag yrkas betalas senast inom den i 9 § första stycket angivna tiden. Utgift som är hänförlig till mer än en utbetalning får i sin helhet hänföras till den sista utbetalningen om tidigare medgivna kostnadsavdrag enligt 7 § frånräknas.

Om värdet av förmån av kost och/eller logi ingår i skattepliktig inkomst skall ett motsvarande belopp anses utgöra avdragsgill kostnad.

Ansökan

9 § Ansökan enligt 8 § inges till skattemyndigheten. Ansökan skall inges senast inom två månader efter utgången av den månad under vilken den skattepliktiga ersättningen har erhållits eller inom den senare tid som gäller om anstånd medgivits enligt 47 §.

Ansökan om kostnadsavdrag får avse gemensamma kostnader för en grupp av artister. Sådan ansökan skall göras av samtliga artister eller av företrädare för artistgruppen om utbetalningen har skett till företrädaren.

Ansökan enligt 8 § kan inges redan före utbetalningstillfället om ersättningarna och kostnaderna är kända eller kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Sådan ansökan får inges

även av utbetalaren eller av en företrädare för en grupp av artister om utbetalningen skall göras till denne.

10 § Av ansökan om avdrag för faktiska kostnader skall framgå

utbetalarens namn, adress och person- eller organisationsnummer,

namn, adress, medborgarskap och hemvistland för den artist som ansökan avser,

tid och plats för den verksamhet för vilken ersättningen utgår samt verksamhetens art,

skattepliktig och skattefri ersättning enligt 4 §,

tidpunkt för utbetalning av ersättning,

kända eller beräknade kostnader för vilka avdrag yrkas, samt

de övriga omständigheter som åberopas till stöd för yrkat kostnadsavdrag.

Om skriftligt avtal har träffats mellan en artist och en utbetalare (arrangör) beträffande artistens framträdande skall kopia eller avskrift av avtalet bifogas ansökan. Om endast muntligt avtal har träffats skall avtalets innehåll anges.

Beskattningsbar inkomst

11 § Beskattningsbar inkomst är den skattepliktiga inkomsten minskad med kostnadsavdrag. Den avrundas nedåt till närmaste hundratal kronor.

Om det vid ett utbetalningstillfälle inte föreligger särskilt beslut av skattemyndigheten får vid beräkning av den beskattningsbara inkomsten kostnadsavdrag inte göras med större belopp än som motsvarar schablonavdraget enligt 7 §.

Skattesats

12 § Särskild inkomstskatt för utländsk artist utgår med 30 procent av den beskattningsbara inkomsten.

Skatteavdrag, redovisning och betalning

13 § Den som utger ersättning som för mottagaren utgör skattepliktig inkomst enligt 4 § skall göra avdrag för särskild inkomstskatt enligt 12 §.

Redovisning skall ske och skatt betalas till skattemyndigheten senast den 18 i månaden efter den då den skattepliktiga ersättningen har utbetalats till artisten. I de fall en betalningsmottagare är företrädare för en grupp av artister lämnas, om det är möjligt, uppgift om inkomstens och skattens fördelning på medlemmarna i gruppen.

14 § Av redovisning enligt 13 § skall framgå

utbetalarens namn, adress och person- eller organisationsnummer,

namn, adress, medborgarskap och hemvistland för den artist som redovisningen avser,

tid och plats för den verksamhet för vilken ersättning har utgått samt verksamhetens art,

tidpunkt för utbetalning av ersättning,

skattepliktig och skattefri ersättning enligt 4 §,

kostnadsavdragets storlek samt

det belopp som den särskilda inkomstskatten uppgår till.

15 § Om särskilda skäl föreligger kan skattemyndigheten medge att redovisning och betalning enligt 13 § får omfatta fler än en redovisningsperiod. Förutsättningen är att utbetalningarna sker under en sammanhängande tidsperiod till samma artist eller artistgrupp av en och samma utgivare. Redovisning och betalning skall i så fall göras senast den 18 i månaden efter den då den sista ersättningen har utbetalats.

Utländskt artistföretag

Skattepliktig inkomst

16 § Skattepliktig inkomst för utländskt artistföretag är vad som för en utländsk artists verksamhet i Sverige betalas till företaget i form av kontant ersättning eller annat vederlag.

För beräkning av skattepliktig inkomst gäller bestämmelserna i 4-5 §§.

17 § Om ett avtal utvisar endast nettoersättning, innebärande att utbetalaren skall svara för skatten (s.k. nettoavtal), räknas bruttoersättningen inkl. skatten, dvs. den för artistföretaget skattepliktiga inkomsten, ut på följande sätt

- om kostnadsavdrag skall medges med schablonbelopp enligt 18 § utgör den skattepliktiga inkomsten 117,6 procent av nettoersättningen,
- om kostnadsavdrag efter beslut av skattemyndigheten skall medges enligt 19 § utgör den skattepliktig inkomsten 142,86 procent av nettoersättningen minskad med 42,86 procent av avdraget.

Första stycket skall äga motsvarande tillämpning i de fall kontant ersättning antingen inte utgår eller inte förslår till fullt skatteavdrag.

Kostnadsavdrag

18 § Från skattepliktig inkomst medges det utländska artistföretaget ett schablonavdrag för kostnader med 50 procent av den skattepliktiga inkomsten.

19 § Efter särskild ansökan kan företaget i stället för schablonavdrag enligt 18 § medges avdrag med dels ett schablonavdrag för kostnader med 20 procent av den skatte-

pliktiga inkomsten, dels avdrag för faktiska kostnader som har direkt samband med viss utbetalning till den del kostnaderna är nödvändiga för att utöva den artistiska verksamheten och har nedlagts i Sverige eller avser rese- och transportkostnader till och från Sverige. Avdrag medges dock inte för kostnader som motsvaras av sådan skattefri ersättning eller naturaförmån som avses i 4 §.

Utgifter för att anskaffa instrument, maskiner eller andra inventarier får inte dras av annat än om inventarierna är av mindre värde.

Som förutsättning för avdrag för faktiska kostnader gäller att den utgift för vilken kostnadsavdrag yrkas betalas senast inom den i 20 § första stycket angivna tiden. Utgift som är hänförlig till mer än en utbetalning får i sin helhet hänföras till den sista utbetalningen om tidigare medgivna kostnadsavdrag enligt 18 § frånräknas.

Om värdet av förmån av kost och/eller logi ingår i skattepliktig inkomst skall ett motsvarande belopp anses utgöra avdragsgill kostnad.

Ansökan

20 § Ansökan enligt 19 § inges till skattemyndigheten. Ansökan skall inges senast inom två månader efter utgången av den månad under vilken den skattepliktiga ersättningen har erhållits eller inom den senare tid som gäller om anstånd har medgivits enligt 47 §.

Ansökan om kostnadsavdrag kan inges redan före utbetalningstillfället om ersättningarna och kostnaderna är kända eller kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Sådan ansökan får inges även av utbetalaren.

21 § Av ansökan om avdrag för faktiska kostnader skall framgå

utbetalarens namn, adress och person- eller organisationsnummer,

namn, adress och hemvistland för den artist och det artistföretag som ansökan avser,

tid och plats för den verksamhet för vilken ersättning utgår samt verksamhetens art,

skattepliktig och skattefri ersättning enligt 16 §,

tidpunkt för utbetalning av ersättning,

kända eller beräknade kostnader för vilka avdrag yrkas samt

de övriga omständigheter som åberopas till stöd för yrkat kostnadsavdrag.

Om skriftligt avtal har träffats beträffande artistens framträdande skall kopia eller avskrift av avtalet bifogas ansökan. Om endast muntligt avtal har träffats och ansökan inlämnas före redovisning enligt 24 § skall utbetalaren bestyrka avtalets innehåll.

Beskattningsbar inkomst

22 § Beskattningsbar inkomst är den skattepliktiga inkomsten minskad med kostnadsavdrag. Den avrundas nedåt till närmaste hundratal kronor.

Om det vid ett utbetalningstillfälle inte föreligger särskilt beslut av skattemyndigheten får vid beräkning av den beskattningsbara inkomsten kostnadsavdrag inte göras med större belopp än som motsvarar schablonavdraget enligt 18 §.

Skattesats

23 § Särskild inkomstskatt för utländskt artistföretag utgår med 30 procent av den beskattningsbara inkomsten.

Skatteavdrag, redovisning och betalning

24 § Den som utger ersättning som för mottagaren utgör skattepliktig inkomst enligt 16 § skall göra avdrag för sär-

Redovisning skall ske och skatt betalas till skattemyndigheten senast den 18 i månaden efter den då den skattepliktiga ersättningen har utbetalats till artistföretaget.

25 § Av redovisning enligt 24 § skall framgå

utbetalarens namn, adress och person- eller organisationsnummer,

namn, adress och hemvistland för den artist och det artistföretag som redovisningen avser,

tid och plats för den verksamhet för vilken ersättning har utgått samt verksamhetens art,

tidpunkt för utbetalning av ersättning,

skattepliktig och skattefri ersättning enligt 16 §,

kostnadsavdragets storlek samt

det belopp som den särskilda inkomsskatten uppgår till.

26 § Skattemyndigheten kan medge att redovisning och betalning enligt 24 § får omfatta fler än en redovisningsperiod. Förutsättningen är att utbetalningarna sker under en sammanhängande tidsperiod till samma artist eller artistgrupp av en och samma utgivare. Redovisning och betalning skall i så fall göras senast den 18 i månaden efter den då den sista ersättningen har betalats.

Utländsk arrangör

Skattepliktig inkomst

27 § Skattepliktig inkomst för utländsk arrangör är de inkomster i form av biljettintäkter, reklamintäkter eller andra intäkter av en tillställning som arrangören uppbär.

Kostnadsavdrag

28 § Från den skattepliktiga inkomsten medges den utländske arrangören ett schablonavdrag för kostnader med 50 procent av inkomsten.

29 § Efter särskild ansökan kan arrangören i stället för schablonavdrag medges avdrag för faktiska kostnader till den del kostnaderna varit nödvändiga för att utöva den artistiska verksamheten och har nedlagts i Sverige. Rese- och transportkostnad som avser resa till och från Sverige anses utgöra en i Sverige nedlagd kostnad.

Utgifter för att anskaffa instrument, maskiner eller andra inventarier får inte dras av annat än om dessa är av mindre värde.

Som förutsättning för avdrag för faktiska kostnader gäller att den utgift för vilken kostnadsavdrag yrkas betalas senast inom den i 30 § första stycket angivna tiden.

Då en arrangör inom en sammanhängande tidsperiod ger flera tillställningar, t.ex vid turnéverksamhet, skall uppgift om nedlagda kostnader, om inte skattemyndigheten medger annan ordning, avse samtliga tillställningar under den aktuella perioden.

Ansökan

30 § Ansökan om avdrag för faktiska kostnader skall inges senast inom två månader efter utgången av den månad under vilken den skattepliktiga inkomsten har erhållits eller i de fall som anges i 29 § sista stycket inom två månader efter utgången av den månad som den sista tillställningen har ägt rum eller i båda fallen inom den senare tid som gäller om anstånd medgivits enligt 47 §.

Om intäkterna och kostnaderna är kända eller kan beräknas på ett tillförlitligt sätt får ansökan inges redan före en tillställning.

31 § Av ansökan enligt 29 § skall framgå

arrangörens namn, adress och hemvistland samt för fysisk person medborgarskap,

tid och plats för den tillställning eller de tillställningar som ansökan avser,
kända eller beräknade bruttointäkter,
kända eller beräknade avdragsgilla kostnader samt
de övriga omständigheter som åberopas till stöd för yrkat kostnadsavdrag.

Beskattningsbar inkomst

32 § Beskattningsbar inkomst är den skattepliktiga inkomsten minskad med kostnadsavdrag. Den avrundas nedåt till närmaste hundratal kronor.

Om det vid tidpunkten för redovisning av skatt inte föreligger särskilt beslut av skattemyndigheten får vid beräkning av den beskattningsbara inkomsten kostnadsavdrag inte göras med större belopp än som motsvarar schablonavdraget enligt 28 §.

Skattesats

33 § Särskild inkomstskatt för utländsk arrangör utgår med 30 procent av den beskattningsbara inkomsten.

Redovisning och betalning

34 § En utländsk arrangör skall senast inom en vecka efter den dag då en tillställning har ägt rum redovisa och, om beskattningsbar inkomst har uppkommit, betala särskild inkomstskatt. Vid samma tidpunkt skall arrangören med avvikelse från bestämmelserna i 13 § redovisa och betala särskild inkomstskatt för utländsk artist som arrangören har anlitat vid tillställningen och till vilken ersättning har utbetalats. Om ersättning utbetalas senare skall skatt redovisas och betalas inom en vecka från utbetalningsdagen.

Efter ansökan får skattemyndigheten medge att en utländsk arrangör, som under en sammanhängande tidsperiod anordnar flera tillställningar, redovisar och betalar skatt för vissa

eller samtliga tillställningar under perioden såsom för en tillställning. Sådan ansökan skall lämnas till skattemyndigheten senast två veckor före den dag då den första tillställningen äger rum. Redovisning och betalning av skatten skall i sådant fall ske senast en vecka efter den sista tillställningen under perioden.

35 § Av redovisningen enligt 34 § skall framgå

arrangörens namn, adress och hemvistland samt för fysisk person medborgarskap,

tid och plats för de tillställningar som redovisningen avser,

arrangörens bruttointäkter av tillställningarna,

avdrag för kostnader samt

storleken av den särskilda inkomstskatten.

GEMENSAMMA BESTÄMMELSER

Inledning

36 § Är inkomst som avses i 1 § helt eller delvis undantagen från beskattning enligt bestämmelse i avtal för undvikande av dubbelbeskattning skall skattemyndigheten efter ansökan meddela beslut om avtalets tillämpning. Sådan ansökan får göras även av en utbetalare.

Om skattemyndighetens beslut innebär att skatteavdrag inte skall göras är utbetalaren ändock skyldig att lämna redovisning.

37 § Redovisning av särskild inkomstskatt samt ansökan om kostnadsavdrag skall avges på heder och samvete samt avfattas på särskilda blanketter enligt formulär som fastställts av riksskatteverket.

38 § Utbetalare av ersättning är skyldig att lämna mottagaren kvitto som utvisar skattepliktig inkomst och verkställt skatteavdrag. Om det utbetalda beloppet avser flera personer lämnas om möjligt kvitto till var och en.

Skattemyndighet m.m.

39 § Riksskatteverket leder och ansvarar för verksamheten enligt denna lag.

40 § Skattemyndighet enligt denna lag är länsskattemyndigheten i Örebro län. Skattemyndigheten för det allmännas talan i högre instans. Riksskatteverket får överta det allmännas talan och även föra talan mot skattemyndighetens beslut.

41 § Skattemyndigheten granskar redovisningar och andra handlingar rörande särskild inkomstskatt och beslutar om betalningsskyldighet m.m. Skattemyndigheten övervakar att den som är skattskyldig för inkomst av artistisk verksamhet och den som utger ersättning för sådan verksamhet fullgör sina skyldigheter enligt denna lag. I förekommande fall äger skattemyndigheten rätt att anmana uppgiftsskyldig att lämna de uppgifter som behövs för beskattningen.

Det åligger övriga länsskattemyndigheter och de lokala skattemyndigheterna att biträda skattemyndigheten vid övervakning och kontroll.

Skattemyndigheten skall föra anteckningar om fastställd skatt enligt 42 och 43 §§ samt debiterade räntor och avgifter.

Det åligger vidare skattemyndigheten att i den utsträckning riksskatteverket föreskriver till verket lämna uppgift om storleken av den skattepliktiga inkomst som under visst år har uppburits av en utländsk artist, artistföretag eller arrangör samt den skatt som har betalats i Sverige.

Fastställelse av skatt m.m.

42 § Särskild inkomstskatt enligt 12, 23 eller 33 § fastställes för varje redovisningsperiod enligt 13 eller 24 § eller för redovisning enligt 34 §.

Om redovisning har kommit in till skattemyndigheten inom föreskriven tid anses skatten vara fastställd till det redovisade beloppet om inte annat följer av 43 §.

43 § Skattemyndigheten skall meddela särskilt beslut om fastställelse av skatt (fastställelsebeslut) i de fall myndighetens granskning av redovisningshandling, ansökan om kostnadsavdrag, skatterevision eller något annat förhållande ger anledning till det. Fastställelsebeslut meddelas också om redovisning kommer in till myndigheten för sent om inte myndigheten bedömer det vara onödigt.

44 § Om redovisning inte har lämnats eller om skatten på grund av brister i underlaget för skatteberäkningen inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt skall skatten fastställas till ett belopp som skattemyndigheten bedömer vara skäligt.

45 § I fastställelsebeslut, som innebär att ytterligare skatt skall betalas eller att återbetalning av skatt skall ske, anges vem som är betalningsansvarig eller som är berättigad att erhålla återbetalning.

Om ytterligare skatt skall betalas skall detta göras inom den tid som skattemyndigheten bestämmer. Sker inte betalning inom angiven tid överlämnas ärendet till kronofogdemyndigheten i utbetalarens hemort för indrivning. Om ingen i Sverige hemmahörande är betalningsansvarig överlämnas ärendet till kronofogdemyndigheten i Stockholm.

46 § Fastställelsebeslut enligt 43 § får inte meddelas efter utgången av andra året efter det år då den skattepliktiga inkomsten har erhållits. I fråga som är överlämnad till högre instans för prövning får skattemyndigheten inom angiven tid, om det överlämnade ärendet inte är avgjort, hos domstolen föra talan i beskattningsfrågan.

Anstånd

47 § Om särskilda skäl föreligger kan skattemyndigheten medge anstånd med redovisning och betalning av särskild inkomstskatt. Anstånd kan medges även för att inge ansökan om kostnadsavdrag. Tiden för anstånd får inte överstiga tre månader.

48 § Anstånd med betalning av skatt får medges om en skattskyldig eller en utbetalare har överklagat skattemyndighetens fastställelsebeslut enligt 43 §. Anstånd får gälla längst intill dess två månader har förflutit från dagen för beslut med anledning av prövningen.

Ett beslut om anstånd får omedelbart återkallas när skäl föreligger.

49 § Den som har åtnjutit anstånd med inbetalning av skatt enligt 48 § skall betala ränta (anståndsränta) för den del av skatten som skall betalas senast vid anståndstidens utgång. Vid ränteberäkningen gäller i tillämpliga delar bestämmelserna om sådan ränta i uppbördslagen (1963:272).

Vid anstånd enligt 47 § skall anståndsränta inte utgå.

50 § Skattemyndigheten har rätt att som villkor för anstånd enligt 48 § kräva att den betalningsskyldige hos myndigheten ställer nöjaktig säkerhet för skattens betalning.

Indrivning av restförd skatt

51 § Om särskild inkomstskatt inte har betalats i föreskriven tid och ordning utgår restavgift och tilläggsavgift enligt 58 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272). Därvid skall bestämmelserna om befrielse i 58 § 2 mom. uppbördslagen tillämpas.

52 § Vid indrivning av skatt enligt denna lag skall gälla uppbördslagens bestämmelser om indrivning, avkortning och avskrivning av skatt samt ackordsförslag. Införsel enligt 15 kap. utsökningsbalken får äga rum.

Återbetalning av skatt

53 § Särskild inkomstskatt som betalats med för högt belopp skall av skattemyndigheten återbetalas. Belopp under 100 kronor återbetalas dock inte. Återbetalning görs inte heller om beloppet tas i anspråk enligt lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter.

Återbetalning skall ske till den skattskyldige om det inte visas att återbetalning skall ske till annan.

54 § På skatt och i förekommande fall anståndsränta som återbetalas enligt 53 § utgår ränta (restitutionsränta). Ränta utgår för visst kalenderår efter den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gällde vid utgången av närmast föregående kalenderår. Den beräknas från utgången av den månad som inbetalning har skett till utgången av den månad som återbetalning görs.

Förseningsavgift

55 § Om den som skall redovisa särskild inkomstskatt enligt denna lag inte redovisar inom föreskriven tid skall han påföras förseningsavgift med 500 kronor.

Förseningsavgift får helt efterges om särskilda skäl föreligger. Närmare föreskrifter om detta meddelas av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer.

Ansvarighet för skatt

56 § Om utbetalare, som är skyldig att göra avdrag för särskild inkomstskatt enligt denna lag, utan skälig anledning

underlåter att göra skatteavdrag är han jämte den skattskyldige betalningsansvarig för den skatt som hade bort avdragas. Har skatteavdrag skett är utbetalaren ensam betalningsansvarig. Beloppet får indrivas i samma ordning som gäller för restförd skatt.

Fråga om betalningsskyldighet enligt första stycket prövas av skattemyndigheten. Avser en utbetalares betalningsskyldighet underlåtet skatteavdrag skall i beslutet också anges vilken betalningsmottagare som tillsammans med honom är betalningsskyldig.

Har en utbetalare betalat skatt avseende underlåtet skatteavdrag äger han att söka beloppet åter av den skattskyldige. I så fall skall han till kronofogdemyndigheten överlämna betalningsåläggandet jämte kvitto på betalat belopp eller på annat sätt styrka att han har betalat skatten. Beloppet får indrivas i samma ordning som gäller för restförd skatt. Införsel får dock inte ske.

57 § Har någon, i egenskap av företrädare för utbetalare som är juridisk person, verkställt skatteavdrag men uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala det innehållna beloppet i tid och ordning som i denna lag sägs, är han tillsammans med utbetalaren betalningsskyldig för skattebeloppet och den restavgift som belöper på detta. Betalningsskyldigheten får jämkas eller efterges om det föreligger särskilda skäl.

Talan om att ålägga betalningsskyldighet enligt första stycket skall föras vid allmän domstol. Talan får inte väckas sedan utbetalarens betalningsskyldighet för skattebeloppet har bortfallit enligt lagen (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m. Hos den som har blivit ålagd betalningsskyldighet får indrivning ske i samma ordning som gäller för restförd skatt.

Den som har fullgjort betalningsskyldighet för skattebelopp eller restavgift enligt första stycket får söka beloppet åter av den juridiska personen.

Bestämmelsen i 4 § preskriptionslagen (1981:130) gäller i fråga om regressfordran enligt tredje stycket.

Överklagande m.m.

58 § Skattemyndighetens beslut enligt denna lag överklagas hos länsrätten i Örebro län.

Talan får ej föras mot skattemyndighetens beslut om anstånd enligt 47 eller 48 § eller mot myndighetens beslut rörande framställning om försättande i konkurs, ackordsförslag, revision enligt 62 § eller föreläggande av vite.

59 § Ett överklagande av skattemyndighetens beslut enligt 43 § om fastställelse av skatt och enligt 56 § om ansvarighet för skatt skall ha kommit in till myndigheten inom två månader efter utgången av den månad som beslutet har fattats. Om klaganden inte har fått del av beslutet räknas tiden i stället från den månad som han har fått krav på den skatt som beslutet avser.

Annat beslut av skattemyndigheten får överklagas inom en månad från beslutets dag.

60 § Vid överklagande av länsrättens beslut skall överklagandet ha kommit in, om överklagandet har gjorts av betalningsskyldig, inom två månader från det han erhållit del av beslutet, samt om det har gjorts av myndighet inom två månader från dagen för beslutet.

61 § Överklagande av beslut enligt denna lag inverkar inte på skyldigheten att inom föreskriven tid erlägga den skatt som besvären rör.

Åtgärd enligt denna lag skall verkställas oavsett att det beslut som föranleder åtgärden inte har vunnit laga kraft. Motsvarande gäller vid verkställighet enligt utsökningsbalken.

Revision m.m.

62 § För kontroll av att betalningsskyldig har fullgjort sina skyldigheter enligt denna lag får skattemyndigheten och riksskatteverket besluta om skatterevision hos betalningsskyldig. Därvid gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 56-58 §§ taxeringslagen (1956:623) om taxeringsrevision.

63 § Bestämmelserna i 50 § 1 och 3 mom. taxeringslagen (1956:623) gäller i tillämpliga delar i fråga om uppgifter i redovisningshandling och ansökan om kostnadsavdrag samt andra handlingar som i samband med skattekontroll har upprättats av eller har tillhandahållits skattemyndigheten.

64 § Sedan sex år har förflutit efter utgången av det år som handling enligt 63 § avser, skall den förstöras om inte regeringen föreskriver annat.

65 § Den som är redovisningsskyldig enligt denna lag skall ha sin bokföring så ordnad eller, om han inte är bokföringsskyldig, föra sådana anteckningar att uppgifter som skall lämnas i redovisningen framgår av bokföringen eller anteckningarna. För skattskyldig som yrkar avdrag för sina faktiska kostnader gäller motsvarande skyldighet beträffande underlag för kostnadsredovisningen.

Straffbestämmelser m.m.

66 § Skattskyldig som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet till myndighet eller till den som har att göra skatteavdrag lämnar oriktig uppgift om förhållande som har betydelse för hans skyldighet att betala skatt, eller underlåter att

lämna föreskriven uppgift av sådant slag, dömes till böter om inte gärningen är belagd med straff i skattebrottslagen (1971:69).

I ringa fall dömes inte till ansvar enligt första stycket.

67 § Utbetalare av skattepliktig ersättning som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att verkställa skatteavdrag dömes till böter.

I ringa fall dömes inte till ansvar enligt första stycket.

68 § Utbetalare av skattepliktig ersättning som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att inbetala skatt som har innehållits för annan dömes till böter eller, om gärningen rör betydande belopp eller om det föreligger annan försvårande omständighet, till fängelse i högst ett år.

I ringa fall dömes inte till ansvar enligt första stycket.

Bestämmelserna i 14 § andra stycket skattebrottslagen (1971:69) tillämpas på brott enligt denna paragraf.

69 § Om den som är skattskyldig eller skyldig att göra skatteavdrag enligt denna lag efter anmaning inte lämnar redovisning eller inte lämnar andra av myndigheten begärda uppgifter får skattemyndigheten förelägga den försumlige vite. Vite får inte bestämmas under 500 kronor.

Länsrätten i Örebro län förordnar om uttagande av vite efter anmälan av skattemyndigheten.

Bestämmelserna om vite i 83 § andra, femte och sjätte styckena uppbördslagen (1953:272) äger motsvarande tillämpning i fråga om vite som avses i denna paragraf.

Denna lag träder i kraft den

Genom lagen upphävs lagen (1908:128 s. 1) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter samt kungörelsen (1913:380) om rätt för den som är bosatt i utlandet att giva eller medverka i offentlig föreställning m.m. i Sverige. Beträffande verksamhet som anordnas av samme arrangör under en sammanhängande tidsperiod och avser tid både före och efter lagens ikraftträdande skall - om så yrkas - tidigare lagstiftning äga tillämpning för verksamheten under hela perioden.

2 Förslag till

Lag om ändring av kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 54 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	Föreslagen lydelse
54 §[1]	
Från skattskyldighet frikallas:	
a) medlem av konungahuset: för av staten anvisat anslag;	
b) i utlandet bosatt person: för sådan inkomst, för vilken avgift enligt lagen om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter skall erläggas eller beträffande vilken befrielse från sådan avgift skall åtnjutas jämlikt särskilt stadgande i samma lag;	b) fysisk person som inte är kyrkobokförd här i riket: för sådan inkomst, för vilken särskild inkomstskatt skall erläggas enligt 1 § lagen (0000:0000) om särskild inkomstskatt för utländska artister m.fl.

c) ägare av --- av anvisningarna.

Denna lag träder i kraft den

[1] Senaste lydelse 1985:362.

3 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

Härigenom föreskrivs att 7 § 11 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	Föreslagen lydelse
	7 §
11 mom.[1] Här i riket bosatt fysisk person, som under vistelse utomlands åtnjutit avlöning eller annan därmed jämförlig förmån på grund av annan anställning där än anställning ombord på svenskt fartyg eller svenskt, danskt eller norskt luftfartyg, frikallas från skattskyldighet för inkomst som avses i 54 § första stycket f kommunalskattelagen (1928: 370).	
I utlandet bosatt fysisk person och utländskt bolag frikallas från skattskyldighet för inkomst som avses i 54 § första stycket b kommunalskattelagen.	Fysisk person som inte är kyrkobokförd här i riket och utländskt bolag, förening samt annan här i riket inte hemmahörande juridisk person frikallas från skattskyldighet för inkomst som avses i 54 § första stycket b kommunalskattelagen.

Denna lag träder i kraft den

[1] Senaste lydelse 1985:363.

4 Förslag till

Lag om ändring av uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs att 68 § 5 mom. uppbördslagen (1953:272) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	Föreslagen lydelse
68 §	
5 mom.[1] Vad i 3 och 4 mom. sägs äger motsvarande tillämpning, då den som är berättigad att återbekomma skatt har att erlägga sjömansskatt eller bevillningsavgift för särskilda förmåner och rättigheter eller kupongskatt.	5 mom.[1] Vad i 3 och 4 mom. sägs äger motsvarande tillämpning, då den som är berättigad att återbekomma skatt har att erlägga sjömansskatt eller särskild inkomstskatt för utländska artister m.fl. eller kupongskatt.

I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning.

Denna lag träder i kraft den

[1] Senaste lydelse 1985:149.

5 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	Föreslagen lydelse
	2 kap.
	4 §[1]
Vid bestämmande av avgiftsunderlaget skall bortses från	
1. ersättning till en och samme arbetstagare om den under året inte uppgått till 1 000 kronor,	
2. ersättning till arbetstagare som vid årets ingång fyllt 65 år,	
3. ersättning till arbetstagare vid sjukdom eller ledighet för vård av barn eller med anledning av barns födelse, till den del ersättningen motsvarar sjukpenning eller föräldrapenning som arbetsgivare får uppbära enligt 3 kap. 16 § eller 4 kap. 20 § lagen (1962:381) om allmän försäkring,	
4. uppdragsersättning för vilken bevillningsavgift har erlagts enligt lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter,	4. ersättning för vilken skall erläggas särskild inkomstskatt enligt lagen (0000:0000) om särskild inkomstskatt för utländska artister m.fl.,
5. ersättning som en arbetsgivare utgett till barn för arbete som utförts i hans förvärvsverksamhet i de fall avdrag för ersättningen inte får göras vid inkomsttaxeringen,	
6. ersättning till den del denna motsvarar kostnader i arbetet som arbetstagare haft att täcka med ersättningen,	

[1] Senaste lydelse 1986:1139.

7. ersättning för tjänstgöring i verkskydd enligt 47 § tredje stycket civilförsvarslagen (1960:74), i den mån ersättningen utgör eller motsvarar dagpenning,

8. ersättning för arbete som har utförts utomlands, till den del denna inte räknas som lön enligt 11 kap. 2 § första stycket lagen om allmän försäkring,

9. ersättning för skiljemannauppdrag i fall där parterna i skiljeförfarandet är av utländsk nationalitet,

10. ersättning som på grund av bestämmelserna i 4 eller 5 § lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt,

11. ersättning som avses i 3 kap. 2 a § lagen om allmän försäkring.

Denna lag träder i kraft den

Avd. I Bakgrunden m.m.

1 DIREKTIVEN

Utredningens direktiv framgår av vad statsrådet och chefen för finansdepartementet anförde till statsrådsprotokollet den 13 juni 1985 när han bemyndigades tillkalla en kommitté för att se över beskattningen av utländska artister som uppträder här i riket och därmed sammanhängande frågor. Kommittén fick i uppdrag att se över reglerna i både materiellt och formellt avseende och lägga fram förslag till en helt ny lagstiftning på området. Statsrådet anförde vidare bl.a. följande:

"Det svenska systemet för inkomstbeskattning är - om man bortser från skattskyldighetens omfattning - uppbyggt på samma sätt oavsett om den skattskyldige är bosatt här i riket eller utomlands. Särskilda system finns dock på två beskattningsområden, där skatt tas ut som en definitiv källskatt. Det ena avser sjömän på svenska fartyg, vilka betalar sjömansskatt. Det andra avser i första hand utomlands bosatta artister som framträder här i riket, vilka betalar bevillningsavgift.

Bestämmelserna om bevillningsavgift finns i lagen (1908:128 s. 1) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, BevL, och den därtill knutna kungörelsen (1913:380) om rätt för den som är bosatt i utlandet att giva eller medverka i offentlig föreställning m. m. i Sverige. Bestämmelserna innebär i huvudsak följande.

Utomlands bosatt fysisk person som medverkar vid offentlig föreställning m. m. här i landet (utländsk artist) skall betala bevillningsavgift på ersättningen för framträdandet. Avgiften beräknas på hela bruttoersättningen inkl. naturaförmåner, kostnadsersättningar och omkostnader som har betalats direkt av arrangören. Avgiften uppgår till 30 % av ersättningen. Anordnaren av föreställningen ansvarar för att avgiften betalas.

Befrielse från skyldighet att betala bevillningsavgift föreligger dels för gatumusikanter och liknande som endast uppbär frivilliga avgifter, dels för deltagare i idrottstävlingar som har anordnats av en organisation som är ansluten till Sveriges riksidrottsförbund eller representerad inom Sveriges olympiska kommitté eller som genom särskilt beslut av regeringen förklarats likställd med dessa, dels ock efter särskilt beslut av regeringen för visst framträdande.

Bestämmelserna är knutna till ett tillståndsförfarande. Den som vill anlita en utländsk artist skall ansöka om tillstånd till föreställningen e. d. Avgiften skall betalas in innan tillstånd meddelas. Om avgiften utgörs av en andel av intäkterna och alltså inte kan beräknas på förhand skall säkerhet ställas.

Den som anordnar en föreställning utan tillstånd kan dömas till böter. I brottmålet kan den dömde åläggas att utge bevillningsavgift som inte har betalats. Bestämmelserna om bötesstraff gäller dock inte - med hänsyn till grundlagens bestämmelser om mötesfrihet - i fråga om svensk medborgare som anordnar allmän sammankomst.

Bevillningsavgift skall också betalas av utomlands bosatt fysisk person eller utländsk juridisk person som anordnar offentlig föreställning m. m. här i riket (utländsk anordnare). Avgiften är i detta fall 15 % av bruttointäkten.

Inkomster på vilka BevL är tillämplig undantas från kommunal och statlig inkomstskatt. Detta gäller även vid befrielse från avgift.

I de dubbelbeskattningsavtal som Sverige har slutit med andra stater föreskrivs i allmänhet - i anslutning till ett inom OECD utarbetat modellavtal - att beskattning av artister får ske i det land där framträdandet äger rum. I vissa avtal görs dock undantag för framträdanden inom ramen för organiserat kulturutbyte mellan länderna.

Tidigare utredningsförslag m. m.

Utredningen om beskattning av utländska artister föreslog i betänkandet (SOU 1977:96) Artistavgift att bevillningsavgiften för utländska artister skulle ersättas med en avgiftsskyldighet för anordnaren. Avgiftsunderlaget skulle utgöra ersättningen till artisten med undantag för nödvändiga rese- och transportkostnader. Avgiften skulle utgå med 30 %. Avgift skulle inte betalas när artisten var anställd hos en utländsk stat eller det artistiska utövandet skedde enligt avtal om kulturutbyte mellan Sverige och en annan stat. Vidare föreslogs en modernisering av förfarandet.

Bland remissinstanserna tillstyrkte flertalet myndigheter att förslaget lades till grund för lagstiftning även om kritik framfördes på vissa punkter. Ett stort antal representanter

för kulturlivet intog däremot en kritisk hållning. Vidsträckta önskemål framfördes om att olika anordnare borde befrias från avgiftsskyldighet. I remissyttrandena diskuterades också frågan om den föreslagna avgiftens behandling från dubbelbeskattningssynpunkt.

Beskattningen av utländska artister vållar problem också i våra grannländer. Mot bakgrund därav har diskussioner förts på tjänstemannanivå med företrädare för berörda departement i Finland och Norge, varvid upplysningar inhämtats också från Danmark och Island. I Danmark och Finland används samma skatteregler som för andra personer som arbetar tillfälligt i landet. Detta har gett upphov till problem genom att möjligheterna till beskattning är beroende på om ett arbetstagarförhållande föreligger och det föreligger svårigheter att tillämpa de allmänna reglerna om detta på artisternas speciella förhållanden. I Danmark framlades år 1982 förslag till nya regler som emellertid inte antogs av folketinget. I Finland har nyligen framlagts ett betänkande angående beskattningen av utländska artister. Ersättningar till utländska artister beskattas i Norge genom en särskild avgift, honoraravgift. Avgiften företer likheter med bevillningsavgiften. Befrielse från avgiftsskyldigheten föreligger dels för vissa former av kulturutbyte, dels för vissa anordnare med syfte att främja musiklivet samt för norsk radio och television. Kritik har framförts i en rapport år 1977 från en arbetsgrupp för utvärdering av honoraravgiften.

I sammanhanget kan nämnas att musikerorganisationerna i Finland, Norge och Sverige i olika sammanhang dels framhållit behovet av en konkurrensneutral beskattning av inländska och utländska artister, dels anfört att Norden ofta betraktas som en enhetlig arbetsmarknad och att en gemensam nordisk praxis därför bör eftersträvas.

Riksdagen har nyligen behandlat frågan om en översyn av BevL. I sitt av riksdagen godtagna betänkande uttalade skatteutskottet (mot. 1984/85:2372, SkU 43, rskr 160):

Utskottet anser för sin del att BevL bör bli föremål för en översyn. Lagstiftningen har ett ålderdomligt regelsystem och är svåröverskådlig och svårtillämpad. Det förhållandet att antalet befrielseärenden ökat betydligt sedan den senaste avgiftshöjningen, medan skatteintäkterna de facto minskat, visar också att beskattningsformen är ineffektiv.

Avgiftens karaktär av bruttoskatt i kombination med ett - i internationell jämförelse - relativt högt skatteuttag har i praktiken också medfört vissa problem, bl.a. för utomlands bosatta svenska artister som åsamkas höga kostnader i samband med sitt uppträdande. Svenska medborgare medges som tidigare nämnts enligt praxis inte befrielse. En bruttobeskattning kan ha många fördelar, men det kan enligt utskottets mening ifrågasättas om skattesatsen är rätt avvägd. En differentierad skattesats skulle kunna vara tänkbar för att förhindra att konkurrenssituationen i vissa fall försämras för svenska artister.

Enligt vad utskottet erfarit är bevillningsavgiften föremål för vissa överväganden inom finansdepartementet. Internordiska diskussioner har också förekommit i frågan. Utskottet förutsätter därför att en översyn av lagen om bevillningsavgifter nu kommer till stånd.

Vad utskottet anfört bör ges regeringen till känna.

Behovet och inriktningen av en översyn

De svenska reglerna om beskattning av utländska artister är både sakligt och formellt föråldrade. Jag anser att en kommitté bör tillkallas för att se över både de materiella reglerna och förfarandet. Kommittén bör lämna förslag till en helt ny lagstiftning på området. I det följande kommer jag att först anlägga några allmänna synpunkter på inriktningen och därefter ta upp några punkter där särskilda problem föreligger.

Bevillningsavgift får närmast ses som en schabloniserad inkomstbeskattning av den utländska artisten genom en definitiv källskatt. Den ersätter den vanliga inkomstbeskattning som annars sker av personer som tillfälligt arbetar här i landet. Sverige har i sina dubbelbeskattningsavtal med andra stater - enligt internationell praxis - förbehållit sig rätten att beskatta artister för inkomster på grund av framträdanden här.

Mot denna bakgrund anser jag det naturligt att bibehålla en inkomstbeskattning av dessa artister. Skäl kan anföras för att avskaffa de särskilda reglerna och beskatta artisterna på samma sätt som andra med tillfälligt arbete i landet. Av praktiska skäl torde emellertid en särreglering vara nödvändig. Det är nämligen knappast realistiskt att tänka sig en vanlig taxering på grundval av en självdeklaration från alla artister som - kanske vid ett enda tillfälle - har framträtt här i landet.

Kommittén bör således utgå från att det skall vara fråga om en inkomstskatt för artisten och inte en avgift för anordnaren. Detta hindrar givetvis inte att anordnaren - liksom i fråga om inländska artister - kan vara skyldig att göra avdrag för skatten vid utbetalning av ersättning.

Vid tillkomsten av reglerna om bevillningsavgifter diskuterades om man skulle medge en generell befrielse från bevillningsavgift vid framträdanden som anordnades uteslutande i välgörenhetssyfte. Eftersom en sådan befrielse ansågs alltför vittomfattande, gavs i stället regeringen (då Kungl. Maj:t) möjligheten att ge befrielse efter prövning i varje särskilt fall. Bemyndigandet försågs emellertid inte med någon begränsning till välgörenhetstillställningar.

Praxis har under åren kommit att omfatta - förutom välgörenhetstillställningar som förekommer ganska sällan - även fram-

trädanden som kan anses utgöra en form av kulturutbyte med artistens hemland. Det har emellertid visat sig mycket svårt att på ett tillfredsställande sätt avgränsa de framträdanden som kan anses uppfylla förutsättningarna för befrielse. Befrielserna har kommit att få en omfattning som går långt utöver vad riksdagen får anses ha förutsatt vid bestämmelsens tillkomst eller senare har godtagit. Ärendemängden är betungande för regeringskansliet. Nuvarande regler och tillämpning har dock gjort det svårt att åstadkomma en delegering av ärendena.

Kommittén bör överväga om det finns skäl att bibehålla någon form av undantag från beskattningen och i så fall hur prövningen skall ske.

Skatteuttaget

Som nyss nämnts är bevillningsavgiften utformad som en bruttobeskattning. Härigenom försvåras möjligheterna att åstadkomma den neutralitet i beskattningen av inhemska och utländska artister som är en naturlig utgångspunkt. Å andra sidan måste man beakta att de svårigheter som talar mot att inlemma artisterna i det vanliga taxeringsförfarandet i viss mån gör sig gällande också vid en egentlig nettobeskattning.

Problemen med bruttobeskattningen har emellertid accentuerats under senare tid. Vid vissa framträdanden, exempelvis större popkonserter, förekommer kostnader för transport inte bara av sedvanliga instrument m. m. utan även av stora mängder teknisk utrustning av annat slag. I vissa fall kan också resekostnaderna uppgå till betydande belopp. Även med en relativt låg procentsats för skatteuttaget kan skatten då komma att överstiga ersättningen minskad med direkta omkostnader. I andra fall kan omkostnaderna vara helt obetydliga och exempelvis avse endast en kortare resa. Kommittén bör bilda sig en uppfattning om kostnadsbilden i fråga om olika framträdanden och särskilt överväga i vilken utsträckning det är praktiskt möjligt att beakta kostnader.

I samband härmed bör kommittén överväga hur skattesatsen bör bestämmas för att - så långt beskattningsformen medger det - en neutralitet skall åstadkommas mellan inländska och utländska artister.

Förfarandet

Reglerna är, som tidigare nämnts, i hög grad föråldrade och detta gäller inte minst förfarandet. Den nuvarande utformningen som innebär att uttagandet av avgiften är kopplad till ett tillståndsförfarande medför olägenheter i flera hänseenden. Detta gäller inte minst när tillstånd inte har sökts, eftersom beskattning då bara kan aktualiseras genom ett brottmålsförfarande. Ett särskilt problem utgör svårigheten

att på ett tillfredsställande sätt få prövat vem som skall anses som anordnare av en viss tillställning. I detta hänseende utgör betänkandet Artistavgift och remissyttrandena över detta en god grund för kommitténs överväganden.

Internationella frågor

Det är angeläget inte minst från internationella utgångspunkter att skatten utformas så att artisten får klart för sig att det är fråga om en inkomstskatt och att artisten får det underlag han behöver för att få den avräkning av skatten som han kan vara berättigad till i sitt hemland. I sammanhanget bör också beaktas att beskattningen av artister, eftersom den sker genom ett särskilt förfarande, lätt kan falla utanför det utbyte av upplysningar om inkomster som i övrigt sker mellan länderna. Kommittén bör ta ställning till om det föreligger behov av särskilda åtgärder i detta hänseende.

Det är önskvärt att kommittén för sina överväganden tar del av erfarenheterna i andra länder. Med hänsyn bl.a till de tidigare nämnda synpunkterna från musikerorganisationerna gäller detta i första hand Danmark, Finland och Norge. Givetvis bör kommittén ta del av det i Finland framlagda betänkandet och de lagstiftningsåtgärder detta kan leda till.

Övriga frågor

Åtskilliga övriga frågor som rör beskattningen av utländska artister har tagits upp i betänkandet Artistavgift, avseende t.ex. bosättningsbegreppet och ersättning för framträdande som inte sker offentligt. Vad gäller utländska anordnare är det främst de i allt väsentligt likartade förfaranderegelrna som behöver modernisseras. Kommittén bör överväga även dessa frågor.

Vid sina överväganden bör kommittén särskilt beakta önskvärdheten av enkla regler som är lätta att förstå och tillämpa för artister, anordnare och skattemyndigheter. Vidare bör strävandena att minska ärendemängden i regeringskansliet beaktas.

Kommittén skall göra en beräkning av de förändringar av skatteintäkter och administrationskostnader som följer av kommitténs förslag."

Som närmare berörs i kap. 3 har regeringen enligt beslut 1988-06-22 föreskrivit att berörda kommittéer skall beakta EG-aspekten i sin utredningsverksamhet.

2 NUVARANDE BESTÄMMELSER

2.1 Bevillningsavgift m.m.

Av de i föregående avsnitt citerade direktiven framgår bl.a. i stora drag innehållet i nuvarande regelsystem för beskattning av utländska artister. För att ytterligare belysa - och därmed också peka på behovet av reformering av reglerna - nuvarande bestämmelser och bakgrunden till dessa har vi sammanställt vissa uppgifter om gällande rätt. Uppgifterna är hämtade ur betänkandet Artistavgift (SOU 1977:96) och redovisas i bilaga till betänkandet.

Bilagan inleds med en sammanfattning av betänkandet. Därefter följer en redogörelse för bestämmelserna om bevillningsavgift inkl. en redogörelse för bestämmelsernas bakgrund (avsnitt 2.1). Även tidigare förslag inom beskattningsområdet redovisas (kap. 4). Vidare finns särskilda avsnitt om dels idrottsman (9.3) dels framträdande som utgör led i kulturutbyte, m.m. (9.4).

2.2 Särskilt om "kulturutbytesbefrielser"

Enligt 4 § 10 mom. BevL kan regeringen efter ansökan om särskilda omständigheter föreligger medge befrielse från erläggande av bevillningsavgift.

Regeringens befrielseärenden avser till övervägande del de s.k. kulturutbytesbefrielserna. Varje år inkommer ett stort

antal sådana ansökningar till regeringen. Sökande är vanligen det främmande landets ambassad i Stockholm som ansöker på begäran av artisten och/eller arrangör av offentlig föreställning. Ambassadens medverkan anses utgöra en garanti för att ifrågavarande artist är representativ för det främmande landets kultur. För artister som är här som t.ex. politiska flyktingar kan av naturliga skäl hemlandsambassaden inte medverka med ansökan. I dessa fall har regeringen trots detta ibland medgett befrielse. Svenska eller f.d. svenska medborgare medges inte befrielse. Här anses något kulturellt utbyte med annat land inte äga rum.

Antalet ansökningar har under de senaste åren varierat mellan 900 och 1 300. Under år 1987 inkom omkring 1 100 ärenden. Åtskilliga ansökningar ayser ett flertal artister, t.ex. grupper med 5-30 deltagare. Antalet artister som innefattas i dessa ärenden kan därför beräknas till 4 000-6 000 per år. Andelen avslag utgör för närvarande något mindre än tio procent. Före 1984 meddelades avslag i endast ett fåtal ärenden per år. Detta år infördes emellertid en skärpning i regeringens praxis. Tidigare hade endast svenska eller f.d. svenska medborgare och utländska medborgare som vistats en längre tid i Sverige vägrats befrielse. Nu tillkom en ny och större grupp: artister som medverkar med underhållning på restauranger, pubar och liknande ställen.

Hanteringen av dessa befrielseärenden är administrativt krånglig och betungande. Många parter och instanser är inblandade: artisten, arrangören, det främmande landets ambassad, finansdepartementet, regeringen som beslutande instans samt den eller de länsskattemyndigheter i de län där artisten framträder. Det har vid skilda tillfällen framlagts förslag om att dessa ärenden skulle flyttas från regeringen till riksskatteverket eller länsskattemyndigheterna. Så föreslogs senast i betänkandet Det fortsatta delegeringsarbetet i regeringskansliet (Ds SB 1983:1). Att förslagen inte genomförts torde närmast bero på kraven på mera omfattande förändringar i beskattningsreglerna.

2.3 Allmänt om inkomstskatteskyldighet

2.3.1 Fysisk person

Skattemässigt bosatt här i riket är den som här har sitt egentliga bo och hemvist. Enligt grunderna för KL avses härmed den som skall vara kyrkobokförd här i riket enligt folkbokföringsförordningen.

Svensk medborgare som utflyttat ur riket anses som här bosatt om han efter utflyttningen har väsentlig anknytning till Sverige. Till väsenlig anknytning knyts ett antal omständigheter såsom åretruntbostad, familj, näringsverksamhet. I skatteavtal används beskrivningen "centrum för levnadsintressena". Intill dess fem år förflutit från avflyttningen måste den skattskyldige själv visa att han inte har sådan anknytning. Samma anknytningsregler gäller för utländsk medborgare som under minst tio år haft sitt egentliga bo och hemvist eller stadigvarande har vistats här.

Av 68 § KL framgår att den som stadigvarande vistas här i skattehänseende skall jämställas med den som är bosatt i riket. Längden på vistelsen har inte definierats i lagtext men en vistelse under en sammanhängande tid på över sex månader anses utgöra stadigvarande vistelse.

För den som skall beskattas i Sverige på grundval av dessa regler är skattskyldigheten oinskränkt. Den omfattar i princip all inkomst (och förmögenhet) som han förvärvar under den tid han är bosatt eller stadigvarande vistas här. Jfr KL 53 § 1 mom. a).

Skattskyldigheten kan dock begränsas på olika sätt, t.ex. vid arbete utomlands under minst sex månader hos arbetsgivare med fast driftställe i tjänstgöringslandet eller genom innehållet i dubbelbeskattningsavtal.

För den som inte omfattas av nu återgivna regler är skattskyldigheten i Sverige begränsad till inkomst av här belägen fastighet, här bedriven rörelse och vissa offentliga löner, pensioner och ersättningar samt för löneförmåner som utgått i anställnings- eller uppdragsförhållande när inkomsten uppburits i och förvärvats genom verksamhet i Sverige.

I utlandet bosatt artist eller idrottsman skulle vid framträdande i Sverige kunna bli skattskyldig i Sverige för sin inkomst av framträdandet enligt nu återgivna regler. Enligt 54 § KL och 7 § 11 mom. 2 stycket SIL leder emellertid skyldigheten att betala bevillningsavgift till befrielse från skyldighet att betala kommunal eller statlig inkomstskatt. Detta gäller uttryckligen också för den som befrias från bevillningsavgift enligt 4 § 10 mom. i bevillningsavgiftslagen.

2.3.2 Juridisk person

Aktiebolag och ekonomiska föreningar, som registrerats enligt svensk lag, betraktas som inländska juridiska personer oavsett var den verkliga ledningen utövas eller var verksamheten bedrivs.

Ideella föreningar m.fl., som inte behöver registreras, räknas som inländska om styrelsen eller motsvarande har sitt säte i Sverige.

Inländska juridiska personer är obegränsat skattskyldiga till statlig inkomstskatt för alla inkomster oavsett varifrån de kommer (Sil 6 § 1 mom. 1 stycket b).

Utländska juridiska personer är begränsat skattskyldiga för vissa inkomster här i riket, bl.a. för inkomst av här från fast driftställe bedriven rörelse.

Inkomst av rörelse i form av royalty, som utbetalas till utländsk fysisk eller juridisk person, anses som inkomst av här från fast driftställe bedriven rörelse (punkten 3 anv. till 53 § KL).

2.4 Artistskattekungörelsen

Enligt Uppbördslagen (1953:272, UBL) och kungörelsen om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning (1969:5) skall utbetalare av ersättning för artistisk verksamhet göra skatteavdrag även om ersättningen inte utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av tjänst. Den s.k. artistskatten sträcker sig således utöver UBL:s regler om skatteavdrag vid anställning. Underlag för det 40-procentiga skatteavdraget är bruttoersättning exkl. särskilt avtalad reseersättning. Från skyldigheten att göra skatteavdrag medges följande undantag:

* ersättningen måste uppgå till minst 200 kr.
* ersättningen får inte omfattas av reglerna för bevillningsavgift

* om ersättningen utgör inkomst av huvudsaklig anställning skall skatteavdrag i stället göras enligt UBL:s regler för sådan inkomst

* lokal skattemyndighet kan besluta att skatteavdrag inte skall göras eller göras efter andra grunder.

Anmärkningsvärt för artistskatten är att skatteavdrag måste göras även från utbetalningar till juridiska personer t.ex. aktiebolag och oavsett om mottagaren har skattsedel för preliminär B-skatt. Vidare är denna specialform för preliminärskatt en bruttoskatt, bortsett från reseersättning, där skatten träffar gage, traktamente, kostnadsersättningar m.m. Genom beslut av LSM kan dock den olägenheten rättas till. LSM utfärdar ett jämkningsbeslut för den skattskyldige varvid man

genom justering av skattesatsen kan ta hänsyn till t.ex. att en del av artistens ersättning avser avdragsgilla kostnader.

Den som är skyldig att göra artistskatteavdrag omfattas också av bestämmelserna om arbetsgivares ansvarighet i UBL, 75-78 §§. Enligt dessa bestämmelser är bl.a. arbetsgivare som "utan skälig anledning underlåter att göra avdrag för --- skatt" ansvarig för den skatt han borde ha dragit av och betalat in till skattemyndigheten. Denna ansvarighet är solidarisk mellan arbetsgivaren (den avdragsskyldige) och arbetstagaren (den skattskyldige). Detta innebär bl.a. att ansvarigheten kan utkrävas direkt av arbetsgivaren när arbetstagaren inte vistas på känd ort i Sverige, eller när arbetstagaren är okänd.

2.5 Sociala avgifter

I kap. 2. lagen (1981:691) om socialavgifter regleras arbetsgivarnas skyldighet att betala arbetsgivaravgifter. Av 4 § i nämnda kapitel framgår bl.a. att ersättning till uppdragstagare, för vilken bevillningsavgift enligt BevL har erlagts, inte skall ingå i underlaget för socialavgifter. För ersättning till arbetstagare, för vilken bevillningsavgift erlagts, saknas motsvarande undantagsregel. För sådan ersättning är arbetsgivaren skyldig att erlägga arbetsgivaravgift enligt samma grunder som för arbetstagare som är bosatt i Sverige.

En arrangör som anlitar en utländsk artist måste alltså ta ställning till frågan om artisten är arbetstagare eller uppdragstagare. Denna fråga är ibland mycket svår att avgöra. I praxis har man valt den lösningen att t.ex. medlemmar i en dansorkester betraktas som arbetstagare medan artister med ett mera självständigt utformat program som t.ex. showartister bedöms vara uppdragstagare. Man låter graden av självständighet i den konstnärliga utformningen eller produkten fälla avgörandet. Det ligger i sakens natur att det då blir fråga

om ofta mycket vanskliga avgöranden. - Problematiken påminner om den som man har i dansk rätt när man skall avgöra om utländsk artist skall betala skatt eller ej. Gränsen mellan uppdrags- och arbetstagare har dock dragits efter något annorlunda bedömningar i Danmark, där t.ex. dirigenter och solister betraktas som uppdragstagare. I Sverige betraktas dessa som arbetstagare. -

Socialavgiftsutredningen har i betänkandet Vissa ändringar i fråga om skyldigheten att betala arbetsgivaravgift (Ds S 1985:4, s. 38-42) föreslagit att arbetstagare och uppdragstagare skall likställas i detta avseende. Också arbetstagare, för vilken bevillningsavgift har erlagts, skulle undantas vid bestämmande av underlaget för beräkning av arbetsgivaravgift.

2.6 Om undvikande av dubbelbeskattning m.m.

Begreppet dubbelbeskattning

En stat grundar normalt sin beskattningsrätt på någon av följande principer

* hemvistprincipen
* nationalitetsprincipen
* källstatsprincipen

Hemvistprincipen (domicilprincipen) innebär att den stat där en person har sitt skatterättsliga hemvist (oftast där han är stadigvarande bosatt) har beskattningsrätten till all inkomst som personen har inom och utom landet. Sverige och de flesta europeiska länderna använder sig av denna princip.

Nationalitetsprincipen innebär att en stat anser sig kunna beskatta sina medborgare oavsett var de befinner sig och oavsett, varifrån deras inkomster kommer. Ex.vis USA använder sig av denna princip.

Källstatsprincipen ger den stat varifrån inkomsten kommer rätt att beskatta oavsett den skattskyldiges bosättning eller medborgarskap. Principen tillämpas främst i vissa latinska länder. Andra länder, däribland Sverige, använder sig av principen för utomlands bosatta som har inkomst av t.ex. fastighet eller rörelse här i riket. Även bevillningsavgiften kan sägas följa denna princip.

Internationell dubbelbeskattning uppkommer när några av principerna kolliderar. Några exempel:

Hemvist - nationalitet

En amerikansk medborgare som har sitt skatterättsliga hemvist i Sverige är skattskyldig för all inkomst i såväl Sverige som USA.

Hemvist - källstat

En person som är bosatt i Sverige äger en fastighet i Norge. Han beskattas för fastigheten både i Sverige och Norge.

En i Danmark bosatt artist som tillfälligt framträder i Sverige beskattas för sin inkomst av framträdandet både i Sverige (bevillningsavgift) och i Danmark.

Internationell dubbelbeskattning kan också uppkomma på grund av skillnader i olika staters bosättningsbegrepp. En person kan därför enligt den interna rätten i resp. stat anses ha hemvist i flera stater.

Effekterna av att en person beskattas i flera stater för samma inkomst kan lindras eller elimineras på två sätt

- Intern skattelagstiftning, t.ex. omkostnadsavdrag för utländsk skatt eller genom avräkning enligt lag (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

- avtal för undvikande av dubbelbeskattning, som kan slutas mellan två eller flera stater.

För avräkning av utländsk skatt enligt avräkningslagen måste följande förutsättningar föreligga

dubbelbeskattningen kan inte undanröjas eller lindras genom skatteavtal

skatten skall vara betald

skatten skall vara hänförlig till skattepliktig intäkt från förvärvskälla i utlandet

den skattskyldige skall ha skatterättsligt hemvist i Sverige.

Avräkning görs från svensk inkomstskatt och - i den mån denna inte räcker - från svensk kommunalskatt.

Dubbelbeskattningsavtal

Sverige har f.n. ett 50-tal överenskommelser med främmande stater för undvikande av dubbelbeskattning av inkomst och förmögenhet m.m. Avtalen är bilaterala med undantag för det nordiska avtalet mellan Sverige, Danmark, Finland, Island och Norge. Många avtal är av äldre datum men ändringar i och förnyelser av dessa pågår kontinuerligt samtidigt som nya avtal tillkommer. Sedan överenskommelser träffats, utfärdas förordningar med interna anvisningar beträffande tillämpningen och ikraftträdandebestämmelser.

Ett modernt avtal är normalt uppbyggt på följande sätt

tillämpningsområde, dvs. vilka personer och skatter som omfattas av avtalet

allmänna definitioner

skatterättsligt hemvist

olika typer av inkomst och hur dessa får beskattas

förmögenhetsbeskattning

metoder för undvikande av eller lindring i dubbelbeskattning

diverse, t.ex. regler om upplysningar mellan staterna, ikraftträdande, uppsägning av avtalet.

Inom OECD har man sedan lång tid tillbaka arbetat med att harmonisera skatteavtalen mellan medlemsländerna, Detta har bl.a. resulterat i det s.k. modellavtalet, ett utkast från år 1963 (här kallat OECDU) och en år 1977 reviderad modell (här kallad OECD). Många av de svenska avtalen är anpassade till dessa modeller.

OECD:s modellavtal betr. artister och idrottsmän

De artiklar eller delar därav som är av intresse, när det gäller beskattning av utländska artister och idrottsmän är främst följande.

Artikel 4

HEMVIST

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet. Uttrycket inbegriper emellertid inte person som är skattskyldig i denna stat endast för inkomst från källa i denna stat eller för förmögenhet belägen där.

2. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 fysisk person har hemvist i båda avtalsslutande staterna, bestäms hans hemvist på följande sätt:

a) Han anses ha hemvist i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande; om han har en sådan bostad i båda staterna, anses han ha hemvist i den stat med vilken hans personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena);

b) om det inte kan avgöras i vilken stat han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någondera staten har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas;

c) om han stadigvarande vistas i båda staterna eller om han inte vistas stadigvarande i någon av dem, anses han ha hemvist i den stat där han är medborgare;

d) om han är medborgare i båda staterna eller om han inte är medborgare i någon av dem, avgör de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna frågan genom ömsesidig överenskommelse.

3. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 annan person än fysisk person har hemvist i båda avtalsslutande staterna, anses personen i fråga ha hemvist i den stat där den har sin verkliga ledning.

Artikel 7

INKOMST AV RÖRELSE

1. Inkomst av rörelse, som företag i en avtalslutande stat förvärvar, beskattas endast i denna stat, såvida inte företaget bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe. Om företaget bedriver rörelse på nyss angivet sätt, får företagets inkomst beskattas i den andra staten, men endast så stor del av den som är hänförlig till det fasta driftstället.

Artikel 12

ROYALTY

1. Royalty, som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, beskattas endast i denna andra stat, om personen i fråga har rätt till royaltyn.

2. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slags betalning som mottages såsom ersättning för nyttjandet av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, häri inbegripet biograffilm, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod samt för nyttjande av eller för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

3. Bestämmelserna i punkt 1 tillämpas inte, om den som har rätt till royaltyn har hemvist i en avtalsslutande stat och bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten, från vilken royaltyn härrör, från där beläget fast driftställe eller utövar självständig yrkesverksamhet i denna andra stat från där belägen stadigvarande anordning, samt den rättighet eller egendom i fråga om vilken royaltyn betalas äger verk-

ligt samband med det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen. I sådant fall tillämpas bestämmelserna i artikel 7 respektive artikel 14.

Artikel 14

SJÄLVSTÄNDIG YRKESUTÖVNING

1. Inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom att utöva fritt yrke eller annan självständig verksamhet, beskattas endast i denna stat om han inte i den andra avtalsslutande staten har stadigvarande anordning, som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten, Om han har sådan stadigvarande anordning, får inkomsten beskattas i denna andra stat men endast så stor del av den som är hänförlig till denna stadigvarande anordning, som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten. Om han har sådan stadigvarande anordning, får inkomsten beskattas i denna andra stat men endast så stor del av den som är hänförlig till denna stadigvarande anordning.

2. Uttrycket "fritt yrke" inbegriper särskilt självständig vetenskaplig, litterär och konstnärlig verksamhet, uppfostrings- och undervisningsverksamhet samt sådan självständig verksamhet som läkare, advokat, ingenjör, arkitekt, tandläkare och revisor utövar.

Artikel 15

ENSKILD TJÄNST

1. Om inte bestämmelserna i artiklarna, 16, 18 och 19 föranleder annat, beskattas lön och annan liknande ersättning, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär på grund av anställning, endast i denna stat, såvida inte arbetet utförs i den andra avtalsslutande staten. Om arbetet utförs i denna andra stat, får ersättning som uppbärs för arbetet beskattas där.

2. Utan hinder av bestämmelserna i punkt 1 beskattas ersättning, som person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär för arbete som utförs i den andra avtalsslutande staten endast i den förstnämnda staten, om:

a) mottagaren vistas i den andra staten under tidrymd eller tidrymder som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under beskattningsåret i fråga, och
b) ersättningen betalas av arbetsgivare som inte har hemvist i den andra staten eller på dennes vägnar, samt
c) ersättningen inte belastar fast driftställe eller stadigvarande anordning som arbetsgivaren har i den andra staten.

3. Utan hinder av föregående bestämmelser i denna artikel får ersättning för arbete, som utförs ombord på skepp eller luftfartyg i internationell trafik eller på båt som går i trafik

på inre farvatten, beskattas i den avtalsslutande stat där företaget har sin verkliga ledning.

Artikel 17

ARTISTER OCH IDROTTSMÄN

1. Utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 14 och 15 får inkomst, som person med hemvist i en avtalsslutande stat förvärvar genom sin personliga verksamhet i den andra avtalsslutande staten i egenskap av artist, såsom teater- eller filmskådespelare, radio- eller televisionsartist eller musiker, eller av idrottsman, beskattas i denna andra stat.

2. I fall då inkomst genom personlig verksamhet, som artist eller idrottsman utövar i denna egenskap, inte tillfaller artisten eller idrottsmannen själv utan annan person, får denna inkomst, utan hinder av bestämmelserna i artiklarna, 14 och 15 beskattas i den avtalsslutande stat där artisten eller idrottsmannen utövar verksamheten.

Artikel 19

OFFENTLIG TJÄNST

1. a) Ersättning (med undantag för pension), som betalas av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförs i denna stats, dess politiska underavdelningars eller lokala myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat.

b) Sådan ersättning beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten om arbetet utförs i denna stat och personen i fråga har hemvist i denna stat och

1) är medborgare i denna stat, eller

2) inte fick hemvist i denna stat uteslutande för att utföra arbetet.

2. a) Pension, som betalas av, eller från fonder inrättade av, en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till fysisk person på grund av arbete som utförts i denna stats, dess politiska underavdelningars eller lokala myndigheters tjänst, beskattas endast i denna stat.

b) Sådan pension beskattas emellertid endast i den andra avtalsslutande staten om personen i fråga har hemvist och är medborgare i denna stat.

3. Bestämmelserna i artiklarna 15, 16 och 18 tillämpas på ersättning och pension som betalas på grund av arbete som utförts i samband med rörelse som bedrivs av en avtalsslutande stat, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter.

Här skall i korthet ges några kommentarer till de enskilda artiklarna.

Artikel 4 (hemvist) är av betydelse i följande fall:

1) för att bestämma på vilka personer avtalet skall tillämpas;

2) för att avgöra fall då dubbelbeskattning uppkommer till följd av dubbelt hemvist;

3) för att avgöra fall då dubbelbeskattning uppkommer till följd av beskattning i både hemviststaten och i källstaten.

Med hemviststat avses vanligtvis den stat där en person är obegränsat skattskyldig. Källstaten däremot betecknar den stat där skattskyldigheten är begränsad till en viss inkomst som har sin källa i den staten.

Uttrycket "hemvist" motsvarar i stort begreppet bosättning i svenska skattelagar.

I artikel 4 (där här endast första punkten återgivits) fastslås principen att ett företag i en stat inte beskattas i den andra staten såvida inte företaget bedriver rörelse i denna andra stat från där beläget fast driftställe. Om företaget bedriver rörelse från fast driftställe i den andra staten får denna stat beskatta företagets inkomst till så stor del som är hänförlig till det fasta driftstället.

För beskattning av royalty (artikel 12) gäller med vissa undantag huvudprincipen om beskattning i den stat där den som har rätt till royaltyn har sitt hemvist. Detta medför bl.a. problem vid vissa blandade avtal inom artistområdet. Om en artist gör ett offentligt framträdande som samtidigt spelas in på grammofon så skall arvodet för framträdandet och ev. samtidig radio- eller TV-utsändning behandlas enligt artikel

17. Den del av arvodet som avser royalty för försäljning eller offentlig uppspelning av grammofonskivor skall däremot behandlas enligt denna artikel.

Ett antal länder har i reservationer mot artikel 12 förbehållit sig rätten att beskatta royalty vid källan.

Artikel 14 behandlar det som vanligen kallas fritt yrke samt annan verksamhet av självständig karaktär. Artikeln gäller inte sådan verksamhet som utövas av artister och idrottsmän.

I artikel 15 regleras beskattningen av inkomst av anställning med undantag för pension (artikel 18) och offentlig tjänst (artikel 19). Enligt huvudregeln sker beskattning i den stat där arbetet faktiskt utförs. Punkten 2 innehåller ett allmänt undantag från huvudregeln. Anställningsinkomst beskattas i hemviststaten om

1) vistelsen utomlands inte överstiger 183 dagar under beskattningsåret,

2) betalande arbetsgivare inte har hemvist i den stat där arbetet utförs och om

3) ersättningen inte belastar fast driftställe som arbetsgivaren har i "arbetsstaten".

Denna skattebefrielse gäller inte för artister och idrottsmän som beskattas enligt artikel 17. Till denna artikel lämnar OECD följande kommentarer:

Punkt 1 föreskriver att artister och idrottsmän med hemvist i en avtalsslutande stat får beskattas i den andra avtalsslutande staten där de utövar personlig verksamhet, oavsett om denna utövas som självständig verksamhet eller i form av enskild tjänst. Denna bestämmelse är ett undantag från reglerna i artikel 14 resp. artikel 15 punkt 2.

Denna bestämmelse gör det möjligt att undvika de praktiska svårigheter som ofta uppstår vid beskattning av artister och idrottsmän som uppträder utomlands. Alltför stränga bestämmelser kan i vissa fall hindra kulturutbyte. För att undvika denna olägenhet kan berörda stater genom överenskommelse begränsa tillämpningen av punkt 1 till självständig yrkesverksamhet genom att foga dess bestämmelser till bestämmelserna i artikel 14. I sådant fall skulle artister och idrottsmän som uppbär lön för sin verksamhet omfattas av artikel 15 och sålunda bli berättigade till den skattebefrielse som föreskrivs i punkt 2 av nämnda artikel.

Bestämmelserna i artikeln gäller inte när artisten eller idrottsmannen är anställd i offentlig tjänst och uppbär sin inkomst från det allmänna. Sådan inkomst behandlas enligt bestämmelserna i artikel 19. Vissa avtal innehåller bestämmelser som undantar artister och idrottsmän anställda i organisationer som är understödda av allmänna medel från tillämpningen av artikel 17. Bestämmelserna i artikeln hindrar inte avtalsslutande stater att bilateralt komma överens om särskilda bestämmelser beträffande sådana artister och idrottsmän.

Syftet med artikel 17 punkt 2 är att motverka vissa arrangemang i skatteundandragande syfte i fall då ersättningen för en artists eller en idrottsmans framträdande inte betalas till artisten eller idrottsmannen själv utan till annan person, exempelvis ett s.k. artistbolag, på sådant sätt att ersättningen inte beskattas i den stat där verksamheten utövas, varken som inkomst av personlig verksamhet av artisten eller idrottsmannen eller som inkomst hos företaget i avsaknad av fast driftställe. Punkt 2 tillåter den stat i vilken föreställningen ges att beskatta den inkomst som har överförts från artistens eller idrottsmannens inkomst till företaget i fall då exempelvis artisten eller idrottsmannen kontrollerar eller har rätt till den överförda inkomsten eller kommer att tillgodogöra sig inkomsten. Det kan emellertid förekomma att en del stater enligt inhemsk lag inte har möjlighet att tillämpa en sådan bestämmelse. Det står sådana stater fritt att komma överens om alternativa lösningar eller att inte ta med punkt 2 i det bilaterala avtalet.

Bland de reservationer som har gjorts till denna artikel bör här nämnas att USA förbehållit sig rätten att begränsa punkt 1 till situationer där artisten eller idrottsmannen vistas i den andra staten under en bestämd tid eller tjänar ett bestämt belopp.

Svenska dubbelbeskattningsavtal

Här följer en beskrivning över de skatteavtal som Sverige slutit med främmande länder. Beskrivningen avser endast att

visa förekomsten av särskild reglering av artistisk och idrottslig verksamhet.

OECD = avtalet innehåller artikel 17 punkterna 1 och 2.

OECD U= avtalet innehåller endast punkt 1 i artikel 17.

Land	Huvudregel	Undantag
USA	OECD U	(Nytt avtal väntas)
Argentina	OECD U	
Australien	OECD	
Bangladesh	OECD	Mellanfolkligt kulturutbyte
Belgien	OECD U	
Brasilien	OECD U	Särskild klausul för beskattning av företag som tillhandahåller artisttjänster i annan stat
Canada	OECD	Begränsning vad gäller punkt 2
Egypten	OECD U	
Filippinerna	Får beskattas i båda staterna med undantag för kulturutbyte som beskattas enbart i hemviststaten	
Frankrike	OECD	Bolag i den ena staten som inte kan visa att det inte kontrolleras av artisten beskattas i framträdandestaten
Grekland	OECD U	
Indien	Beskattning enligt en kombination av OECD 14 och 15	
Irland	OECD	
Italien	OECD	
Jamaica	OECD	Särskild beskattning av utländska artistföretag

Land	Huvudregel	Undantag
Japan	OECD	Undantag för kulturutbyte på regeringsnivå
Jugoslavien	OECD	"-
Kenya	OECD U Företag i den ena staten som tillhandahåller tjänster i den andra staten beskattas där	Undantag för kulturutbyte som till större delen bekostas med allmänna medel
Folkrepubliken Kina	OECD	Kulturutbyte på regeringsnivå
Sydkorea	OECD	Undantag för kulturutbyte som till större delen bekostas med allmänna medel
Liberia	OECD U	
Luxemburg	OECD	
Malaysia	OECD U	Framträdande som betalas med allmänna medel beskattas som enskild tjänst (183 dagarsregeln etc.)
Malta	OECD	
Marocko	Regler saknas	
Nederländerna	OECD U	
Norden	OECD	
Nya Zeeland	OECD	
Pakistan	OECD U	Särskild beskattning av utländska artistföretag
Peru	OECD U	
Polen	OECD	Mellanfolkligt kulturutbyte beskattas inte i framträdandestaten
Rumänien	OECD	

Land	Huvudregel	Undantag
Schweiz	OECD	Särregler vid tillhandahållande av artister
Singapore	OECD	Framträdande som till större delen bekostas med allmänna medel beskattas som enskild tjänst (183-dagarsregeln etc.)
Sovjetunionen	Beskattning endast i hemviststaten	
Spanien	OECD	
Sri Lanka	OECD	
Storbritannien	OECD	
Sydafrika	Regler saknas	
Tanzania	OECD	Framträdanden som bekostas med allmänna medel befrias i framträdandestaten
Thailand	OECD U	
Tjeckoslovakien	OECD	Mellanstatligt kulturutbyte beskattas inte
Trinidad	OECD	
Tunisien	OECD	Mellanstatligt kulturutbyte beskattas inte
DDR	OECD	Mellanstatligt kulturutbyte beskattas inte
Västtyskland	OECD	
Ungern	OECD	Mellanstatligt kulturutbyte beskattas inte
Zambia	OECD	Mellanstatligt kulturutbyte beskattas inte
Österrike	OECD	

Avräkningsregler

Om det finns avtal med berört land är hemvistreglerna och artiklarna om vilka skatter som omfattas av avtalet avgörande för om Sverige har beskattningsrätten. Om man utifrån dessa regler kan konstatera att Sverige får beskatta inkomsten så uppkommer frågan om skatten i hemlandet påverkas av den utomlands erlagda skatten. I skatteavtalen används i huvudsak två metoder när hänsyn skall tas till utländsk skatt.

1. Credit of tax
2. Exempt

1. Credit of taxmetoden

Vid credit of tax (ordinary credit) taxeras aktuell inkomst i båda staterna. Skatten på den inkomst som beskattats i källstaten avräknas från skatten i hemviststaten. I avtalen uttrycks detta vanligtvis med att källstaten "får" beskatta.

2. Exemptmetoden

Vid tillämpning av exemptmetoden undantas inkomsten från taxering i den ena staten. Detta uttrycks oftast i avtalen med "beskattas endast i".

Eventuell progressionsberäkning sker i hemviststaten.

"Subject to tax"-klausul

I vissa avtal, exempelvis det nordiska skatteavtalet, har man tagit in en klausul om "subject to tax", som saknas i OECD:s modellavtal.

Med "subject to tax"-klausul avses i detta sammanhang en bestämmelse enligt vilken en avtalsslutande stat kan använda sin beskattningsrätt om den andra avtalsslutande staten, vilken enligt dubbelbeskattningsavtal har rätt att beskatta

viss inkomst inte använder sig av denna beskattningsrätt. "Subject to tax"-klausulen medger sålunda en avtalsslutande stat som använder sig av exemptmetoden en sådan subsidiär beskattningsrätt som automatiskt tillfaller en avtalsslutande stat som använder sig av creditmetoden.

Utväxling av uppgifter mellan stater

I de flesta skatteavtal har avtalsländerna förbundit sig att utväxla uppgifter för en riktig tillämpning av avtalen. Sådana uppgifter skall enligt avtal eller särskild överenskommelse om utväxling av uppgifter lämnas automatiskt eller på begäran.

Riksskatteverket har med stöd av 44 § TL i anslutning till träffade avtal lämnat närmare föreskrifter om skyldigheten att lämna kontrolluppgifter till ledning för taxering i utlandet (RSV Dt 1978:24).

Mellan de nordiska länderna har slutits ett särskilt avtal som rör handräckning i skatteärenden (SFS 1982:909). Enligt artikel 12 i handräckningsavtalet skall staterna automatiskt årligen överlämna uppgifter om löner, pensioner, livräntor, utdelningar m.m. som utbetalats till personer bosatta i de andra nordiska länderna. Av författningen framgår att för Sveriges vidkommande riksskatteverket skall ombesörja utbytet av uppgifterna. Uppgifterna kan hämtas vid beredning av kontrolluppgifter och i samband med deklarationsgranskning. Härutöver har Sverige för närvarande liknande överenskommelser om automatiskt överlämnande av uppgifter om löner och liknande ersättningar med ytterligare några länder, Belgien, Nederländerna och Storbritannien.

Överenskommelse mellan de nordiska staterna om preliminär skatt

Sverige kan enligt 44 a § UBL ingå överenskommelse med främmande stat för att undvika att preliminär skatt skall tas ut

i mer än en av staterna. Överenskommelsen skall gälla arbetstagare som är bosatta i Sverige och arbetar i den andra staten eller omvänt. Sverige har ingått överenskommelse i detta avseende med Danmark, Finland, Island och Norge (SFS 1982:909).

2.7 Utländsk rätt

2.7.1 Inledning

Kommittén har inhämtat uppgifter från några utländska stater om reglerna i resp. stat för beskattning av utländsk artist m.m. Reodvisningen avser i huvudsak rättsläget kring årsskiftet 1986-1987. Redogörelsen finns intagen som bilaga till betänkandet. I detta kapitel lämnas en sammanfattning av redovisningen.

2.7.2 Sammanfattning

Som framgår av redogörelsen för utländsk rätt förekommer en varierad flora av regler för beskattning av utländska artister och idrottsmän. Allmänt kan dock sägas att beskattningen utgör ett utflöde av den skattskyldighet som vanligen gäller i resp. land för i utlandet bosatt person avseende inkomstgivande verksamhet i landet i fråga (begränsad skattskyldighet). I det följande görs en sammanfattande beskrivning av de olika systemen.

A. Beskattning sker enligt vanliga uppbörds- och skatteregler (för begränsat skattskyldiga)

Danmark. Systemet i Danmark innebär att beskattning aktualiseras i princip endast då ett anställningskontrakt med dansk arbetsgivare föreligger. Normalt sker således ej beskattning.

B. Beskattning i princip enligt vanliga inkomstskatteregler (för begränsat skattskyldiga) i kombination dock med ett särskilt preliminärskatteförfarande avseende artistbeskattning

Storbritannien. Det nya förfarandet i Storbritannien innebär i utgångspunkten en bruttobeskattning av utbetalning enligt procentsatsen basic rate; för närvarande 25 %. Systemet innebär också - genom det ansvar för artistföretag m.fl. som finns inbyggt - ett säkerställande av beskattning av artistisk verksamhet även i lägen då ersättning inte utbetalas direkt till artist. Beskattningsförfarandet med rätt till "jämkning" m.m. syftar dock till en nettobeskattning i förväg av artisten som så nära som möjligt överensstämmer med artistens (tänkta) slutliga skatt i UK. Ersättning upp till 1 000 pund under ett och samma beskattningsår beskattas dock inte.

USA. I USA skall utbetalare göra preliminärskatteavdrag med 30 % från bruttoersättning till fysisk person avseende betalning för dennes personliga arbete. Preliminärskatteförfarandet bygger på senare deklaration med yrkande om kostnadsavdrag etc. Det finns inga principiella hinder mot ett slutresultat (som det kan ta lång tid att komma fram till) med noll kronor i skatt. Det finns också olika metoder för jämkning av skatteuttaget på preliminärskattestadiet. USA har även regler om s.k. genomlysning av avtal etc.

C. Beskattning sker enligt ett särskilt definitivt källskatteförfarande för i princip alla begränsat skattskyldiga

a. Viss reducering av beskattningsunderlaget

Finland. I Finland undantas, från källbeskattningen av lön m.m., betald färd- eller logikostnad. Från resterande ersättning - i princip utan kostnadsavdrag - sker ett definitivt källskatteavdrag på 35 %. Vad som visas gå till finsk agent skall dock inte räknas in i underlaget. Vid anställning hos (oberoende) utländsk arbetsgivare föreligger ej skyldighet

att erlägga källskatt. Ej heller beskattas utländsk arrangör.

Frankrike. Enligt källskattesystemet i Frankrike nettobeskattas i princip löner och arvoden m.m. Drygt 46 000 francs i skattepliktig inkomst per framträdande och arrangör undantas dock från källbeskattning. På grund av de procentavdrag som medges (10 % + 20 % + 20 %) kan bruttoersättningen uppgå till ca 80 000 francs utan att någon källbeskattning aktualiseras. Vid skattepliktig inkomst mellan 46 000-135 000 francs utgör skatteuttaget 15 % och därutöver 25 %. Såvitt gäller annan inkomst än inkomst av lönekaraktär (inkomst som uppbärs av fria yrkesutövare och även artistbolag) uttas särskild källskatt (förskottsskatt) med 33 1/3 %. I dessa fall förutsätts i princip en senare deklaration.

b) Ren schablonbeskattning

Förbundsrepubliken Tyskland. Såvitt gäller inkomst av i Västtyskland utövad artistisk eller idrottslig verksamhet skall utbetalaren göra skatteavdrag med 15 % av utgiven bruttoersättning. Inga avdrag beviljas. Även utbetalning till artistbolag omfattas i princip av källbeskattningen (Lohnsteuer-bestämmelserna är inte tillämpliga på utländska artister). Även arrangörs inkomst beskattas (enligt deklarationsförfarande).

Österrike. Schablonbeskattning som i Förbundsrepubliken Tyskland, men skattesatsen utgör 20 % av bruttoersättningen. Vid anställning hos arbetsgivare med fast driftställe i Österrike gäller Lohnsteuer-reglerna. Rörelseinkomst skall i princip deklarareras enligt vanliga regler (dock viss minimigräns).

D. Särskilda regler för artistbeskattning (defintiv källskatt)

Norge. I Norge utgår avgift (honoraravgift) med 30 % av utgiven bruttoersättning, efter avdrag för agentprovision, av-

seende artistisk verksamhet av utländsk artist eller idrottsman. Vederbörande arrangör är ansvarig för avgift - oavsett vem som i första hand tar emot ersättningen. För artist som själv anordnar sin föreställning utgör avgiften 15 % av inkomsten. Vid sidan om honoraravgiften utgår arbetsgivaravgift. Från skyldigheten att erlägga honoraravgift finns åtskilliga undantag som syftar till att främja kulturutbyte och musiklivet m.m.

Även tävlingar med professionella idrottsutövare befrias i stor utsträckning från avgift. Honoraravgift utgår inte för ren arrangörsinkomst.

2.8 Utredningsarbetet

Kommittén har under utredningsarbetet haft många kontakter med olika representanter för organisationer, institutioner och andra företrädare för artistmarknaden, cirkusakademien och riksidrottsförbundet. Vi har bl.a. hållit två hearings där dessa företrädare fått framföra synpunkter på reglerna för bevillningsavgifter och önskemål om den framtida utformningen av beskattningsreglerna. Ett preliminärt utkast till utformningen av vårt förslag har presenterats för ett representativt urval av företrädare. De synpunkter som framfördes, både vid detta tillfälle och tidigare, har vi så långt som det från våra utgångspunkter varit möjligt beaktat i vårt förslag.

Från regeringen har vi mottagit skrivelser bl.a. beträffande beskattning av artister på svenskt fartyg och av cirkusartister.

Vi har också träffat tjänstemän vid finansministerierna i Danmark, Finland och Norge. Ett viktigt skäl till dessa kontakter har varit önskemålen om enhetliga artistbeskattningsregler inom Norden.

3 ALLMÄNNA RIKTLINJER

Sveriges överenskommelser i dubbelbeskattningsavtalen utgör en avtalsenlig grund för våra möjligheter att beskatta besökande artister. Vidare måste KL:s regler beaktas. Inom dessa ramar har vi att skapa ett regelsystem som uppfyller grundläggande krav på rättvisa, klarhet och enkla regler. Detta framgår av utredningens direktiv. Vid våra kontakter med parterna på artistmarknaden har det mycket tydligt framkommit att bevillningsavgiften inte motsvarar dessa krav. Reglerna är krångliga och svåra att tillämpa. Bruttobeskattningen leder ofta till orimligt resultat om man inte genom olika konstruktioner lyckas kringgå syftet med denna. Reglerna om befrielse upplevs som orättvisa.

Olika arbetsgrupper inom OECD och de nordiska ländernas finansdepartement har framhållit att källbeskattning i framträdandestaten utgör det bästa sättet att komma till rätta med internationella artisters möjligheter till skatteflykt. En annan tänkbar möjlighet vore att i större utsträckning än för närvarande skicka kontrolluppgifter från framträdandestaten till artistens hemvistland. En sådan lösning riskerar emellertid att bli ineffektiv av bl.a. följande skäl. Skyldighet för utbetalare av ersättning att lämna uppgift kan bli ett slag i luften om den inte är förenad med samtidig skyldighet att göra skatteavdrag. Skattemyndigheternas kontroll av att uppgiftsskyldigheten följs torde bli bristfällig och sanktionerna mot försumliga uppgiftslämnare kan knappast bli effek-

tiva. Identifierandet av artisten och frågan om i vilket land artisten har sitt rätta hemvist kan orsaka problem. Som framgått av avsnitt 2.6 har Sverige avtal om automatiskt utbyte av kontrolluppgifter med endast ett fåtal andra länder. Vi delar därför den uppfattningen att beskattning i det land där artisten framträder, källstaten, är nödvändig om man vill åstadkomma en effektiv beskattning av denna kategori. Vår genomgång av hur reglerna för artistbeskattning ser ut i olika länder visar att man valt sinsemellan mycket olika modeller för beskattningen. En betydelsefull skiljelinje går mellan de länder som har ett renodlat källskatteförfarande och de som inordnat artistbeskattningen i det för inhemska skattskyldiga vanliga deklarations- och taxeringssystemet. Vi har funnit att ett källskattesystem, åtskilt från beskattningen av inhemska skattskyldiga och utan deklaration och taxering i efterhand, är det mest ändamålsenliga sättet att beskatta utländska artister. Skälen för detta är följande. Beskattningen måste ske så snabbt som möjligt. Utbetalare av ersättning måste ansvara för att skatten betalas eftersom artisten i allmänhet hinner lämna landet innan ett skattekrav riktat mot artisten kan effektueras. Möjligheterna att få de skattskyldiga att lämna deklaration med styrkta uppgifter om kostnadsavdrag m.m. torde inte vara så stora. Våra regler och system för beskattning av inhemska, obegränsat skattskyldiga bör inte belastas med ytterligare, komplicerade inslag. En del av dessa skäl kommer vi att närmare utveckla i de följande avsnitten.

I de följande avsnitten framgår också hur vi valt att lägga beskattningen så nära den slutliga mottagaren av ersättning som möjligt. Detta innebär att ersättning som betalas i flera led beskattas först i det sista ledet, nämligen när artisten står som mottagare av ersättningen. Från denna princip är vi tvungna att göra ett avsteg. När ersättning betalas till utländskt artistföretag eller liknande är utbetalaren skyldig att göra skatteavdrag trots att artisten inte står som mottagare av ersättningen. Utan detta undantag skulle de regler som vi föreslår vara lätta att kringgå. Systemet kommer där-

för att vara uppbyggt kring beskattning av tre kategorier: artisten som erhåller ersättning av uppdragsgivare eller motsvarande, artistföretag som får ersättning i stället för artisten samt egen arrangör. För artist eller annan utomlands bosatt person som själv arrangerar artistisk verksamhet i Sverige saknas utbetalare som kan verkställa skatteavdrag. Denne måste därför själv svara för redovisning och betalning av skatten.

Vi har under utredningsarbetet undersökt möjligheterna att samordna artistbeskattningen i de nordiska länderna eller att åtminstone i större utsträckning än för närvarande åstadkomma liknande regler länderna emellan. Vi har emellertid tvingats konstatera att förutsättningar härför saknas. Våra regelsystem uppvisar för stora grundläggande skillnader. Den omständigheten att vårt förslag i väsentliga avseenden ligger nära det i Finland för några år sedan framlagda förslaget till nya regler utgör dock en grund för framtida bemödanden i denna riktning.

Regeringen har i direktiv, 1988:43, anmodat kommittéerna att särskilt beakta EG-aspekter i utredningsverksamheten. Beskattningsreglerna i de EG-länder som ingår i vårt material varierar. Några direkta samordningsåtgärder beträffande artistbeskattningen inom EG pågår inte för närvarande. I det samarbete på skatteområdet som pågår inom OECD deltar både EG-länderna och Sverige. Som framgår av avsnitt 2.6 och på åtskilliga punkter i det följande är vårt förslag i väsentliga avseenden väl anpassat till tankegångarna inom OECD-samarbetet. I Storbritannien har, som vi tidigare beskrivit, nya beskattningsregler för utländska artister börjat gälla från år 1987. Vårt förslag ansluter i vissa drag till de engelska reglerna, som såvitt vi kunnat utröna, är de senaste inom hela EG-området. Ett annat exempel på ett närmande till reglerna inom EG-området är förslaget att låta idrottsmännen omfattas av LSI. Så tycks vara fallet i de flesta EG-länderna (liksom för övrigt i så gott som alla de länder för vilka vi har kunskaper om artistbeskattningsreglerna).

4 SKATTESUBJEKTEN M.M.

I föregående avsnitt har vi belyst vilka skattesubjekt som beskattningen bör riktas mot om vi vill åstadkomma en effektiv beskattning samtidigt som vi avser att i princip träffa endast artistens personliga inkomst av verksamheten i Sverige. Vi har konstaterat att den ersättning som går direkt till deltagande artist eller till utländskt artistföretag, bör träffas. För ersättningar till svenskt artistföretag skulle däremot källskatteavdrag bli aktuellt först i det led när ersättningen, eller del därav, betalas vidare till artisten eller ett utländskt artistbolag. Utländsk artist som framträder vid eget arrangemang i Sverige bör beskattas för sina inkomster som egen arrangör.

Begreppet artist är centralt och av avgörande betydelse för tillämpningen. Det måste därför närmare belysas.

4.1 Artistbegreppet

För att belysa begreppet artist bör man först försöka definiera uttrycket artistisk verksamhet.

Definitionen av vad som innefattas i sådan verksamhet är i och för sig mer eller mindre självklar. Det följer av normalt språkbruk och allmänt vedertagen uppfattning. Då faller det sig kanske svårare att bestämma vad som skall ligga utanför begreppet. Efter mönster från BevL 4 § 1 mom. och artistskattekungörelsen (1969:5) 4 § kan man dock genom en uppräkning av olika artistiska uttrycksformer beskriva de vanligaste

formerna av artistisk verksamhet. Genom tillägget "eller liknande " framgår att fråga är om en exemplifiering. Beskrivningen är därmed inte uttömmande. Liknande uttrycksformer bör för att kunna anses som artistisk verksamhet i denna lags bemärkelse ligga nära någon av de uppräknade formerna. Gränsdragningsproblem kommer dock att uppkomma. Vid tillämpningen av BevL har två speciella sådana fall varit föremål för bedömning. Det har dels gällt föredrags- och föreläsningsverksamhet, dels gudstjänster och andra religiösa uttrycksformer med artistiska inslag.

Ren undervisnings- eller bildningsverksamhet eller andaktsutövning kan inte ge upphov till skattepliktig inkomst enligt LSI. Sådana verksamhetsformer kan inte anses utgöra artistisk eller liknande verksamhet. Vanligen har man inte heller några problem med att skilja mellan sådan verksamhet och artistisk verksamhet. Ibland förekommer dock svårigheter vid bedömningen.

Vi har här egentligen två skilda typer av gränsdragningsfall. Det första fallet avser en artist som under ett engagemang både undervisar och ger en konsert. Detta är ganska vanligt förekommande i samband med s.k. masterclasses o.dyl. vid de många musikarrangemang som främst sommartid äger rum i Sverige. Sedan har vi exemplet där någon uppträder på ett sådant sätt och i ett sådant sammanhang att det är svårt att avgöra om han ger en konsert eller håller ett föredrag, eller deltar i andaktsutövning.

I det första fallet hamnar den del av ersättningen som avser undervisningen utanför tillämpningen av LSI. Konsertdelen däremot skall naturligtvis beskattas. Om det av avtalet mellan parterna inte går att utläsa hur ersättningen skall fördelas mellan undervisning och konsert måste en uppskattning göras. Till ledning för uppskattningen får då ligga rimlighets- och skälighetsbedömningar. Beskattningsmyndigheten torde få goda möjligheter att skaffa sig ingående kunskap om artistmarknadens ekonomiska villkor. Mot den bakgrunden bör

myndigheten i samarbete med parterna kunna komma fram till vettiga lösningar också i de tvistiga fallen.

För den andra typen av blandade fall blir gränsdragningen något annorlunda. Här bör bedömningen ske utifrån en huvudsaklighetsprincip. Om det huvudsakliga syftet med t.ex. en föreläsning som ges av en sångare, där föreläsandet är uppblandat med ett antal sånginslag, för publiken framstår som en konsert, så bör föreläsningen anses som artistisk verksamhet och därmed beskattas. En författare som i föreläsningsform berättar om sitt författarskap och då reciterar valda delar ur sin produktion eller framför några tonsatta dikter bör inte anses bedriva artistisk verksamhet i LSI:s mening. I tveksamma fall får man söka ledning i vad som för publiken framstår som det huvudsakliga syftet med föreställningen eller i vad som är den framträdandes yrke eller normala sysselsättning.

Då är gränsen mellan andakt-konsert svårare att dra. Avsikten är att deltagande i själva andaktsutövandet inte skall beskattas. Men om en artist i sin egenskap av artist framträder vid en andakt med t.ex. ett sångnummer bör ersättningen till artisten beskattas enligt LSI. Om artisten däremot deltar som ledare för andakten, läser en betraktelse eller liknande eller håller en predikan, torde han inte kunna anses bedriva artistisk verksamhet.

I betänkandet Artistavgift sammanfattades gränsdragningen för den här typen av fall med följande:

"Om en utländsk artist däremot aktivt medverkar vid en sammankomst och därvid icke uppträder i sin egenskap av artist, t.ex. en sångare medverkar med ett föredrag i undervisningssyfte eller i den rituella delen av en gudstjänst bör artistiskt utövande inte anses föreligga." (s. 73).

En grundläggande förutsättning för beskattning enligt LSI ligger i kravet på personligt framträdande inför publik som är personligen närvarande. Till publik räknas emellertid

också sådan publik som samtidigt eller senare kan se eller lyssna till framträdandet med hjälp av ljud- eller bildupptagning.

Alla som syn- eller hörbart framträder med artistisk verksamhet på t.ex. en scen skall alltså omfattas av lagen. Utanför tilllämpningsområdet faller då annan scenpersonal och tekniska biträden. Detsamma gäller för sådana kategorier som regissörer och koreografer. Det skulle av inte minst praktiska skäl för både skattskyldiga, arrangörer och skattemyndigheten vara enklare om beskattning efter samma regler kunde utvidgas till att omfatta samtliga personer som medverkar i t.ex. en utländsk artistgrupp. Fördelning av ersättning på deltagarna i gruppen inför skatteberäkningen skulle då kunna ske på ett mycket smidigare sätt. Det förhållandet att en del av gruppens medlemmar inte omfattas av LSI och kanske över huvud taget inte är skattskyldiga i Sverige kan leda till tvistigheter beträffande hur fördelningen skall göras. Reglerna i OECD:s modellavtal och i skatteavtalen ger dock inte utrymme för en utvidgning i detta avseende. Avtalstexten medger inga undantag från kravet på personligt framträdande på scen e.d.

Vi förutsätter att riksskatteverket med utgångspunkt i vunna erfarenheter ger rekommendationer om tillämpningen på de områden som berörs i detta avsnitt.

4.2 Idrottsman

Av redogörelsen för BevL och beskrivningen av främmande rätt har framgått att idrottsmän eller det något vidare engelska uttrycket 'sportsmen' normalt innefattas i regelsystemen för artistbeskattning. Med idrottsmän avses i LSI sådana som framträder direkt eller genom radio- och TV-inspelning inför publik vid tävling eller uppvisning. En exemplifierande uppräkning, som inte kan bli uttömmande, innehåller deltagare i sådana grenar som badminton, biljard, bordtennis, bowling,

boxning, brottning, cykelsport, friidrott, fäktning, golf, gymnastik, judo, kanotsport, konståkning, motorsport, orientering, ridsport, segling, simning, skidsport, skridskosport, skytte, squash, tennis och tyngdlyftning. Det som utmärker dessa grenar är att en deltagare mäter sin skicklighet och prestationsförmåga med annan eller andra deltagare. Tävlandet är oftast individuellt men kan också ske i lagform. De egentliga lagsporterna är av något annorlunda karaktär. Lagens resultat är här alltid viktigare än individens. Till lagsport hör bl.a. bandy, basketboll, fotboll, ishockey och volleyboll. Deltagande i t.ex. Davis Cup i tennis utgör ett mellanting av individuell tävling och lagsport. För en fullständig uppräkning hänvisas till medlemsförteckningen för Sveriges Riksidrottsförbund. Också utanför denna krets finns sportgrenar, som bör beaktas. Hit hör t.ex. schack, bridge och andra former av kortspel.

I betänkandet Artistavgift föreslogs att nuvarande befrielseregler skulle bibehållas. Ersättning som utgavs för idrottsutövande vid tillställning anordnad bl.a. av organisation ansluten till Sveriges Riksidrottsförbund skulle alltså generellt befrias från artistavgift. För ersättning som utgavs av annan anordnare skulle däremot, liksom i dag, avgift utgå. Det var ovissheten rörande de ekonomiska följdverkningarna för idrottsrörelsen vid en beskattning som föranledde utredningen att i sak följa gällande regler. Utredningen diskuterade dock i betänkandet alternativa lösningar. Man övervägde t.ex. att beskatta yrkesmässigt utövad idrottsverksamhet, som inte var att hänföra till lagsport och inte heller avsåg tävling mellan landslag eller lagtävlingar mellan organisationer som är anslutna till resp. hemlands centrala idrottsorganisation (s. 94).

Enligt vår uppfattning saknas anledning att vid beskattning göra åtskillnad mellan lagsport och individuell sportövning. Vi går inte heller in på skillnaden mellan professionell idrott och amatöridrott. All ekonomisk ersättning, som inte motsvaras av kostnader, bör beskattas. Detta gäller oavsett

om ersättningen betalas till enskilda idrottsmän, idrottslag eller till en organisation i hemlandet. I praktiken kommer detta att medföra att lagidrott i form av landskamper och utbyten på klubbnivå normalt inte kommer att utlösa någon beskattning. Kostnaderna för sådana arrangemang är för de gästande lagen vanligen minst lika stora som intäkterna. I de fall där t.ex. prispengar och liknande betalas, om än inom ramen för en lagtävling, skall dock beskattning ske av dessa.

4.3 Utländskt artistföretag

Inledning

Enligt vårt förslag skall arvoden m.m. som avser framträdande av utländsk artist i Sverige beskattas här även för den del av betalningen som inte sker till artisten utan till annan utländsk person. En sådan regel är nödvändig eftersom lagstiftningen annars skulle kunna kringgås. Betalning för en artists framträdande i Sverige skulle sannolikt till större delen ske till annan mottagare utomlands än artisten själv. I och för sig skulle man kunna stadga att endast sådan betalning som betalas till tredje person utomlands men som i nästa led tillfaller den utländske artisten beskattas här. En sådan lösning medför emellertid närmast omöjliga utredningsproblem för svensk skattemyndighet. Myndigheten har mycket små möjligheter att visa att det belopp, eller del därav, som betalas till utländsk person så småningom tillfaller artisten själv.

Rättsläget på detta område, enligt både intern rätt och regleringen i dubbelbeskattningsavtalen, är inte helt klart. För svensk rätt gäller följande. Vi kan med nuvarande regler i vissa fall beskatta belopp som betalas till annan person utomlands. Jfr bevillningsavgiftslagen, 4 § 3 mom.:

"I utlandet bosatt fysisk person och där hemmahörande juridisk person som är berättigad till ersättning för annans medverkan eller artistiska verksamhet av det slag som avses i 2 mom. skall erlägga bevillningsavgift ---".

Vid införandet av detta moment anfördes följande (prop. 1969:153 s. 12):

"Vidare bör förordningen i visst hänseende ändras för förhindrande av skatteflykt, som sammanhänger med tolkningen av begreppet i utlandet bosatt person. Detta begrepp har tolkats olika i fall då vederbörande själv arrangerat föreställning och då endast medverkan föreligger av i utlandet bosatt person. I förra fallet har även i utlandet hemmahörande juridisk person ansetts inbegripen i uttrycket medan i det senare fallet uttrycket ansetts åsyfta endast fysisk person, givetvis därför att ett bolag som sådant inte ansetts kunna medverka vid tillställning. Detta har möjliggjort en viss typ av skatteflykt. Särskilt förekommer det att ersättning till svenska artister med bosättning i utlandet enligt kontrakt om framträdande i Sverige skall utbetalas till bolag i utlandet, i vilka dessa artister har ekonomiska intressen. Eftersom de själva inte uppbär ersättning härifrån på grund av sin medverkan och bolaget inte är skattskyldigt här, blir följden att varje form av beskattning här i landet undgås. Vid medverkan i radio eller television får motsvarande arrangemang till följd att varken artisten eller hans bolag betalar skatt i Sverige på ersättningen för sådan medverkan. Det kan påpekas att för artistens skattskyldighet för inkomst från Sveriges radio det är likgiltigt om han är bosatt här eller ej. Framträdande i radio eller television föranleder inte att bevillningsavgift skall utgå utan för inkomst härav föreligger skattskyldigheten till inkomstskatt.

Med hänsyn till vad nu anförts föreslår jag att bevillningsavgift skall utgå även för artistisk verksamhet här i landet för svensk ljudradio eller television. Vidare bör bevillningsavgift uttas på ersättning till i utlandet hemmahörande juridisk person i den mån ersättningen utgår på grund av annans medverkan vid föreställning som avses i bevillningsförordningen eller på grund av artistisk verksamhet av nämnda slag. Vad jag nu föreslagit bör vidare gälla i fall då ersättningen utbetalas till i utlandet bosatt person som inte själv har medverkat vid föreställning eller utövat verksamhet som här avses."

Som framgått av det anförda ville man med ändringen i BevL 4:3 motverka skatteflyktstransaktioner från i första hand svenska artister med egna bolag i utlandet. Bestämmelsen avser emellertid också utomlands bosatta artister. Det är dock oklart hur långt skatteflyktskravet kan sträckas. Frågan har inte prövats i rättspraxis. I betänkandet Artistavgift föreslogs följande:

8 § Erlägges betalning i pengar eller naturaförmåner till utländskt artistföretag för artistiskt utövande av här i riket bosatt artist (svensk artist) i fall som anges i 5 § och har artisten eller honom närstående person ett icke oväsentligt inflytande i företaget utgör betalningen ersättning för vilken artistavgift skall erläggas.

Denna passus avsåg endast svenska artister med bolag belägna utomlands. För betalning till utländska bolag m.fl. avseende utländska artisters verksamhet i Sverige skulle artistavgift också utgå. Det framgår inte helt klart vad som omfattas av avgiftsskyldigheten i dessa fall. Det verkar dock som om man avsåg att avgiftsbelägga endast den del av ersättningen till det utländska bolaget som sedan i nästa led betalas vidare till den utländske artisten. Jfr följande lagtextförslag och ett utdrag ur betänkandet Artistavgift.

5 § Artistavgift erlägges, om ej annat följer av 7 §, för ersättning som utges till utländsk artist för artistiskt utövande vid tillställning här i riket. Detsamma gäller ersättning som utges till utländsk artist för artistiskt utövande här i riket för svensk ljudradio eller television till den del ersättningen avser förstagångssändning från sändare här i riket.

6 § Med ersättning som anges i 5 § avses vad som utges i pengar eller naturaförmåner med undantag av vad som utgör nödvändig rese- eller transportkostnad.

9 § Skyldighet att erlägga artistavgift åligger anordnare, radioföretag och svenskt artistföretag som utger enligt 5 eller 8 § avgiftspliktig ersättning. Utges ersättning som anges i 5 § av utländskt artistföretag, åligger avgiftsskyldighet anordnare, radioföretag och svenskt artistföretag, som erlägger betalning till utländskt artistföretag för det artistiska utövandet, dock ej för mer än som har betalats.

- - - - - -

"Som nämnts kan förvärv av artistframträdanden göras också från utländskt artistföretag. Det ligger i sakens natur att man inte bör lägga avgiftsskyldigheten på ett sådant företag. Avgiftsskyldigheten bör i dylika fall åvila den som erlägger betalning för det artistiska framträdandet till det utländska artistföretaget. Avgiftsskyldig blir då - beroende på vem som erlagt betalningen - anordnare, radioföretag eller svenskt

artistföretag. Utredningen har i fråga om här föreliggande fall övervägt om avgiftsskyldigheten på liknande sätt som f.n. gäller beträffande Ba bör avse vad som faktiskt utges i ersättningen till artisten eller om den bör begränsas på visst sätt. Utredningens överväganden har gett vid handen att bestämmelserna bör utformas så att avgiftsskyldigheten i princip kommer att gälla till artisten utgiven ersättning men med den begränsningen att avgift inte skall beräknas på mer än som har betalats till det utländska artistföretaget." (s. 78)

Närmare än så preciseras inte problemet i Artistavgift.

Såvitt gäller bevillningsavgift avseende medverkande utländsk artist uttas avgift för vad som beräknas "tillflyta" artisten. Här bortser man alltså från betalningsvägarna.

Vilken beskattningsrätt ger oss innehållet i våra dubbelbeskattningsavtal? I OECD:s modellavtal, artikel 17:2, stadgas följande.

"2. I fall då inkomst genom personlig verksamhet, som artist eller idrottsman utövar i denna egenskap, inte tillfaller artisten eller idrottsmannen själv utan annan person, får denna inkomst, utan hinder av bestämmelserna i artiklarna 7, 14 och 15, beskattas i den avtalsslutande stat där artisten eller idrottsmannen utövar verksamheten."

Här stadgas ett uttryckligt undantag inte bara från artiklarna 14 och 15 utan också från artikel 7. Enligt denna senare artikel får inkomst av rörelse beskattas i annan stat än hemviststaten endast om inkomsten är hänförlig till fast driftställe i den andra staten.

Enligt kommentaren till artikeln kan punkt 2 tillämpas

"i fall då exempelvis artisten eller idrottsmannen kontrollerar eller har rätt till den överförda inkomsten eller direkt eller indirekt har tillgodogjort sig eller kommer att tillgodogöra sig inkomsten".

Canada och Förenta staterna anser att punkt 2 kan tillämpas endast med den begränsning som anges i föregående stycke. Detta framgår också av avtalet med Canada, 1984:175 artikel 17 där ett tillägg till punkterna 1 och 2 gjorts med följande innehåll:

3. Bestämmelserna i punkt 2 tillämpas inte om det kan fastställas att varken artisten, idrottsmannen eller honom närstående person direkt eller indirekt deltar i kontrollen av eller har del i den vinst som förvärvas av person som åsyftas i nämnda punkt.

Det råder alltså en viss tvekan om betydelsen av punkt 2 i artikel 17. Mycket talar för att punkten tillkommit endast för att hindra skatteundandraganden via betalningar till "artistbolag" som artisten på något sätt har inflytande i. Jfr följande utdrag ur artikel i Skattenytt 1974 s. 256 av Yngve Hallin:

"I många stater, inte minst i Sverige, har man länge haft problem med de s.k. artistbolagen. Med artistbolag brukar man i regel avse bolag, som artist eller idrottsman bildar (eller vari artisten eller idrottsmannen i varje fall har ett visst inflytande) för att genom bolaget tillhandahålla sina tjänster. Ersättningar för uppträdanden erlägges i sådana fall alltså inte till artisten eller idrottsmannen själv utan till bolaget. Artisten eller idrottsmannen gör då gällande, att ersättningen inte kan beskattas hos honom, eftersom det är bolaget som får ersättningen. I varje fall görs gällande, att beskattning kan ske endast för den (blygsamma) lön som artisten eller idrottsmannen uppbär från bolaget. Bolaget kan regelmässigt inte heller beskattas, eftersom fast driftställe saknas. Genom detta arrangemang söker man kringgå beskattningsregeln i art. 17. Under revisionen av OECD-avtalet har därför beslutats, på bl.a. svenskt initiativ, om ett tillägg till artikeln, som innebär att ersättningen för uppträdandet får beskattas i den stat där artisten eller idrottsmannen uppträtt, även om ersättningen betalas till annan än denne. En ändring av bevillningsavgiftsförordningen år 1969 gör klart, att denna nya bestämmelse i OECD-avtalet kan utnyttjas på svensk sida."

För en vidare tolkning av punkt 2 talar ordalydelsen i avtalstexten och i kommentaren till denna och det förhållandet att Canada och USA redan vid tillkomsten av punkt 2 förklarade att de för egen del endast kunde acceptera en snävare tolkning. Jfr härvidlag också följande avsnitt ur Rapport från arbetsgrupperna 1 och 8 inom OECD:s kommitté för skatteärenden (jan. 87):

"2. Inkomster utbetalade till annan person än artisten eller idrottsmannen

85. Som påpekats i punkt 76, är artikelns punkt 1 tillämplig på inkomster som direkt eller indirekt har förvärvats av en

individuell artist eller idrottsman genom hans/hennes personliga verksamhet. I vissa fall kommer den stat där föreställningen äger rum att ha möjlighet att åtminstone delvis göra källskatteavdrag på sådana inkomster. Detta kommer emellertid inte alltid att vara fallet, t.ex. när inkomsten har utbetalats genom arrangören till ett förvaltningsbolag för ett framträdande av en grupp idrottsmän eller när ett lag, en trupp, orkester el.dyl. själv är konstruerad som en juridisk person.

86. När det gäller idrottslag, orkestrar etc. i bolagsform, kommer inkomsten för framträdandet normalt att utbetalas till den juridiska personen. Enskilda medlemmar i laget, orkestern etc. blir skattskyldiga enligt punkt 1 i det land där föreställningen ges för ersättning och andra inkomster som de direkt eller indirekt har tillgodogjort sig som ersättning för föreställningen. Frågan uppstår huruvida och hur den vinst som den juridiska personen själv gjort sig på föreställningen är beskattningsbar.

87. På grund av omnämnandet av "personlig verksamhet" i punkt 1 artikel 17 var den allmänna meningen den att denna punkt inte var tillämplig på en sådan vinst för den juridiska personen, vilket ledde till frågan om punkt 2 i artikeln var tillämplig.

88. Punkt 2 i artikel 17 föreskriver att när inkomster från personlig verksamhet som utövats av en artist eller idrottsman "i denna hans egenskap", tillfaller en annan person kan den inkomsten beskattas i det land där artistens eller idrottsmannens verksamhet utförs. Den ursprungliga avsikten med bestämmelsen var "att motverka vissa arrangemang i skatteundandragande syfte" av en artist eller idrottsman som avtalat med ett bolag som i själva verket står under hans kontroll. Artisten kan begära befrielse från källskatt enligt 183-dagarsregeln, eftersom bolaget som betalar honom inte är skattskyldigt i avsaknad av fast driftställe (se punkt 4 till kommentaren till artikel 17 i 1977 års modellavtal).

89. Kommittén fann att det inte fanns någonting i texten till punkt 2 som förhindrade dess tillämplighet på lag, trupper etc. i bolagsform, även om den ursprungliga avsikten var en annan. Det överenskoms därför att bestämmelserna i artikel 17 möjliggjorde beskattning av:

-- belopp som utbetalats till artisten eller idrottsmannen genom en separat juridisk person men som tillfallit honom;

-- belopp som utgår till en juridisk person men inte utbetalas till artisten eller idrottsmannen, vilket får som effekt att indirekt beskattning sker av den juridiska personens vinstandel.

90. Några länder ansåg emellertid att punkt 2 skulle tillämpas endast vid fall av missbruk, i synnerhet med tanke på texten i punkt 4 till kommentaren till artikel 17.

91. Kommittén noterade att lagstiftningen i några länder gör det möjligt att "se igenom" arrangemang med juridiska personer och att bedöma inkomsten som förvärvad av artisten eller idrottsmannen: där detta förekommer möjliggör punkt 1 för dem att beskatta inkomst som uppkommer från sådan verksamhet på deras territorium. Andra länder kan inte göra detta. När en föreställning äger rum i ett sådant land, tillåter punkt 2 dessa länder att beskatta den vinst som överförs från artistens eller idrottsmannens inkomst till den juridiska personen. Det kan emellertid vara så att de inhemska lagarna i vissa länder inte gör det möjligt för dem att tillämpa en sådan bestämmelse. Sådana länder kan fritt överenskomma om alternativa lösningar eller att utelämna punkt 2 ur sina bilaterala avtal (jfr punkt 5 i kommentaren).

92. Efter att tidigare ha behandlat tillämpningen av punkt 2 på utbetalningar gjorda till en juridisk person avseende artisters och idrottsmäns framträdanden när dessa inte kontrollerar den juridiska personen eller tillgodogör sig inkomsten (se punkterna 89 och 91 ovan), överenskom kommittén att det finns än starkare anledning att tillåta ursprungslandet att beskatta hela den inkomst som utbetalas till en artists eget företag. Kommittén noterade också att liknande hänsynstaganden som framförs i punkt 83 ovan vad beträffar typen av inkomst som fattas av artikeln, också är tillämplig här.

93. Den tyska inställningen är att vid beskattning av inkomst som förvärvats av ett bolag med säte i ett tredje land för verksamhet som utövats i Tyskland av artister anställda i bolaget, skall hänsyn tas till det juridiska förhållandet mellan den tyske arrangören och bolaget. Om det inte finns något dubbelbeskattningsavtal med det tredje landet kan Förbundsrepubliken Tyskland enligt sin inhemska lagstiftning (se punkt 57) till fullo beskatta sådan inkomst. Källskatt tas ut på bruttointäkten med 15 %. Samma gäller ett tredje land med vilket det finns ett avtal som innehåller en bestämmelse motsvarande punkt 2 i artikel 17 i OECD:s modellavtal."

Arbetsgruppernas rapport föranledde dock inte någon ändring av OECD:s modellavtal. Den ursprungliga lydelsen av art. 17 p. 2 och kommentaren är således alltjämt gällande.

I dubbelbeskattningsavtalen har problemet med betalning till utländska artistföretag lösts på skilda sätt. Några huvudlinjer kan urskiljas:

1. I många avtal, framför allt äldre avtal, följer man mallen från det ursprungliga OECD-avtalet, i vilket punkten 2 saknas. Dessa avtal medger således inte beskattning av belopp som tillfaller tredje man.

2. I ett stort antal avtal som slutits under de senaste tio åren, har punkt 2 medtagits utan några ytterligare kommentarer eller begränsningar. Jfr t.ex. det nordiska dubbelbeskattningsavtalet från 1987. I propositionen till detta fastslås summariskt följande (s. 36) "Liksom tidigare får sådan ersättning alltid beskattas i den stat där verksamheten bedrivs (punkt 1). Detta gäller även om inkomst genom sådan verksamhet inte tillfaller artisten eller idrotts- eller sportutövaren själv".

3. I några moderna avtal, t.ex. Jamaica 1986:76 och Pakistan 1986:595 har man gått ett steg längre genom följande tillägg efter punkt 2:

"3. I fall då den personliga verksamhet som utövas av sådan artist eller idrottsman som avses i punkt 1 tillhandahålls i en avtalsslutande stat av ett företag i den andra avtalsslutande staten, får - utan hinder av bestämmelserna i artikel 7 eller artikel 15 - inkomst som sådant företag förvärvat genom att tillhandahålla sådan verksamhet, beskattas i den avtalsslutande stat där verksamheten utövas."

4. Avtalet med Canada ger exempel på en snävare tolkning genom följande tillägg till punkt 2:

"3. Bestämmelserna i punkt 2 tillämpas inte om det kan fastställas att varken artisten, idrottsmannen eller honom närstående person direkt eller indirekt deltar i kontrollen av eller har del i den vinst som förvärvas av person som åsyftas i nämnda punkt."

Förslag

Vi föreslår med beaktande av det som här beskrivits om OECD:s modellavtal och utformningen av dubbelbeskattningsavtalen med de flesta västeuropeiska länderna att ersättning för framträdande i Sverige av utländsk artist som betalas till annan

utomlands bosatt person görs skattepliktig och beskattas med särskild inkomstskatt. Givetvis måste dock innehållet i det dubbelskattningsavtal, som kan ha träffats med annat land, beaktas vid beskattningen.

Som framgår av det inledande avsnittet har vi för den kategori skattskyldiga som uppbär ersättning för framträdande av utländsk artist och som vi sammanfattningsvis benämner "utländska artistföretag", valt vissa särregler. Vi måste undvika att beskatta ersättning som avser företagets egna kostnader och vinst. Därför medges ett schablonavdrag som är 20 % högre än motsvarande avdrag vid betalning direkt till artist. Vi tar härigenom, åtminstone teoretiskt, hänsyn till artistbolagets egen verksamhet. Dessutom får vid avdrag för faktiska kostnader ett särskilt schablonavdrag göras med 20 % av skattepliktig ersättning. Härigenom bör vi undvika att komma i konflikt med diskrimineringsklausulen i dubbelbeskattningsavtalen. Denna klausul är i de flesta av avtalen utformade efter mönster av artikel 24 i modellavtalet.

> "1. Medborgare i en avtalsslutande stat skall inte i den andra avtalsslutande staten bli föremål för beskattning eller därmed sammanhängande krav som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande krav som medborgare i denna andra stat under samma förhållanden är eller kan bli underkastad. Utan hinder av bestämmelserna i artikel 1 tillämpas denna bestämmelse även på person som inte har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda avtalsslutande staterna.
>
> 2. Uttrycket "medborgare" åsyftar:
>
> a) fysisk person som har medborgarskap i en avtalsslutande stat;
>
> b) juridisk person och annan sammanslutning som bildats enligt den lagstiftning som gäller i en avtalsslutande stat."

Vårt förslag till lösning på detta problem påminner om den regel som används vid beskattningen av vissa utländska försäkringsbolags premieinkomster (SIL 2 § 6 mom. näst sista stycket). För dessa utländska företag gäller en schablonmässig intäktsberäkning och beskattning sker med en fast pro-

centsats av den framräknade vinsten. Då denna beskattningsmetod gav ett resultat som ansågs delvis diskriminerande sänktes skattesatsen (prop. 1984/85:144).

4.4 Övrigt

Som framgått föreslår vi att skattskyldigheten enligt LSI skall omfatta utländsk artist och utländsk idrottsman, utländskt artistföretag och utländsk arrangör. Skattskyldigheten föreskrivs i 1 § med vissa kompletterande bestämmelser i 3 §. I tidigare avsnitt i detta kapitel har vi belyst vissa begrepp. För bosättningsbegreppet finns redogörelse i kap. 6. I det följande berörs ett par kompletterande frågor avseende den föreslagna skattskyldigheten.

Härifrån uppburen inkomst

Vi föreslår att skattskyldigheten enligt LSI på motsvarande sätt som gäller enligt KL skall begränsas till härifrån uppburen inkomst. Härmed avses i första hand betalning från person med hemvist i Sverige men även betalning från t.ex. fast driftställe här i landet som tillhör person med hemvist i utlandet avses att omfattas av stadgandet. Det är däremot knappast möjligt att låta betalning från utlandet som kostnadsmässigt belastar ett fast driftställe i Sverige anses utgöra härifrån uppburen inkomst. Problematiken belyses i skatteavräkningssakkunnigas betänkande Vissa internationella skattefrågor (SOU 1988:45).

Skatteavräkningssakkunniga föreslår i betänkandet bl.a. att skattskyldighetsbegränsningen "härifrån uppburen inkomst" skall utgå ur 53 § 1 mom. 1 st. KL och - enligt förebild i det nya nordiska dubbelbeskattningsavtalet - ersättas av följande tillägg i p. 2 anv. till 53 § KL (nytt 4 st.).

Bestämmelsen i 53 § 1 mom. första stycket a) om skattskyldighet för den som ej varit bosatt här i riket för avlöning

eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av annan anställning eller annat uppdrag än hos svenska staten eller svensk kommun, gäller inte om

a) mottagaren av inkomsten vistas här i riket, under tidrymd eller tidrymder, som sammanlagt inte överstiger 183 dagar under en tolvmånadersperiod, och

b) ersättningen betalas av arbetsgivare, som inte har hemvist här i riket eller på dennes vägnar, samt

c) ersättningen inte belastar fast driftställe, som arbetsgivaren har här i riket.

Bestämmelsen gäller dock alltid då fråga är om uthyrning av arbetskraft eller om ersättningen är undantagen från beskattning i mottagarens hemviststat.

Det är i princip möjligt att i KL införa beskattning av ersättning som betalas från utlandet men avser verksamhet här eftersom beskattning enligt KL bygger på deklaration av den skattskyldige med efterföljande taxering och skattekrav (kvarskatt). Det ligger däremot i sakens natur att en källbeskattning genom utbetalare av lön, gage o.d. i praktiken endast kan avse inkomst med källa i - ersättning betald från - Sverige. Genom svensk lagstiftning kan inte en i utlandet hemmahörande person göras avdrags-, redovisnings- och betalningsskyldig för svensk skatt. Däremot kan svensk fysisk eller juridisk person, som betalar ersättning till utländsk person göras skatteavdrags-, redovisnings- och betalningsskyldig.

Som förutsättning för skattskyldighet enligt LSI för utländsk artist föreslår vi alltså att ersättningen för den artistiska verksamheten skall betalas från Sverige. De av oss föreslagna särskilda reglerna i 24 § om beskattning av utländsk artistföretag skall också ses mot bakgrund härav.

Nuvarande bestämmelser i KL angående härifrån uppburen inkomst kan alltså i princip användas vid tolkning av motsvarande regler i LSI. Begreppet härifrån uppburen inkomst föreslås dock i LSI få en viss - i förhållande till KL - utvidgad betydelse. Även ersättning som (tillfällig) utländsk arran-

gör utger till utländsk artist föreslår utgöra skattepliktig inkomst.

Angående vissa samordningsfrågor LSI - KL se kap. 10.

Verksamhet i Sverige och på svenskt fartyg

BevL anses inte tillämplig vid framträdande på svenskt fartyg utan utländsk artist med engagemang på svenskt fartyg skall i stället erlägga sjömansskatt. Sveriges Redareförening har i en framställning till finansdepartementet (dnr 528/84) påtalat de höga kostnaderna vid korttidsengagemang av utländsk artist på svenskt fartyg samt yrkat att BevL görs tillämplig även på utländsk artist som medverkar vid föreställning på svenskt fartyg. Framställningen har efter remissbehandling överlämnats till kommittén.

Som framgår av 1 § anser vi att den särskilda inkomstskatten bör omfatta inte bara det svenska riket utan även verksamhet på svenskt fartyg. Vid avgränsningen av begreppet svenskt fartyg har vi som 3 § LSI visar utgått från sjömansskattelagen.

5 UNDANTAG

Som också framgår av kap. 10 angående samordningen LSI-övrig lagstiftning gäller vissa undantag från lagens tillämpning. I detta sammanhang belyses först frågan om undantag mot bakgrund av innehållet i dubbelbeskattningsavtalen.

Ett undantag som avser royalty och liknande ersättningar är en naturlig följd av grunderna för källbeskattningen av artister m.fl. enligt OECD:s modellavtal och dubbelbeskattningsavtalen. Sådana inkomster som kan hänföras till royalty eller liknande omfattas inte av artistbeskattningsreglerna i avtalen utan de beskattas enligt andra regler, normalt endast i hemviststaten. Undantag från huvudregeln görs främst när innehavaren av rätten till royalty har fast driftställe i källstaten.

Begreppet royalty nedan har vi hämtat ur OECD:s modellavtal. I dubbelbeskattningsavtalen har man för Sveriges del med smärre ändringar, som saknar betydelse i detta sammanhang, anpassat sig till denna definition (artikel 12:2).

2. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slags betalning som mottages såsom ersättning för nyttjandet av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, häri inbegripet biograffilm, patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod samt för nyttjandet av eller för rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysning om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur.

För vissa typer av blandade avtal föreslås i kommentaren till OECD-avtalet följande tillämpning:

13. Ovannämnda förslag beträffande blandade avtal kan också tillämpas i fråga om vissa artistframträdanden och i synnerhet i fråga om en orkesterkonsert som en dirigent ger eller ett solistframträdande av en musiker. Arvodet för det musikaliska framträdandet tillsammans med det som betalas för samtidig radioutsändning av detta synes skola behandlas enligt artikel 17. I fall då musikframträdandet spelas in på grammofon, antingen detta sker enligt samma eller ett särskilt avtal, och artisten har föreskrivit att han skall ha royalty för försäljning eller offentlig uppspelning av grammofonskivor, skall så stor del av betalningen till honom som består av royalty behandlas enligt artikel 12.

I samband med inspelning för radio/TV förekommer ofta att man avtalar om dels gage för samtidig utsändning, dels ersättning för rätten till ett antal repriser. Den senare delen av avtalet skall enligt huvudregeln behandlas som royalty. Den skall därmed inte beskattas enligt LSI. Modellavtalet pekar emellertid på en annan tänkbar behandling av blandade fall. Med "Ovannämnda förslag .." i punkt 13 åsyftas följande i punkt 12 av kommentaren:

Det lämpligaste sättet att behandla ett blandat avtal är i princip att på grundval av upplysningar i avtalet eller genom en rimlig fördelning dela upp hela det avtalade ersättningsbeloppet på de olika delar av det som tillhandahålls enligt avtalet och att sedan underkasta varje sålunda bestämd del vederbörlig beskattning. Om emellertid en del av det som tillhandahålls utgör avtalets ojämförligt främsta syfte och de andra delar som föreskrivs däri endast är av underordnad och i det stora hela oviktig karaktär, synes det möjligt att underkasta ersättningens hela belopp den beskattning som gäller för huvuddelen.

Om t.ex. radio/TV överenskommer med en artist om direktsändning och reprissändning i ett avtal eller flera samtidiga avtal och den del av avtalad ersättning som avser repriserna är obetydlig i förhållande till den totala ersättningen finns alltså möjlighet att beskatta hela ersättningen som artistinkomst enligt LSI. Om ersättningen för reprissändningen är klart angiven och överensstämmer med gängse principer bör den dock undantas från beskattning enligt LSI.

Ett annat undantag avser ersättningar som betalas vid rent privata tillställningar. Avsikten är att framträdanden vid privata fester, dit allmänheten inte har tillträde och dit

endast en mindre krets vänner och bekanta har bjudits, inte skall belastas med särskild inkomstskatt. En förutsättning för skattefriheten är att arrangören är fysisk person eller dödsbo. Detta medför att tillställning som anordnas av företag, organisationer och sammanslutningar inte omfattas av skattefriheten. Detta gäller oavsett om anställning, medlemskap osv. är en förutsättning för deltagande i tillställningen.

Ett avgörande skäl för detta undantag är kontrollaspekten och svårigheter för privatpersoner att tillämpa de särskilda skattereglerna.

För undantaget gatumusikanter och liknande talar delvis samma skäl. Med denna grupp avses sådana personer som uppträder med musik, sång, teater, akrobatik och liknande aktiviteter på gator och torg, tunnelbanestationer m.fl. platser. Betecknande för denna typ av underhållning är att inträdesavgifter inte kan (eller får) förekomma. Avgiften betalas endast på frivillig väg, oftast genom en för ändamålet utlagd instrumentlåda, hatt e.d. Beskattning av dessa intäkter torde inte kunna bli meningsfull. Kontrollmöjligheterna är mycket små. I nuvarande lagstiftning tas inte heller bevillningsavgift ut på grund av befrielseregler i BevL 4 § 10 mom.

Till här nämnda undantagsregler kommer en grupp undantag av annorlunda natur. Enligt överenskommelser i vissa av våra avtal med andra länder för undvikande av dubbelbeskattning , avstår Sverige från att beskatta vissa artistinkomster. Dessa kan vara av följande slag

ersättningar som utgår inom ramen för kulturellt utbyte mellan Sverige och annat land,

ersättningar som till viss del betalas av offentlig institution eller myndighet i artistens hemland samt

ersättningar till artist som är anställd av främmande stat.

Av tidigare redogörelse (avsnitt 2.6) framgår att sådana överenskommelser finns med i huvudsak öststatsländer och s.k. utvecklingsländer. Med många av dessa länder har artistutbytet hittills varit av liten omfattning.

Om undantag för vissa grupper

Beträffande undantag utöver de som nämnts tidigare och de som blir en följd av innehållet i dubbelbeskattningsavtalen bör följande tilläggas.

Inom såväl kultur- som idrottsområdet förekommer ett ganska omfattande samarbete/utbyte med grupper och lag från andra länder. Detta samarbete ingår ofta som ett led i ett mer eller mindre formaliserat internationellt umgänge mellan sammanslutningar av artister eller idrottsmän. Den här typen av verksamhet skiljer sig från andra former av artist- eller idrottsverksamhet främst genom följande

1. Samarbetet bedrivs i lag- eller gruppform. Som typiska exempel kan nämnas ishockeylag, fotbollsklubbar, sångkörer, symfoniorkestrar.

2. Den enskilde medlemmen i gruppen har inte något direkt ekonomiskt intresse av besöket eftersom ersättningar för framträdandet i Sverige tillfaller gruppen. Utöver rena kostnadsersättningar eller förmåner får den enskilde ingen ersättning i Sverige.

3. Om den enskilde medlemmen i gruppen får ersättning i hemlandet i form av lön eller på annat sätt så beskattas denne som andra inkomsttagare i det landet. Någon typisk risk för skatteundandragande torde inte föreligga.

4. Huvudmannen för gruppen, dvs. laget, idrottsklubben, kören eller symfoniorkestern, skulle om den i sitt hemland beskattades på samma sätt som motsvarande svensk sammanslutning i Sverige normalt inte beskattas för intäkten av idrotts- eller kulturverksamheten.

5. Huvudmannen för gruppen är ofta en offentlig juridisk person i hemlandet t.ex. landets fotbollsförbund eller en offentligt ägd eller understödd orkester.

6. Besöket i Sverige kan vara ett led i ett av kultur- eller idrottsmyndigheter sanktionerat utbyte.

7. Kostnaderna för besöket torde ofta uppgå till eller överstiga intäkterna i Sverige.

8. Besöket bekostas helt eller delvis av myndigheter i något av eller båda länderna.

Man kan ifrågasätta om besökande grupper som i stort uppfyller här uppställda kriterier bör vara skattesubjekt i denna lags mening. Mot detta talar också praktiska skäl. Någon vinst att beskatta torde sällan uppkomma. Kostnaderna, däremot, är ofta mycket höga och kan belasta både gruppen som helhet och den enskilde medlemmen. En skatteutredning för att utröna eventuell beskattningsbar inkomst kan därför bli mycket besvärlig och tidsödande. Det bakomliggande syftet med artistbeskattningsreglerna, risken för skatteflykt hos internationella artister och idrottsmän leder till samma bedömning. Denna risk torde inte vara särskilt uttalad i här beskrivna fall.

Vi har dock av följande skäl valt att inte föreslå särskilda undantagsstadganden för dessa kategorier. För det första skulle undantagsstadganden enligt ovanstående kriterier kräva en mycket utförlig men ändå inte särskilt preciserad reglering i lagtexten. Gränsfallen skulle sannolikt bli ganska många. För det andra kräver enligt vår uppfattning denna typ

av undantag ömsesidighet. Svenska artister bör i motsvarande fall vara befriad från skatt vid framträdanden utomlands. Detta kan garanteras endast i avtal mellan resp. länder. I avtalen med en del stater (främst öststater och utvecklingsländer) undantas enligt vissa av ovannämnda kriterier vissa artistinkomster från beskattning i framträdandestaten. Ytterligare undantag på dessa grunder får enligt vår uppfattning övervägas i samband med de förhandlingar som förs i samband med ingående av eller ändring i dubbelbeskattningsavtal med andra länder.

6 BOSÄTTNINGSBEGREPPET

Gränsdragningen mot kommunalskattelagens bosättningsbegrepp blir avgörande för när en artist skall kunna bli skattskyldig enligt LSI. Frågan gäller 1) hur vi skall dra gränsen, 2) när vi skall dra den och hur vi skall göra med fall av 3) blandade inkomster.

Enligt bevillningsavgiftslagen skall avgift utgå för utomlands bosatt artist, även om denne kan anses stadigvarande vistas här, fram till den tidpunkt då t.ex. en stadigvarande vistelse leder till att artisten får sitt egentliga bo och hemvist i Sverige. En utländsk artist som stadigvarande vistas i Sverige skall alltså betala bevillningsavgift för vissa inkomster av artistisk verksamhet.

Kommunalskattelagen har tre var för sig självständiga rekvisit för skatterättslig bosättning

egentligt bo och hemvist
stadigvarande vistelse
väsentlig anknytning.

Den som har sitt egentliga bo och hemvist i Sverige är oinskränkt skattskyldig här. En sådan person skall normalt också vara kyrkobokförd i Sverige enligt folkbokföringslagens regler. I sådana fall bör särskild inkomstskatt aldrig bli aktuell. Gränsdragningen vid in- eller utflyttning till eller från Sverige bör inte heller vålla några problem. Från den tidpunkt som en flyttning leder till att en person blir folkbokförd i Sverige upphör skyldigheten att erlägga särskild inkomstskatt för en artist som dessförinnan varit bosatt

utomlands. Vid utflyttning bör då gälla motsvarande regel, fast omvänt. Så snart som den utflyttade inte längre har sitt egentliga bo och hemvist i Sverige och avförs ur folkbokföringen blir lagen om särskild inkomstskatt tillämplig. Så långt är bosättningsregeln tämligen enkel och entydig. För avdragsskyldiga utbetalare och för skattemyndigheten är dessa omständigheter lätta att kontrollera. Uppgifter om in- eller utflyttning i folkbokföringsregistret får bli avgörande. För utbetalare av ersättning till artist bör en sådan kontroll vara till fyllest. Skattemyndigheten bör också vara skyldig att bistå utbetalaren i detta avseende och lämna besked om skyldigheten att göra avdrag för särskild inkomstskatt. I motsats till vad som gäller vid fråga om rätt beskattningsort enligt KL anser vi inte att skattemyndigheten skall gå in i prövning av folkbokföringens riktighet. Det är en fråga som kan vara svårbedömd och kräva besvärlig utredning. Skattemyndigheten bör kunna lämna ett omedelbart svar och måste då basera detta på förhållandena enligt aktuell folkbokföring i anslutning till den tidpunkt då utbetalning görs. Om myndigheten anser folkbokföringen tveksam eller felaktig bör detta anmälas till folkbokföringsmyndigheten för dess ställningstagande.

Med begreppen "stadigvarande vistelse" och "väsentlig anknytning" förhåller det sig annorlunda. Dessa i och för sig självständiga rekvisit kan närmast ses som komplement till kommunalskattelagens regler om skattemässig bosättning. De står inte heller i överensstämmelse med folkbokföringslagens (1967:198) bosättningsbestämmelser. För sin tillämpning kräver båda rekvisiten en noggrann prövning.

En person som stadigvarande vistas här i landet kan ha sitt egentliga bo och hemvist i annat land. Han skall i ett sådant fall normalt inte vara kyrkobokförd i Sverige. Gränsen mot tillfällig vistelse kan vara svår att fastställa, annat än möjligen i efterhand. I skatterättslig praxis har gränsen satts till sex månaders vistelse.

Begreppet väsentlig anknytning förutsätter för sin tillämpning tidigare bosättning i Sverige. Det kräver dessutom en ingående prövning av bl.a. de ekonomiska och sociala förhållanden som den aktuella personen lever under. Svensk medborgare - och utländsk medborgare som varit bosatt i Sverige i tio år - kan efter utflyttning ur riket fortsätta att skattemässigt anses vara bosatt här. En förutsättning härför är att den skattskyldige i något eller några avseenden (t.ex. genom bostadsinnehav, näringsverksamhet, vistelse utomlands på grund av studier m.fl. rekvisit) har väsentlig anknytning till Sverige.

För att dessa båda begrepp skall kunna tillämpas krävs ofta ingående och tidskrävande utredningar. Gränsdragningsproblemen är många och svårbemästrade. De passar därför inte in i ett system med en definitiv källskatt som för sin tillämpning kräver enkelhet och snabbhet. Inte minst av hänsyn till de utbetalare som skall göra skatteavdrag bör besvärliga bosättningsregler undvikas. Detta åstadkommer vi genom att vi endast knyter an till den faktiska folkbokföringen.

Den första frågan, hur vi skall dra gränsen, kan därmed anses besvarad. Härigenom är också indirekt frågan om när vi skall dra gränsen besvarad. Under den tid som en artist inte är folkbokförd i Sverige skall särskild inkomstskatt erläggas. För tid före eller efter sådan period gäller bestämmelserna i kommunalskattelagen. Vi föreslår därför också ett stadgande med den lydelsen som skall ersätta nuvarande bestämmelser i KL 54 § b) och SIL 7 § 11 mom. andra stycket. - Vårt förslag i detta avseende får betydelse om fråga uppkommer i efterhand att taxera för inkomstskatt en artist som redan betalt särskild inkomstskatt. För en närmare beskrivning av detta problem hänvisas till senare avsnitt. - Vad beträffar den tredje frågan, hur vi skall förfara med blandade inkomster, kan följande anföras. Som en konsekvens av vårt förslag kan det uppkomma fall där en utländsk artist skall betala särskild inkomstskatt för inkomst av artistisk verksamhet och

samtidigt vara skattskyldig enligt KL och SIL för andra inkomster i Sverige. Dessa fall torde bli ytterst ovanliga och endast leda till försumbara progressionsförluster. Denna olägenhet uppvägs, enligt vår mening, av fördelarna med det bosättningsbegrepp som vi föreslår.

7 SKATTEPLIKTIG INKOMST OCH KOSTNADSAVDRAG

7.1 Skattepliktig inkomst för medverkande artist och artistföretag

Skattepliktig ersättning kan utges kontant eller in natura, varjämte vissa former kan sägas ha en mellanställning.

Till kontant ersättning hör förutom kontanter (mynt, sedlar) alla sedvanliga betalningsformer såsom check, betalningsväxel, bankinsättning och liknande. Betalning anses ha ägt rum vid överlämnandet eller när beloppet på annat sätt blivit tillgängligt för lyftning.

Naturaförmån som utgår i ett anställnings- eller uppdragsförhållande kan definieras som ersättning i annat än pengar för utfört arbete.

Till naturaförmåner räknas i första hand fri eller delvis fri kost och logi. Men dit hör också förmåner som fri eller delvis fri bil, semesterresa, semesterbostad.

Alla sådana förmåner utgör i princip skattepliktig inkomst enligt LSI. För de problem som hänger ihop med värderingen av förmåner hänvisas till 5 §. Naturaförmån i form av tillhandahållen resa i samband med framträdandet undantas dock från beskattning.

En mellanställning kan sådan ersättning eller belöning för utförd prestation som består av varor, presentkort, värdekuponger m.m. sägas inta. För värderingen av sådant vederlag hänvisas också till 5 §.

Från skattepliktig inkomst finns alltså endast ett undantag: ersättning för eller förmån av resor och transporter som är nödvändiga för att utöva den artistiska verksamheten. Vi har, på samma grunder som i betänkandet Artistavgift (s. 75-77), kommit till den ståndpunkten att inte särbehandla andra kostnadsersättningar än sådana som avser resor och transporter. Vi har undersökt möjligheten att från skattepliktig inkomst undanta alla kostnadsersättningar men funnit det svårt att genomföra. Inom artistbranschen förekommer mycket blandade metoder för beräkning av gage och kostnadsersättningar. Gage för allt i ett som innefattar kostnadsersättningar utan närmare specifikation är mycket vanligt. Ibland betalar arrangören gage och låter artisten själv helt svara för kostnaderna. Olika former av kostnadsberäkning efter mycket grova schabloner är ett annat vanligt inslag. Reseersättningarna tycks utgöra ett undantag i detta avseende. Dessa beräknas oftast efter den verkliga kostnaden för färd med flyg, båt, tåg eller för bil enligt de schabloner som används inom andra områden på arbetsmarknaden. Reseersättningen är därför oftast specificerad till ett faktiskt belopp i avtalen med en artist. Den kan då också normalt utan särskild utredning undantas från det skattepliktiga området.

Övriga kostnadsersättningar och däremot svarande förmåner bör däremot ingå i skattepliktig inkomst. Schablonavdraget (varom mera nedan), som har en viktig funktion i vårt förslag, är också ett skäl för att beskatta övriga kostnadsersättningar. - Ersättning för faktiska och ibland schablonmässigt beräknade kostnader motsvaras naturligtvis av avdragsgilla kostnader också i de fall då avdrag medges för faktiska kostnader. - En konsekvens av att kostnadsersättning ingår i skattepliktig inkomst blir att förmåner av motsvarande slag måste beskattas. De i särklass vanligaste förmånerna är fritt eller delvis fritt vivre. Arrangören/utbetalaren står för kostnaden för kost och logi. Detta gäller särskilt kostnaden för hotellrum, där ibland också måltider kan ingå. Värdering och beskattning av vivreförmån m.m. redovisas under avsnitt 7.5.2 och 7.5.3 (Faktisk kostnad och fritt vivre).

Annat vederlag kan delas in i två grupper. Den första gruppen avser sådant vederlag som är direkt utbytbart mot kontanta medel. Hit hör värdekuponger, presentkort och liknande som kan bytas mot kontanter eller går att använda som betalningsmedel i ett stort antal affärer. Vederlag av den här arten bör jämställas med kontant ersättning.

Till den andra gruppen hör varor och presentkort eller liknande som gäller i ett begränsat antal affärer eller för ett begränsat varusortiment. Ett utmärkande drag för den här gruppen av vederlag är kanske främst att mottagaren har begränsade möjligheter att själv påverka valet av ersättning. Det ter sig något stötande att beskatta ersättningar av den här typen efter inköpspris. En mera naturlig utgångspunkt för värderingen bör vara det värde som ersättningen har i mottagarens hand. Detta belopp skulle då motsvara det belopp i kontanter som varan skulle kunna omsättas till. - I riksskatteverkets anvisningar m.m. om beskattning av ersättningar m.m. i samband med idrottslig verksamhet, RSV Dt 1986:25, har man föreslagit en motsvarande värderingsregel för denna typ av ersättningar. Värderingen får dock inte utan särskilda skäl leda till ett värde som understiger hälften av priset för varan i detaljhandeln. Sannolikt leder det sistnämnda värderingsmomentet till att ett värde i närheten av halva detaljhandelspriset blir mycket vanligt. - Eftersom en värderingsregel liknande den i RSV Dt 1986:25 kan medföra tillämpningsproblem, t.ex. vid bestämmandet av detaljhandelspriset, föreslår vi en något annorlunda lösning. Utgångspunkten bör i stället vara utgivarens anskaffningskostnad efter avdrag för däri ingående mervärdeskatt. Avdraget är en följd av den utländske gästens rätt att i Sverige köpa varor fria från mervärdeskatt. Om utgivaren i sin tur inte haft någon anskaffningskostnad (han kan t.ex. ha erhållit varan som gåva) eller om hans anskaffningskostnad på annat sätt kraftigt avviker från marknadsvärdet bör i andra hand en regel motsvarande den i RSV:s nyssnämnda anvisning kunna tillämpas.

För att undvika värderingstvister kring varor av mindre värde föreslår vi ett gränsbelopp på 3 000 kr. Gränsbeloppet gäller för varor från en utgivare vid ett och samma tillfälle och avser varans värde efter tillämpning av värderingsregeln.

7.2 Skattepliktig inkomst för utländsk arrangör

BevL:s regler om beskattning av utländska arrangörer tillämpas mycket sällan. Det synes höra till undantagen att artistisk verksamhet i Sverige bedrivs i egen regi av utländska artister eller andra utländska personer. Särskilda regler för dessa fall är ändå nödvändiga i lagen om särskild inkomstskatt. Utan sådan reglering finns det risk för artistisk verksamhet med utländska arrangörer i skatteundandragande syfte.

De lagregler vi föreslår för denna typ av verksamhet ansluter sig så nära som möjligt till bestämmelserna för utländska medverkande artister och för artistföretag. Skillnaderna är helt betingade av de speciella omständigheter som skiljer arrangörsverksamhet från verksamhet av en medverkande. Dessa skillnader är följande.

I skattepliktig inkomst ingår alla intäkter som arrangören har i samband med viss tillställning i Sverige. Biljettintäkter eller annan form av entréavgifter, t.ex. abonnemang, torde vara den största och vanligaste posten. Men även andra intäkter, t.ex. inkomst av reklam, försäljning av programblad m.m., kan ingå i skattepliktig inkomst. Med en viss förenkling kan detta också uttryckas på följande sätt. På samma sätt som inkomsten i Sverige för den utländske artisten ansluter till kommunalskattelagens begrepp inkomst av tjänst så kan KL:s begrepp inkomst av rörelse tjäna som mönster vid bestämmandet av arrangörens intäkter.

7.3 Kostnadsavdrag för medverkande artist och artistföretag

Inledning

Bakom våra förslag i detta avseende ligger följande överväganden. Nuvarande regler för bevillningsavgift innebär att avgiften beräknas på hela bruttoersättningen, dvs. gage, förmåner och kostnadsersättningar som arrangören betalar till artisten. Avdrag för kostnader medges inte. Detta medför särskilda problem i synnerhet för vissa typer av artistframträdanden där kostnaderna är mycket höga. Där ingår inte bara artistens rese- och traktamentskostnader utan också kostnader för transporter, teknisk utrustning, medhjälpare och övrig personal. För dessa framträdanden utgör ofta den del av ersättningen som tillfaller artisten som "lön" endast en mindre del av det totala gaget.

I betänkandet Artistavgift (SOU 1977:96) föreslogs att hela bruttoersättningen utom direkta rese- och transportkostnader skulle utgöra underlag för avgiften. Undantaget för resekostnader motiverades främst med att dessa kostnader kunde variera kraftigt och därför vara svåra att beakta genom procentsatsen, att arrangören ofta svarade för dessa kostnader samt att artisten i förekommande fall borde kunna ge anordnaren bestyrkta uppgifter. För övrigt skulle något avdrag för artistens kostnader över huvud taget inte medges. Också sådan del av ersättningen som utbetalades till annan än artisten skulle avgiftsbeläggas enligt samma mönster.

Olika engagemangsförfaranden

Kostnaderna för olika slag av utländska artistframträdanden kan kanaliseras på många olika sätt vilket beskrivs i betänkandet Artistavgift. Av de upplysningar som vi inhämtat från arrangörs- och artistorganisationer på den svenska nöjesmarknaden framgår att variationsrikedomen har accentuerats ytterligare under den senaste tioårsperioden. Produktionsbolag

svarar för en allt större del av utbudet av såväl svenska som utländska artister. Dessa bolag tillhandahåller ofta fullständiga produkter eller s.k. paket av artister och artistgrupper. Den lokala arrangören betalar till bolaget en klumpsumma som inkluderar gage till artister och övriga medverkande, kostnadsersättningar, naturaförmåner, transporter, utgifter för scenisk utrustning, ersättning för bolagets kostnader och vinst m.m. Mot denna bild kan ställas den ensamme artisten som gästspelar i Sverige i egen regi och utan andra kostnader än för resor och levnadskostnader. Mellan dessa båda ytterligheter har vi hela floran av artister och grupper som arrangörerna ersätter efter olika grunder: gage i klumpsumma där artisten själv står för alla kostnader, detaljerade kontrakt där kostnadsersättning specificeras för alla eller vissa kostnader, gage plus fritt vivre osv.

Kostnadsbilden

Som framgått kan alltså ansvaret för betalningen av engagemangskostnader vid framträdande av utländsk artist här i riket variera högst avsevärt. Dessutom kan kostnaderna som sådana variera i lika hög grad. Vi har således mycket skiftande förhållanden att ta hänsyn till när det gäller att utforma en så långt möjligt effektiv och likformig beskattning av gästande artisters faktiska inkomst.

Kostnadsavdrag med schablonavdrag eller faktiska kostnader

De förhållanden som här redovisats antyder att det är mycket svårt att åstadkomma ett beskattningssystem som på ett riktigt och för artisterna rättvist sätt träffar deras personliga inkomst av deras artistiska verksamhet i Sverige. Alternativet med en egentlig nettobeskattning som huvudregel, dvs. att efter någon form av taxering med beaktande av avdragsgilla kostnader m.m. på så sätt att endast nettoinkomsten träffas, beskatta artisten, torde av bl.a. praktiska skäl vara uteslutet. Det alternativet riskerar att bli alltför betungande för alla inblandade: artisten, arrangören, skatte-

myndigheten, m.fl. Antalet utredningar och tvistigheter (processer) kan bli stort. Många av dessa kommer att äga rum när huvudpersonen så att säga lämnat arenan. Att under sådana omständigheter försöka fastställa ett korrekt skatteunderlag torde vara ett vanskligt företag. Dessutom bör beaktas att den särskilda inkomstskatten, även om den i princip är definitiv, har i viss mån karaktär av preliminär skatt. Den slutliga skatten bestäms i regel senare i hemviststaten baserad på taxering och med avräkning av erlagd källskatt.

Som framgått av det föregående bör av olika skäl både en renodlad nettobeskattning och en bruttobeskattning uteslutas. Vi har i stället valt att beakta vissa kostnader dels genom att ersättning för resekostnader undantas dels genom ett schablonavdrag samtidigt som högre kostnadsavdrag kan medges efter ansökan.

Vi föreslår att artisten medges ett schablonavdrag för kostnader med 30 % av den skattepliktiga inkomsten, varvid alltså eventuell reseersättning inte inräknas i den skattepliktiga inkomsten. Detta kombineras med en rätt för den artist som har kostnader som är högre än 30 % att efter ansökan få ett högre kostnadsavdrag.

Ett schablonavdrag ger betydande praktiska fördelar för inblandade parter. Detta förutsätter naturligtvis att storleken av avdraget avpassas så, att det för flertalet fall täcker artistens eller företagets kostnader. Ansökan om avdrag för kostnader som är högre än schablonavdraget skulle då inte behöva utnyttjas annat än i ett fåtal fall, förhoppningsvis endast för produktioner med större artistgrupper.

Även ett system med schablonavdrag är förenat med vissa nackdelar. En av dem är den bristande likformighet som blir följden av en schablon. Schablonen är ju till fördel för den artist som har mycket högt gage eller som har ringa kostnader jämfört med den som har kostnader i nivå med schablonbeloppet. Om schablonen sätts för högt så ökar detta problem sam-

tidigt som till statskassan inflytande medel minskar. Med för låg schablon minskar de praktiska fördelarna som vi vill uppnå med schablonavdraget. Vi har ansett att 30 % med hänsyn till de vanligaste kostnaderna för utländska artister kan vara en lämplig avvägning.

Faktiska kostnader

Som anges i 8 § måste avdrag för faktiska kostnader uppfylla följande förutsättningar.

1. Kostnaderna måste vara nödvändiga för utövandet av den artistiska verksamheten.

2. Kostnaderna måste vara nedlagda i Sverige - gäller dock ej vissa rese- och transportkostnader.

3. Kostnaderna får inte motsvaras av skattefri ersättning eller skattefri naturaförmån.

4. Avdrag för inventarieanskaffning får avse endast inventarier av mindre värde.

Den första förutsättningen anger att det måste föreligga ett bestämt och tydligt samband mellan kostnaden och den verksamhet som leder till skattepliktig inkomst. Hit hör kostnader för resor och uppehälle i direkt anslutning till verksamheten, kostnader för t.ex. hyra av utrustning eller för betalning till andra medverkande och andra kostnader som betingas av artistens framträdande i Sverige.

Den andra förutsättningen för avdragsrätt är att kostnaden skall vara nedlagd i Sverige. Avdrag medges inte för kostnader som artisten haft utanför Sverige med ett undantag. Kostnad för resa till eller från eller inom Sverige i samband med den artistiska verksamheten, är avdragsgill även om resan betalats utomlands. En sådan utgift bör vara lätt att verifiera eller kontrollera. Sambandet med verksamheten i Sverige

är tydligt. Dessa faktorer, möjligheten att verifiera eller kontrollera och sambandet med den svenska inkomsten, torde saknas för många andra typer av kostnader. För att inte försätta artisterna och skattemyndigheten i alltför besvärliga utredningssituationer har vi därför valt att begränsa avdragsrätten på detta sätt.

Om kostnaden för det tredje motsvaras av skattefri reseersättning eller av naturaförmån som skall beskattas medges normalt inte kostnadsavdrag. Som framgår nedan anses dock det belopp som upptagits som skattepliktig inkomst avseende naturaförmån i form av kost och logi som avdragsgill kostnad i fall avdrag för faktiska kostnader medges.

Den fjärde förutsättningen, som återfinns i 8 § andra stycket, kan närmast karaktäriseras som ett förbud mot avdrag för investeringskostnader. En artist, som på tillfälligt besök i Sverige köper t.ex. musikinstrument, anläggningar för ljus och ljud eller annan utrustning, torde normalt kunna använda dessa som inventarier även efter sitt besök här. Det ter sig då inte rimligt att kostnaden för anskaffningen, som kan vara stor i förhållande till inkomsten i Sverige, skall belasta den svenska inkomsten. Skulle en sådan investering bli nödvändig att göra i Sverige, bör det bli en fråga vid artistens taxering i hemlandet. Vi har i och för sig övervägt möjligheten till någon form av värdeminskningsavdrag inom LSI för dessa fall. Vi har dock funnit att sådana avdrag inte passar in i ett system med definitiv källskatt. Avdrag för värdeminskning förutsätter någon form av kontinuitet; att avdraget åtnjuts under en följd av tidsperioder i princip så länge som föremålets ekonomiska livslängd varar. Sådan kontinuitet går inte - med hänsyn till inkomstförhållandena - att konstruera i samband med källskatteuttaget och saknas därför i förslaget till särskild inkomstskatt. I enlighet härmed medges endast s.k. direktavdrag som då får avse inventarier med ett mindre värde. Med mindre värde avses omkring ettusen kronor.

Faktisk kostnad och fritt vivre

Som framgått föreslår vi att skattskyldig artist skall medges avdrag för kostnader antingen i form av schablonavdrag eller - om kostnaderna är högre - genom avdrag för faktiska kostnader. Att en arbetsgivare svarar för den anställdes kost och logi under en tjänsteresa utgör enligt KL inte någon skattepliktig förmån för den anställde (jfr SOU 1983:3 s. 162). Motsvarande synsätt kan i princip tillämpas även på fritt vivre som utgår till artist under resa ("tjänsteresa") i Sverige. Som ett led i schablonavdragsförfarandet föreslår vi dock att förmåner - med undantag för reseförmån - skall utgöra skattepliktig inkomst. I schablonavdraget anses bl.a. artistens kostnader för kost och logi ingå; det är då logiskt att räkna in värdet av vivreförmånen i skattepliktig inkomst.

Mot bakgrund härav skulle alltså artist, som yrkar avdrag för faktisk kostnad, i förekommande fall kunna komma att beskattas för vivreförmån som ingår i den skattepliktiga inkomsten eftersom han inte haft någon egen kost- och logikostnad för vilken avdrag kan medges. Problemet kan lösas antingen genom att undanta vivreförmån från förmånsbeskattning då avdrag för faktisk kostnad medges eller genom att anse utbetalarens vivrekostnad som en för artisten avdragsgill kostnad. I praktiken uppnås samma resultat. För att få ett enhetligt förfarande, oavsett om avdrag medges med schablonbelopp eller med faktiska kostnader, förordar vi den senast nämnda lösningen. Det är nämligen i sak tämligen oväsentligt om den som tillhandahållit kost och logi får sin betalning från artisten eller direkt från förmånsgivaren. I båda fallen utgör det en del av artistens skattepliktiga inkomst.

Artistföretag

För utländskt artistföretag föreslås i princip motsvarande avdragsregler som för utländsk artist. Som bl.a. framgår av avsnittet om utländskt artistföretag (4.3) medges dock schab-

lonavdrag med ytterligare 20 % (tilläggsprocent). Avdrag för faktiska kostnader såvitt gäller utländskt artistföretag föreslås vidare utgöra en kombination av schablonavdrag (tilläggsprocenten 20 %) och faktiska kostnader. Bakgrunden härtill redovisas i nämnda avsnitt. Även vid utbetalning till utländskt artistföretag begränsas således avdraget för faktiska kostnader i materiellt hänseende - på motsvarande sätt som vid direktkontrakt mellan artisten och utbetalaren - till nödvändiga kostnader för artistens framträdande i Sverige.

Ansökan om kostnadsavdrag m.m.

Avdrag för faktiska kostnader förutsätter ansökan till skattemyndigheten. Vidare gäller att utbetalaren vid utbetalning av skattepliktig ersättning får beakta kostnader utöver schablonavdrag endast om beslut av skattemyndigheten föreligger. Kostnaderna skall kunna styrkas, jfr avsnitt 7.5.4 om avdragsgill kostnad. Ansökningsförfarandet m.m. redovisas närmare i avsnittet om förfarandet m.m. (kap. 9).

7.4 Kostnadsavdrag för utländsk arrangör

Avdrag medges för alla kostnader som är nödvändiga för verksamheten i Sverige och är nedlagda i Sverige. I kostnadsbegreppet finns ingen skillnad gentemot kostnaderna för den utländske artisten, inte på annat sätt än att det rör sig om vanligen flera och större kostnader. Av den anledningen är schablonavdraget 50 i stället för 30 % av skattepliktig inkomst. Om arrangörens kostnader är högre än 50 % har han möjlighet att efter ansökan erhålla avdrag för de faktiska kostnaderna.

I ansökan om avdrag för faktiska kostnader blir vissa uppgifter obligatoriska. Vilka dessa är framgår av 29 §. Riksskat-

teverket har, enligt 37 §, att fastställa formulär för blankett för ändamålet. I formuläret skall plats finnas för uppgifter enligt 31 § samt för de uppgifter därutöver som kan vara nödvändiga för skattemyndighetens bedömning av kostnadsavdraget (jfr vidare avsnitt 9.3.4).

7.5 Särskilda beskattningsfrågor

7.5.1 Beskattningshändelse m.m.

Till de materiella frågorna hör även frågan när skattepliktig ersättning resp. avdragsgill kostnad skall anses ha uppkommit. Motsvarande regler vid inkomstbeskattning enligt KL och SIL finns i 41 § KL.

Det föreslagna tekniska redovisningsförfarandet framgår av redovisningsavsnittet. Utbetalaren skall beräkna ett beskattningsunderlag för artisten och göra skatteavdrag samt redovisa och inbetala skatten. Såvitt gäller frågan när ersättning från viss utbetalare skall anses bli skattepliktig inkomst för artisten kan man antingen tillämpa ett system med en beskattningsperiod som fångar in alla utbetalningar från samme utbetalare under viss period eller beskatta varje utbetalning av ersättning som omfattas av lagen för sig.

Vi har valt den senare lösningen. Varje utbetalning som sker enligt särskilt, separat kontrakt utgör således en beskattningshändelse som i sin tur föranleder beräkning av beskattningsbar inkomst, skatteavdrag och redovisning. Med utbetalning avses dock slutbetalning, dvs. förskottsbetalning kan ske utan beräkning av beskattningsunderlag och skatteavdrag. Utbetalaren måste emellertid se till att det kvarstår täckning för den skatt som belöper på förskottsbeloppet. Utbetalningar från samme utbetalare till samme artist men enligt

olika kontrakt skall alltså ses som olika beskattningshändelser och behandlas separat. En annan sak är att vi föreslår att utbetalare skall samtidigt redovisa alla beskattningshändelser som inträffat under en kalendermånad (särskild redovisningshandling för varje utbetalning). Angående skattepliktig inkomst i form av kontant ersättning se följande avsnitt.

Den föreslagna lösningen skall tillämpas även vid utbetalning av skattepliktig ersättning till utländskt artistföretag. Om artistföretaget fakturerar svensk utbetalare år 1 men erhåller betalning först år 2 föranleder alltså fakturan inte någon beskattningsåtgärd. En annan sak är att utbetalaren, om denne är bokföringsskyldig, måste redovisa fakturan i sina räkenskaper för år 1.

7.5.2 Annat vederlag än kontant ersättning

Även om beräkningen av skattepliktig inkomst utgår från viss beskattningshändelse - utbetalning - omfattar själva inkomstförvärvet naturligen en viss - kortare eller längre - tidsperiod. Det kan röra sig om arbete (framträdande e.d.) under en kväll, en vecka, en månad eller en säsong. Vid sidan av tidsåtgången för det direkta artistiska framträdandet, förvärvsperioden, krävs ofta repetitionstid e.d. Om utbetalare betalar för repetitionstid i direkt anslutning till ett framträdande utgör sådan ersättning, vare sig den ingår i det egentliga gaget eller ej, skattepliktig inkomst. I gengäld kan artistens egna kostnader under obetald repetitionstid före eller under en förvärvsperiod beaktas som avdrag för faktiska kostnader (se nedan).

Vid sidan av kontant ersättning utgör enligt vårt förslag även annat vederlag skattepliktig inkomst. För vederlag i form av vara motsvarar överlämnandet av varan utbetalning av skattepliktig ersättning. Eftersom "skatteavdrag" naturligen inte kan göras från annat vederlag föreslår vi att vederla-

gets värde skall anses utgöra ett mottaget nettobelopp. Storleken av bruttobeloppet, dvs. den för mottagaren skattepliktiga inkomsten, räknas ut på det sätt som anges i avsnitt 8.2. Utgivaren av vederlaget blir ansvarig för redovisning och betalning av skatten.

För annat vederlag i form av kost och/eller logi inträder skatteplikt i princip när förmånen åtnjutits. Varje särskild förmån kan likställas med utbetalning av skattepliktig ersättning som skall beskattas separat (beskattningshändelse). Detta är dock inte ett praktiskt förfarande och vi föreslår därför följande särskilda regler för förmånsbeskattningen.

1. Förmåner som har åtnjutits fram till en utbetalning av kontant ersättning bör beskattas tillsammans med den kontanta utbetalningen. Det bör gälla även om förvärvsperioden skulle omfatta mer än en kalendermånad, dvs. den normala redovisningsperioden. Man torde i dessa fall kunna se de åtnjutna förmånerna som förskottsersättningar till den kontanta utbetalningen.

2. Om åtnjuten förmån vid utbetalningen av kontant ersättning inte är beloppsmässigt känd föreslår vi att skyldighet att beräkna beskattningsunderlag och göra skatteavdrag skall föreligga först när förmånsvärdet är känt. Utbetalningen av kontant ersättning bör alltså betraktas som förskottsbetalning som utbetalaren gör på egen risk.

Bakgrunden härtill är följande. För att skatteavdrag skall kunna göras för en skattepliktig inkomst, som utgörs av förmån, måste förmånens värde tas upp till beskattning i samband med att kontant ersättning utbetalas. Det förutsätter att förmånens värde är känt eller kan beräknas på ett tillförlitligt sätt vid den tidpunkt då kontantutbetalningen görs. Om det inte är fallet får kontantutbetalningen ses som ett förskott på den totala ersättningen. Först sedan förmånsvärdet kan bestämmas görs slutlig sammanställning av den totalt

uppburna skattepliktiga inkomsten, kostnadsavdrag och innehållen skatt.

3. En delvis annorlunda situation uppkommer om förvärvsperioden med åtnjutna förmåner är tänkt att fortsätta efter utbetalning av kontant ersättning, det kan t.ex. röra sig om engångsutbetalning av gage under anställning för en säsong. I sådant fall bör kontant utbetalning anses som förskott (med förskottsansvar) och skatteplikt för kontanter och förmån anses uppkomma först när förvärvsperioden upphört eller (tidigast) när förmånskostnaden är känd genom faktura e.d. Att förvärvsperioden kan sträcka sig över två eller flera redovisningsperioder bör alltså inte påverka skatteplikten.

4. En ytterligare situation är att kontant ersättning över huvud taget inte utgår. Även i sådant fall bör skatteplikten anses uppkomma först i och med utgången av förvärvsperioden dock tidigast när utgivarens förmånskostnad är känd. I ett sådant fall bör det beaktas att värdet av erhållna förmåner i regel motsvaras av avdragsgilla kostnader.

5. Särskilda frågor.

A. I vissa situationer kan uppgiften att beräkna utbetalarens (utgivarens) anskaffningskostnad för tillhandahållen förmån innebära särskilda problem. I fall t.ex. artisten får bo i utgivarens privata bostad eller egna hotell finns ingen direkt anskaffningskostnad att utgå ifrån trots att kostnaden måste anses känd och förmånen därmed skattepliktig enligt huvudregeln. I sådana fall bör förmånen av utgivaren kunna tas upp till skäligt värde.

B. Ett annat problem är svårigheten för utgivaren att i avsaknad av uppgifter kunna fördela gemensamt åt artistgrupp tillhandahållna förmåner på resp. skattskyldig artist. Förmånerna kan dels ha utnyttjats i olika utsträckning av resp. artist dels ha kostat utgivaren olika mycket (billigt resp. dyrt hotellrum) etc. I en sådan situation bör det dock vara

tillåtet för utbetalare - utgivare - att fördela de totala kostnaderna efter huvudtal.

C. Ett omvänt problem uppkommer om skatteansvar riktas mot artisten avseende skattepliktig ersättning i form av annat vederlag, t.ex. fritt vivre, i fall utgivaren inte lämnat redovisning eller annat underlag för värdeberäkningen. I sådant fall torde skattemyndigheten kunna ta upp vederlagets värde till skäligt värde.

D. Det bör i sammanhanget tilläggas att i fall artist yrkar avdrag för faktiska kostnader enligt 8 § samtidigt som åtnjuten naturaförmån i form av kost och/eller logi skall tas upp till beskattning enligt 4 § medges avdrag för ett belopp motsvarande det skattepliktiga värdet av naturaförmånen (jfr tidigare avsnitt i detta kapitel).

Värdering

Sammanfattningsvis gäller alltså att utbetalaren vid beräkningen av beskattningsunderlaget skall värdera eventuellt "annat vederlag", alltså ersättning som utgår i annat än kontanter e.d. - varor och förmåner inkl. naturaförmåner - med utgångspunkt i sin anskaffningskostnad för vederlaget. Alternativt - i avsaknad av tillgänglig anskaffningskostnad - bör värdet upptas till skäligt marknadsvärde. Vidare skall sammanlagt värde understigande 3 000 kr. undantas från beskattning, vilket dock inte gäller förmån av kost och logi. Ansvaret för beräkningen av värdet på annat vederlag föreslås alltså vila helt på utbetalaren. Dennes kostnad utgör underlag för värderingen och han avgör vilket värde som skall tas upp till beskattning, dvs. i praktiken med vilket skattebelopp artistens kontanta ersättning skall minskas.

Beträffande artisten föreslås således å andra sidan att han skall vara skild från värderings- och redovisningsfrågorna samtidigt som förmånsvärdena fastställs schablonmässigt utan jämkningsmöjlighet för artisten såvitt gäller storleken av

förmånsvärdet. Att t.ex. utbetalaren tillhandahåller kost och logi till hög kostnad på "dyra hotellet" i stället för på "billiga hotellet" som artisten skulle ha valt om han själv skulle ha betalt kan alltså inte beaktas. Artisten kan således inte påyrka någon skälighetsprövning av ett förmånsvärde, dvs. han kan inte påyrka ändringar av materiell natur. Skattemyndigheten har däremot möjlighet att i samband med fastställelse av skatt beakta anmärkning av teknisk natur, t.ex. att förmånsvärdet beräknats felaktigt e.d.

Olika värderingssituationer

En utbetalare kan naturligen någon gång komma att beräkna sin anskaffningskostnad på ett i tekniskt hänseende felaktigt sätt. Enligt vårt förslag torde följande olika värderingssituationer kunna komma att aktualiseras.

A. Utgivaren har egen anskaffningskostnad

1. Utgivaren skall först beräkna värdet av den egna anskaffningskostnaden och minska den med moms utom i de fall kostnaden avser kost och logi. Som exempel på anskaffningskostnad kan anges

a) faktura på vara,
b) faktura på fritt vivre,
c) vara som hämtas ur den egna produktionen,
d) kost och/eller logi som tillhandahålls i egen rörelseverksamhet samt
e) kost och/eller logi som tillhandahålls i privat bostad.

I exempel c-e föreligger ingen renodlad anskaffningskostnad utan utgivaren måste i dessa fall anses ha rätt att göra en skälighetsuppskattning av förmånsvärdet. Även i de s.k. fakturafallen, dvs. då det finns en känd anskaffningskostnad, bör beräkning efter skälighetsgrund - fördelning efter huvudtal - kunna aktualiseras i vissa fall (jfr tidigare).

2. Efter värdeberäkningen enligt punkt 1 skall utgivaren jämföra sin kostnad för varan eller naturaförmånen med ett tänkt marknadsvärde för motsvarande vara eller förmån.

a) Om utgivarens anskaffningskostnad vid sådan jämförelse uppenbart inte motsvarar ett tänkt marknadsvärde skall vederlagets värde beräknas till skäligt marknadsvärde. I fråga om vara undantas moms.
b) I övriga fall skall den beräknade anskaffningskostnaden i princip godtas.

3. Härefter skall utgivaren kontrollera om det sammanlagda vederlagsvärdet (från utgivaren) understiger 3 000 kr. Skulle så vara fallet skall vederlaget i fråga undantas från beskattning. Vad nu sagts gäller dock inte förmån av kost och logi som alltid skall medräknas i skattepliktig inkomst.

Med sammanlagt värde från en utgivare avses summan av olika varu- och förmånsvärden vid samma utbetalningstillfälle (beskattningshändelse).

B. Utgivaren saknar egen anskaffningskostnad

1. Utgivaren kan sakna egen anskaffningskostnad t.ex. i följande situationer

a) då utgivaren tillhandahåller en skänkt vara, eller
b) då utgivaren tillhandahåller kost och/eller logi som utomstående i sin tur tillhandahåller åt utgivaren.

I dessa båda fall skall utgivaren direkt beräkna vederlagets värde till skäligt marknadsvärde, varvid moms inte inräknas i ett varuvärde.

2. Om det sammanlagda värdet understiger 3 000 kr. exkl. moms skall dock vederlaget undantas från beskattning. Såvitt gäller kost och logi måste emellertid ett skäligt marknadsvärde alltid beräknas.

Som framgår kan värderingar aktualiseras i exemplen A 1 c-e, A 2 samt B 1 a och b. I dessa fall skall alltså ett objektivt skäligt marknadsvärde fastställas.

En artist bör kunna framföra eventuella anmärkningar till skattemyndigheten. Artisten bör vidare kunna klaga över skattemyndighetens beslut avseende anmärkningen.

Enligt särskilt stadgande skall skatten av skattemyndigheten fastställas till skäligt belopp om redovisning inte lämnats eller om underlaget eljest inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Om utgivaren inte lämnat redovisning eller om redovisningsunderlaget är bristfälligt kan alltså skattemyndigheten beträffande annat vederlag som tillfallit artisten fastställa ett skäligt värde.

Ansvar

Värderingsregeln i 5 § syftar alltså till att utbetalaren med ett objektivt material som underlag - egen anskaffningskostnad - skall beräkna värdet på annat vederlag som artisten åtnjutit. Det framräknade värdet skall ses som ett värde som inte kan ifrågasättas. Däremot kan grunden för värdet - dvs. att utbetalaren tillämpat rätt underlag - liksom själva framräknandet av värdet kritiseras.

Det ligger i sakens natur att artisten i praktiken måste ha svårt att kontrollera och komma med anmärkningar mot utbetalarens beräkning av vederlagsvärdet. Artisten kan enkelt granska endast det material som framgår av kontrakt och slut-

avräkning (redovisningsunderlaget). Det är däremot inte möjligt för artisten att ta del av utbetalarens grundmaterial annat än om det görs tillgängligt för honom som processmaterial genom skattemyndighetens försorg. Artisten kan alltså normalt inte annat än delvis - t.ex. att förmån faktiskt utgått - ansvara för utbetalarens uppgifter.

Mot denna bakgrund synes artistens ekonomiska ansvar böra begränsas till det av utbetalaren - utgivaren - i samband med slutavräkningen beräknade redovisningsvärdet. Man kan alltså inte begära att artistens ansvar skall sträcka sig längre än till vad han kan överblicka vid utbetalningen - beskattningshändelsen. Endast om det kan göras troligt eller framstår som sannolikt att artisten insett att vederlagsvärdet av någon anledning upptagits för lågt bör artisten kunna göras ansvarig för ytterligare skatt. Det av utbetalaren i slutavräkningen och redovisningen uppgivna värdet bör alltså normalt utgöra övre ansvarsgräns för artisten i ekonomiskt hänseende.

Även för utbetalaren bör gälla att han skall kunna göras ansvarig för ytterligare skatt - dvs. skatt utöver i redovisningen upptaget belopp - endast om det framstår som sannolikt att han förstått att han tagit upp vederlagsvärdet för lågt. En annan sak är att utbetalaren kan komma att drabbas av straffrättsligt ansvar om han uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har lämnat felaktiga uppgifter i redovisningen.

7.5.3 Skattefri reseersättning

Inledning

Vi föreslår att utgiven ersättning till den del den motsvarar faktisk kostnad för den utländske artisten för resa eller transport skall undantas från skatteplikt. Vid beräkningen av beskattningsunderlaget skall alltså utbetalaren undanta kon-

tant ersättning som enligt artistens uppgifter motsvarar dennes resekostnader för engagemanget. Syftet med den skattefria ersättningen är att artistens skatt inte skall beräknas på en direkt utgift för inkomstförvärvet.

De allmänna förutsättningarna för kostnadsavdrag anges i tidigare avsnitt (7.3). Syftet med förevarande avsnitt är alltså främst att belysa sådana resekostnader som ersätts genom skattefri reseersättning men sambandet med avdrag för faktiska kostnader m.m. måste också uppmärksammas. Vilka reseutgifter bör således materiellt sett "anses avdragsgilla", dvs. få ersättas med skattefri ersättning? Vilka krav bör ställas på utbetalares bedömning av uppgivna resekostnader? Vilket ansvar - ekonomiskt och straffrättsligt - skall gälla för artisten resp. utbetalaren i samband med handhavandet av den skattefria ersättningen?

Olika kostnadsalternativ

Utbetalaren och/eller artist kan antas svara för kostnaden för en resa i samband med ett engagemang i princip enligt något av följande alternativ.

A. Artisten svarar själv för resekostnaden

1. Artisten erhåller ingen särskild reseersättning.

2. Artisten betingar sig reseersättning motsvarande uppgiven faktisk resekostnad. Härmed kan likställas att utbetalaren sänder artisten pengar för biljettköp.

3. Artisten erhåller visst schablonbelopp i reseersättning.

4. Kombination/er av alternativen 1-3, t.ex. att artisten får viss resa betald men själv svarar för övriga reseutgifter.

B. Utbetalaren svarar för resekostnaden (reseförmån)

1. Utbetalaren tillhandahåller biljetter.

2. Utbetalaren erbjuder transport i eget eller hyrt färdmedel.

C. Även utomstående person kan ombesörja eller svara för kostnaden för resan i samband med visst engagemang

D. Kombination/er av A, B och C

Mer komplicerade alternativ kan uppkomma om artisten i samband med en Sverigeturné träffar överenskommelser med olika utbetalare av olika innehåll avseende helt eller delvis samma resvägar.

Situationen kan således bli den att artisten beträffande viss resa är berättigad att yrka avdrag - helt eller delvis, beroende på förutsättningarna - enligt de föreslagna reglerna om avdrag för faktiska kostnader (alternativ A.1 ovan) samtidigt som han för andra resor kan få åtnjuta dels - helt eller delvis - skattefri reseersättning (A.2) dels skattefri reseförmån (B.2). Det kan vidare inte uteslutas att artisten beträffande samma resa (t.ex. tur och retur USA-Sverige) betingar sig både skattefri reseförmån (från utbetalare x) och skattefri reseersättning (från utbetalare y).

Skattefri reseersättning

Det är alltså angeläget att problematiken beträffande resekostnader penetreras. Som nödvändig resekostnad kan för det första anges resa från bostadsorten eller den närmast föregående verksamhetsorten till engagemangsplatsen. Även kostna-

den för returresa kan bli aktuell om inte resan ingår i en turné.

Avdrag för kostnader avseende extra resor av semester- eller nöjeskaraktär kan inte medges. Det ankommer på skattemyndigheten att vid avdrag för faktiska kostnader bedöma yrkandet. De materiella reglerna är desamma såvitt gäller utbetalning av skattefri reseersättning. Här sker dock bedömningen av utbetalaren. Det ligger i sakens natur att man inte kan påföra en utbetalare eller kräva av honom samma granskningsansvar som gäller för skattemyndigheten. En utbetalare som utbetalt skattefri reseersättning bör kunna göras ansvarig för ytterligare skatteavdrag endast om det framstår som sannolikt att han förstått att han betalt ut ersättning som inte motsvarats av verklig resekostnad. Av artisten begärd reseersättning som för utbetalaren - med hänsyn till artistens bostadsort och engagemangsplats o.d. - framstår som rimlig eller skälig och därför invändningsfri bör alltså normalt kunna motsvaras av en skattefri utbetalning. I enlighet härmed föreslår vi inte heller att artisten för utbetalaren skall visa upp styrkta reseutgifter. Det är i praktiken inte möjligt att låta ett krav på styrkta kostnader vara av betydelse för utbetalarens skatteansvar. Formellt styrkta kostnader kan i verkligheten vara helt obehövliga kostnader etc.

Som framgår av följande avsnitt föreslår vi däremot att avdrag för faktiska kostnader - som alltså inte motsvaras av någon ersättning och som prövas endast av skattemyndigheten - skall avse styrkta kostnader. Kravet på styrkta kostnader kan alltså i praktiken indirekt leda fram till olika bedömningar i materiellt hänseende men det blir en nödvändighet i det föreslagna systemet med alternativa metoder att beakta resekostnader.

Den som i god tro utbetalar en skälig reseersättning kan alltså sammanfattningsvis inte göras ansvarig för ett ytterligare skattebelopp om det senare skulle visa sig att den

skattefria reseersättningen egentligen var obehörig på grund av att artisten fått resan betald från annat håll e.d. I sådant fall kan skatteansvaret riktas endast mot artisten. Skulle utbetalningen däremot ha skett i maskopi med artisten inträder solidariskt betalningsansvar samt straffansvar för utbetalaren.

7.5.4 Avdragsgill kostnad

Vi föreslår att den utländske artisten efter ansökan i stället för schablonavdrag skall kunna medges avdrag för nödvändig faktisk kostnad som har nedlagts i Sverige eller för kostnad för resa till och från Sverige. Avdrag för inventarieanskaffning medges dock i princip inte. Förslagets materiella innehåll redovisas under avsnitt 7.3. Såvitt gäller resekostnad förutsätts för avdrag att kostnaden inte har ersatts med skattefri reseersättning.

Som framgått av tidigare avsnitt skall varje utbetalning som sker enligt separat kontrakt beskattas för sig. För annan ersättning än kontanter finns kompletterande regler - jfr avsnitten 7.5.1 och 7.5.2. Såvitt gäller inkomster föreslås således en s.k. kontantprincip men utan begränsning till viss redovisningsperiod, alltså en slags löpande kontantprincip. Ersättningar för artistisk verksamhet beskattas vartefter de betalas ut. Sambandet mellan viss artistisk verksamhet och viss utbetalning är normalt också lätt att konstatera och kontrollera. Dessutom är både utbetalare och artist engagerade i utbetalningen.

Såvitt gäller kostnadssidan - avdragssidan - är situationen delvis annorlunda. Att endast artisten berörs av kostnaden och sambandet mellan viss inkomst och viss kostnad är inte alltid självklart eller lätt att konstatera. Avsikten med förevarande avsnitt är att redovisa vilka formella krav som bör gälla i avdragshänseende, t.ex. det sakliga och tids-

mässiga sambandet mellan viss inkomst och viss utgift samt kravet på styrkt kostnad.

En grundförutsättning för avdragsrätt är att kostnaden har ett sakligt samband med den utbetalda ersättningen. Schablonavdraget från viss skattepliktig ersättning ersätts alltså av ett redovisat kostnadsavdrag. Om kostnaden skulle ha samband med flera utbetalningar måste kostnaden fördelas på utbetalningarna. Som alternativ fördelningsregel bör dock få gälla att hela kostnaden skall kunna anses ha samband med endast den sista utbetalningen om tidigare eventuellt medgivna schablonavdrag frånräknas. Av kontrollskäl måste undantaget knyta an till den sista utbetalningen. Ett kostnadsavdrag kan aldrig överstiga den skattepliktiga inkomst - den utbetalning - från vilken avdrag yrkas.

Vi föreslår vidare att den s.k. kontantprincipen skall gälla även på avdragssidan. Det skulle mot bakgrund härav i och för sig kunna tyckas vara naturligt att avdragsrätten begränsades till kostnader betalda t.o.m. utbetalningsdagen. Skäl talar dock för att betalningstiden bör utsträckas. Bl.a. gäller att ansökan om kostnadsavdrag behandlas av skattemyndigheten - och inte av utbetalaren. Behovet av att kunna konstatera huruvida en avdragsgill kostnad föreligger eller ej uppkommer alltså först senare än vid den aktuella utbetalningen. Vi föreslår därför att betalning med bibehållen avdragsrätt bör kunna få ske inom tiden för kostnadsansökan, dvs. inom två månader efter utgången av ersättningsmånaden.

Artist som inte kan visa att han inom den angivna tiden betalt kostnad som han yrkar avdrag för skall alltså vägras avdraget i fråga.

En annan sak är att icke betald kostnad kan godtas enligt det föreslagna preliminärförfarandet avseende kända eller eljest tillförlitliga kostnader. Tanken är dock att även sådana kostnader skall vara slutligt betalda inom den angivna tiden och på begäran kunna styrkas.

Utbetalare som beaktar av skattemyndigheten medgivet kostnadsavdrag vid beräkningen av beskattningsbar inkomst kan inte bli ansvarig för ytterligare skatt om skattemyndigheten skulle senare finna skäl att frångå redovisningen såvitt gäller kostnadsavdraget. Artisten är huvudansvarig för uppgifterna i ansökan och tillika berättigad att återfå skatt i förhållande till den skatt som skulle ha uttagits vid kostnadsavdrag med schablonavdrag. Utbetalaren kan dock bli straffrättsligt ansvarig på motsvarande sätt som tidigare beskrivits.

Angivna regler är tillämpliga även vid utbetalning till utländskt artistföretag. Eventuella bokföringsmässiga grunder som kan gälla vid den ordinarie rörelsebeskattningen i hemlandet bortses således ifrån i förevarande sammanhang.

8 SKATTESATS M.M.

8.1 Skattesats

Bevillningsavgift utgår för närvarande för medverkande artist med 30 % på bruttoinkomsten. Den skattesatsen, som i praktiken kan bli avsevärt högre för artister med stora omkostnader, har kritiserats. Man har t.o.m. ansett att höjningen år 1969 från 20 till 30 % resulterade i att de totalt influtna bevillningsavgifterna i realiteten minskade. Detta påstående kan dock inte verifieras. Osäkerheten kring det ekonomiska utfallet av befrielseärendena är alltför stor. Höjningen av avgiften föranleddes av önskemål främst från inhemska artistorganisationer. Man menade att de utländska artisterna vid längre engagemang i Sverige skattemässigt gynnades av den låga avgiften.

Vi delar den uppfattningen att skatten för utländska besökare inte bör vara så låg att konkurrerande svenska artister missgynnas. Den får å andra sidan inte vara så hög att den leder till inskränkningar i det internationella artistutbytet. Skattesatsen i de länder som vi har det största utbytet med ligger för besökande artister vanligen i intervallet 20-30 %. Med hänsyn till att den inhemska beskattningen av inkomster är högre i Sverige än i jämförbara länder föreslår vi en skattesats i toppen av nyssnämnda intervall: 30 %. Vi har alltså utgått från nuvarande uttag av inkomstskatt. Om pågående översyn av vår inkomstbeskattning föranleder ändring av skatteuttaget kan en omprövning av skattesatsen bli motiverad. Det kan tilläggas att även andra länder tillkännagett översyn av sin inkomstbeskattning.

I debatten kring frågan om skattesatsens storlek har ibland följande hävdats. För inhemska artister måste arrangören också betala sociala avgifter på den ersättning som betalas. För motsvarande utländska besökare betalas för närvarande sociala avgifter endast i begränsad omfattning. - Som framgår i annat sammanhang föreslår vi att utbetalaren inte skall betala sociala avgifter för de utländska artister som omfattas av bestämmelserna om särskild inkomstskatt. Detta kan synas medföra att den inhemske artisten skulle missgynnas i konkurrenshänseende. Han blir till synes dyrare att engagera. Detta är dock i sak missvisande. Den utländske artisten måste vanligen i sitt anspråk på gage ta hänsyn till behovet av försäkringsskydd. Det pensions- och sjukförsäkringsskydd som täcks av de sociala avgifterna för den inhemske artisten har ju den utländske besökaren att själv svara för i hemlandet. Detta förhållande måste beaktas också vid fastställandet av skattesatsen för den utländske artisten.

8.2 Nettoavtal eller "fri skatt"

På svensk arbetsmarknad är det ovanligt att det träffas överenskommelse om ersättning, som utvisar lön efter verkställt skatteavdrag. Efter källskattereformen år 1947 förekom denna typ av överenskommelse för bl.a. hembiträden. För artister, som uppträder i ett flertal länder, är de inhemska skattereglerna i de olika länderna ofta okända. Det är därför tämligen vanligt att avtal träffas om det nettobelopp som skall tillfalla artisten efter det att den på inkomsten belöpande skatten har avräknats. I dessa fall framgår inte av avtalet storleken av bruttogaget, dvs. den skattepliktiga inkomst, som artisten senare skall redovisa för taxering i hemlandet. För artisten är det därför angeläget att utbetalaren på utbetalningskvittot anger både storleken av den skattepliktiga inkomsten och den skatt som har erlagts i Sverige. Denna skatt blir nämligen i regel avräkningsbar vid beskattningen i hemlandet. Skattemyndigheten skall enligt 41 § LSI lämna kontrolluppgift som utvisar dessa två belopp. Storleken av er-

hållet netto är däremot inte av intresse vid taxeringen i hemlandet, eftersom avdrag för intäktens förvärvande följer av skattereglerna i detta land - inte av de regler som gäller vid källbeskattningen.

Något oegentligt har överenskommelser om nettobelopp kallats "friskatteavtal". Skatten är ju aldrig fri eftersom den utgör en del av den skattepliktiga inkomsten och inte kan avtalas bort. Det innebär endast olika sätt att ange ersättningens storlek. En mera adekvat benämning för avtal med denna utformning är nettoavtal.

Källskattesystemet innebär - oavsett typ av överenskommelse - att statsverkets fordran på skatt uppkommer i och med att en utbetalning av skattepliktig inkomst görs. Om parterna har träffat ett nettoavtal skall utbetalaren svara för den skatt som belöper på bruttot, dvs. den skattepliktiga inkomsten, enligt samma regler som gäller för innehållen skatt. Samma principer gäller alltså då överenskommelse har träffats om bruttobelopp och skatteavdrag görs och då avtal träffats om ett nettobelopp med skyldighet för utbetalaren att betala skatten till statsverket. En annan sak är att statsverkets fordran förfaller till betalning först vid den senare tidpunkt då utbetalaren har att fullgöra redovisning och betalning. Först vid denna tidpunkt kan statsverkets fordran fastställas och göras gällande.

Vid framräkningen av skattepliktig inkomst och skatteavdrag med utgångspunkt i ett nettobelopp måste beaktas att skatteavdrag skall beräknas på den beskattningsbara inkomsten, dvs. den skattepliktiga inkomsten minskad med avdrag för kostnader. Med de regler, som vi har föreslagit, får man följande metod för framräkningen:

skattepliktig inkomst = S
kostnadsavdrag = K
nettobelopp (utbetalt belopp) = N

$$S = N + 0{,}3\ (S - K)$$

Detta innebär att parentesen S - K står för beskattningsbar inkomst. Skatteavdraget utgör 30 % eller tre tiondelar av detta belopp. Om skatteavdraget läggs till nettobeloppet blir det lika med den skattepliktiga inkomsten.

Om man fullföljer uträkningen av ekvationen får man att

$$S = 1{,}428\ N - 0{,}428\ K$$

Det kan också uttryckas så att för att erhålla beloppet för skattepliktig inkomst får man öka nettobeloppet med 42,8 procent samt minska med 42,8 procent av kostnadsavdraget.

Om beräkningsmetoden tillämpas för det fall då avdrag för kostnader medges med ett schablonbelopp, dvs. 30 procent av den skattepliktiga inkomsten, innebär det att denna inkomst blir lika med 126,6 procent av nettobeloppet. För artistföretag som har schablonavdrag med 50 procent blir den skattepliktiga inkomsten lika med 117,6 procent av nettobeloppet.

8.3 Motsvarande tillämpning

Avtal om nettobelopp innebär att utbetalaren blir ansvarig för inbetalning av skatt även beträffande ersättning från vilken skatteavdrag i princip inte kan ske, t.ex. varuvederlag.

För att källskatteförfarandet skall fungera då vederlaget utgörs av antingen icke kontant ersättning eller otillräckligt med kontant ersättning för fullt skatteavdrag och s.k. nettoavtal inte föreligger måste utbetalarens skatteansvar bringas att motsvara ansvaret vid nettoavtal. Utbetalaren bör alltså i sådana fall få ansvar för "skatteavdrag" - solidariskt skatteansvar - på motsvarande sätt som om vederlaget utgjort kontant ersättning. Förslag härom har intagits i 6 § andra stycket.

9 FÖRFARANDE M.M.

9.1 Inledning

Förfarandet för uttag av bevillningsavgift är ålderdomligt och besvärligt att hantera. Systemet finns närmare beskrivet i bil. 1. Att nuvarande regler behöver ersättas av ett modernare förfarande är alla berörda parter överens om. Behovet av ett nytt förfarande påpekas även i direktiven.

I SOU 1977:96 föreslogs ett förfarande som innebar att anordnare av tillställning eller annan utbetalare skulle göras avgiftsskyldig för ersättning som utbetalades till utländsk artist. Förslaget föranledde inte någon lagstiftning.

Som framgått tidigare föreslår vi att den utländske artisten görs skattskyldig för inkomst som han uppbär härifrån samt att utbetalaren görs ansvarig för skatteavdrag, redovisning och betalning (utbetalaransvar).

Vid utbetalning av ersättning till utländskt artistföretag avseende tillhandahållande av utländsk artist föreslår vi skattskyldighet för det utländska artistföretaget med motsvarande utbetalaransvar som föreslagits beträffande utbetalning till utländsk artist.

Om en utbetalning görs till ett svenskt artistföretag som i sin tur gör utbetalning till utländsk artist eller utländskt artistföretag görs alltså inte skatteavdrag i det första utbetalningsledet. Det svenska artistföretaget blir i stället skyldigt att dra av, redovisa och betala skatt på de utbetal-

ningar som företaget gör i sin egenskap av utbetalare till den skattskyldige.

Även för utländsk arrangör föreslås ett förenklat förfarande. Vissa ansvars- och kontrollfrågor m.m. berörs i ett senare avsnitt.

9.2 Skatteavdrag, redovisning och betalning

9.2.1 Inledning

De materiella reglerna avseende den föreslagna artistbeskattningen redovisas i kap. 7. Som framgått föreslår vi beträffande redovisningsförfarandet att utbetalare av ersättning skall beräkna ett beskattningsunderlag för artisten och göra skatteavdrag - eller svara för skatteavdrag - samt redovisa och betala skatten.

Förslaget kan så långt ses som en definitiv källskatt av mer traditionellt slag. För att såvitt möjligt säkerställa att skattskyldigheten fullgörs har vi föreslagit regler om ekonomiskt och straffrättsligt ansvar för den skattskyldige och utbetalaren av ersättning. Utbetalaren skall vid beräkningen av beskattningsbar inkomst tillgodoföra artisten ett schablonavdrag. Som framgått och som närmare redovisas i efterföljande avsnitt kan dock artisten enligt ett särskilt ansökningsförfarande få avdrag för faktiska kostnader på grund av verksamheten här i landet. Vi har alltså byggt in en motsvarighet till ett taxeringsförfarande på kostnadssidan att i princip tillämpas i efterhand men med möjlig tillämpning i förväg i klara fall (jämkning) och ett uppbördsansvar enligt UBL.

9.2.2 Utländsk artist

Skatteavdrag

Skyldigheten att göra skatteavdrag vid utbetalning av ersättning till utländsk artist anges i 13 § LSI. Avdragsskyldigheten är i det enskilda fallet en funktion av följande i LSI angivna förutsättningar.

Skattskyldighet

1. Ersättning som skall utges måste avse utländsk fysisk person (1 §). Med "utländsk" person förstås enligt 3 § den som inte är kyrkobokförd här i riket. Det för LSI föreslagna bosättningsbegreppet redovisas i kap. 6.

2. Ersättningen skall avse artistisk verksamhet (1 §) varmed avses även idrottsverksamhet (3 §). Artistbegreppet resp. begreppet idrottsman finns redovisade i avsnitten 4.1 och 4.2.

3. Skattskyldigheten gäller a) från Sverige uppburen ersättning avseende b) verksamhet i Sverige eller på c) svenskt fartyg (1 §). Begreppet svenskt fartyg definieras i 3 §. Dessa frågor redovisas närmae under avsnitt 4.4.

Skattepliktig inkomst

4. Enligt 1 § 1 st. LSI är i princip all inkomst som omfattas av skattskyldighetskriterierna skattepliktig inkomst. En närmare definition av begreppet skattepliktig inkomst finns i 4 och 5 §§. I betänkandet finns redogörelser för skattepliktsfrågor i kap. 7 (avsnitten 7.1, 7.5.2 och 7.5.3).

Undantag enligt LSI

5. Enligt 1 § 2 st. LSI undantas från skatteplikt

a) ersättning som utbetalas av fysisk person eller dödsbo och som avser framträdande vid privat tillställning samt

b) inkomst av royalty eller liknande. Redogörelser för undantagandebestämmelserna finns i kap. 5 och 10. Vid undantag enligt 1 § 1 st. LSI föreligger alltså inte någon skatteavdragsskyldighet för utbetalaren.

Undantag enligt dubbelbeskattningsavtal

6. Inkomst som avses i 1 § LSI torde normalt komma att omfattas av ingångna avtal för undvikande av dubbelbeskattning redan enligt gällande avtal. Inkomst som enligt ett dubbelbeskattningsavtal skall undantas från beskattning enligt LSI behandlas dock som skattepliktig till dess efter ansökan beslut om avtalets tillämpning föreligger av skattemyndigheten (36 §). Som framgår av bestämmelsen är även utbetalare berättigad att ansöka om sådant beslut. Om det vid utbetalningstillfället inte föreligger särskilt beslut av skattemyndigheten är alltså utbetalaren i princip skyldig att göra skatteavdrag. Om ett dubbelbeskattningsavtal utvisar undantag från beskattning i Sverige beträffande viss ersättning kan dock utbetalaren nöja sig med att på eget ansvar endast lämna redovisning. För utbetalaren är det dock alltid en trygghet att ha ett beslut i frågan från skattemyndigheten. Det är oftast tillräckligt att utbetalaren lämnar uppgifter och får besked per telefon. Skattemyndigheten bekräftar sedan beskedet med ett formellt utformat beslut.

I avsnitt 2.6 finns en redogörelse för dels begreppet dubbelbeskattning dels de skatteavtal som Sverige slutit med främmande länder.

Schablonavdrag

7. Utbetalaren skall beräkna beskattningsbar inkomst för den utländske artisten och göra skatteavdrag (11-13 §§). Vid

beräkningen av beskattningsbar inkomst får kostnadsavdrag alltid göras med schablonavdrag (7 och 11 §§).

Faktiska kostnader

8. Vid utbetalningstillfället får faktiska kostnader beaktas om särskilt beslut av skattemyndigheten föreligger (11 § 2 st.). Angående ansökan om kostnadsavdrag se avsnitt 9.3.

Skattesats

9. Skatteavdrag skall göras med 30 % av beskattningsbar inkomst.

Särskilda frågor

10. Skatteavdrag görs vid utbetalningstillfället (13 § 1 st.). Reglerna berörs närmare i avsnitt 7.5.1. Som framgår av 15 § kan i vissa fall redovisning och betalning komma att omfatta fler än en redovisningsperiod. Det ligger i sakens natur att skatteavdraget i sådana fall på utbetalarens eget ansvar kan fritt anpassas till ändrad redovisnings- och betalningstid. Se avsnittet angående redovisning och betalning.

Redovisning och betalning

Skyldigheten att redovisa och betala följer i princip av skyldigheten att göra skatteavdrag. Redovisning och betalning skall ske senast den 18 i månaden efter utbetalningen - skatteavdraget. Redovisningsskyldighet föreligger dock även om skatteavdragsskyldighet inte förelegat vid utbetalningen (13 § 2 st.). Angående särskild redovisningstid för utländsk arrangör se 34 §.

Redovisningen skall ske på särskild av riksskatteverket fastställd blankett (37 §). Vad redovisningen skall innehålla framgår av 14 §.

Som framgår av avsnitt 7.5.1 skall utbetalningar från samme utbetalare till samme artist men enligt olika kontrakt ses som olika beskattningshändelser och behandlas separat. Alla utbetalningar som för en utbetalare inträffat under en kalendermånad skall dock redovisas senast den 18 påföljande månad enligt separata redovisningshandlingar. Situationen kan bli aktuell t.ex. för en utbetalare som har särskilt kontrakt med en utländsk artist för varje särskilt arrangemang. I normalfallet torde dock utbetalare och artist träffa endast ett avtal vilket i kombination med förskottsreglerna möjliggör för utbetalare att lämna endast en redovisning och göra endast en inbetalning.

Som framgår av 15 § kan skattemyndigheten efter ansökan medge att redovisning och betalning enligt 14 § får omfatta fler än en redovisningsperiod. Bestämmelsen innebär att utbetalaren kan medges rätt att göra utbetalningar utan krav på redovisning och betalning av skatteavdrag även om utbetalningarna inte har karaktären av förskott. Utbetalaren blir naturligtvis ändå ansvarig för att vederbörligt skatteavdrag görs och att redovisning och betalning sker inom angiven tid.

Anstånd enligt 47 § möjliggör för utbetalare att efter medgivande av skattemyndigheten senarelägga redovisning och betalning. Sådant anstånd kan förlänga tiden för ansökan om kostnadsavdrag.

9.2.3 Utländskt artistföretag

Beträffande utbetalning till utländskt artistföretag föreslår vi ett förfarande för skatteavdrag samt redovisning av betalning som är i princip likartat med det i avsnitt 9.2.2 för utländsk artist beskrivna förfarandet. Den egentliga skillnaden är endast att schablonavdraget föreslås bli 50 % för utländskt artistföretag. Beskattningsrätten kan också komma att begränsas i vissa fall på grund av hänvisning till dubbelbeskattningsavtal.

9.2.4 Utländsk arrangör

Vissa hänvisningar i tidigare avsnitt, t.ex. beträffande bosättningsfrågor är aktuella även för utländsk arrangör.

Skattepliktig inkomst för utländsk arrangör är främst biljettintäkter men även vissa andra intäkter av "tillställningskaraktär" hör dit (27 §). En redogörelse för begreppet skattepliktig inkomst för utländsk arrangör finns i avsnitt 7.2.

Såvitt gäller utländsk arrangör innebär det föreslagna källskatteförfarandet i princip bruttobeskattning med 30 % efter det att schablonavdrag medgivits med 50 % (27, 28 och 32 §§). Redovisning och betalning skall ske skyndsamt, inom en vecka efter tillställningen (34 §). Den angivna tiden gäller även då utländsk arrangör i sin tur skall redovisa och betala särskild inkomstskatt för utländsk artist. Om ersättning till en utländsk artist utbetalas efter det att redovisning har lämnats skall skatten redovisas och betalas inom en vecka efter utbetalningstidpunkten, se närmare avsnitt 9.6.2. Även tillställning som inte givit något beskattningsbar inkomst skall redovisas.

Som närmare redovisas under avsnitt 9.3 kan även utländsk arrangör efter särskild ansökan medges avdrag för faktiska kostnader (29-31 §§).

Utländsk arrangör har möjlighet att efter skattemyndighetens medgivande få samordna redovisning och betalning för flera tillställningar (34 § 2 st.). Även anståndsreglerna i 47 § är tillämpliga. Vad redovisningen skall innehålla framgår av 35 §.

Av undantagsreglerna i 1 § 2 st. framgår att LSI inte är tillämplig på frivilliga avgifter eller då biljettintäkterna är hänförliga till ett fast driftställe i Sverige. Samordningen mellan LSI samt KL och SIL framgår av kap. 10. Undan-

tag enligt dubbelbeskattningsavtal kommer också att aktualiseras i ett antal fall.

9.3 Ansökan om kostnadsavdrag

9.3.1 Inledning

Vi föreslår att schablonavdrag under vissa förutsättningar skall kunna ersättas av avdrag för faktiska kostnader. De materiella reglerna om kostnadsavdrag redovisas i avsnitten 7.3, 7.4 och 7.5.4.

9.3.2 Utländsk artist

Ansökan om kostnadsavdrag

Utländsk artist kan efter särskild ansökan i stället för schablonavdrag medges avdrag för faktiska kostnader (8 § 1 st.). Om förmån av fritt vivre upptagits som skattepliktig inkomst medges avdrag med motsvarande belopp. Ansökan skall inges till skattemyndigheten inom två månader efter utgången av den månad då utbetalningen skett (9 § 1 st.). Ansökningstiden kan dock bli förlängd, se 47 §. Vad ansökan skall innehålla framgår av 10 §. Ansökan om kostnadsavdrag skall avges på heder och samvete samt avfattas på särskild blankett som fastställts av riksskatteverket (37 §).

Ansökan om kostnadsavdrag är jämförbar med ett deklarationsförfarande såvitt gäller kostnaderna med åtföljande ekonomiskt och straffrättsligt ansvar för artisten. För inkomstredovisningen är däremot utbetalaren primärt ansvarig. Uppburen ersättning skall dock även av artisten redovisas i ansökan om kostnadsavdrag.

Avdrag för faktisk kostnad ersätter alltså schablonavdraget vid beräkning av beskattningsbar inkomst. Kostnaden måste vara betald senast sista ansökningsdagen för att avdrag skall kunna medges (8 § 3 st.). Tidsbegränsningen innebär ett sätt att anknyta till den kontantprincip som vi har föreslagit skall gälla på inkomstsidan. Utgift som är hänförlig till mer än en utbetalning, t.ex. egen hotellkostnad under ett längre engagemang, får dock i sin helhet hänföras till den sista utbetalningen om tidigare eventuellt medgivna schablonavdrag frånräknas. Syftet med återföringen är att få en totalbild av inkomst och kostnader. (Jfr även avsnitt 7.5.4 med hänvisning till avsnitt 7.3.)

Ansökan skall alltså inges av den utländske artisten och avse artistens kostnader. Såvitt gäller artistgrupp får dock ansökan avse gruppens kostnader. Sådan ansökan får inges av samtliga artister i gruppen eller av företrädare för gruppen till vilken utbetalning av ersättning har skett. Genom utbetalningen får företrädaren anses ha visat sin behörighet att företräda gruppen (9 § 2 st.).

Ansökan om kostnadsavdrag handläggs av skattemyndigheten enligt reglerna om fastställelse av skatt m.m. (42-46 §§). Om särskilda skäl föreligger kan skattemyndigheten medge anstånd (högst tre månader) för att inge ansökan om kostnadsavdrag (47 §). Härigenom förlängs i förekommande fall den tid inom vilken en utgift skall vara betald för att kunna utgöra en avdragsgill kostnad (jämför hänvisningen i 8 § 3 st. till 9 § 1 st.). Skattemyndigheten kan alltså beakta särskilda svårigheter för en artist att betala en utgift inom den ordinarie tiden. Återbetalning av skatt på grund av ansökan om kostnadsavdrag sker till artisten om det inte visas att återbetalning skall ske till annan (53 §).

Ansökan i förväg

Som framgått tidigare får avdrag för faktiska kostnader enligt ansökan om kostnadsavdrag inte beaktas av utbetalaren

innan det föreligger ett beslut från skattemyndigheten (11 § 2 st.).

Det är ofta inte möjligt för en utländsk artist att exakt ange kostnaderna för ett framträdande i Sverige förrän någon tid efter framträdandet och utbetalningen. Ibland kan dock förhållandena vara sådana att man redan före artistens framträdande och utbetalningen av ersättning har kännedom om alla avdragsgilla kostnader för artisten. Detta kan t.ex. vara fallet beträffande kostnader för resor eller logi eller för ersättningar som artisten av sitt gage har att betala till medhjälpare som inte omfattas av reglerna för särskild inkomstskatt. Vissa andra kostnader, t.ex. för kost, kan vara av sådant slag att de kan uppskattas i förväg på ett tillförlitligt sätt. Vi anser därför att ansökan enligt 8 § bör kunna få inges och prövas redan före utbetalningstillfället om ersättningarna och kostnaderna är kända eller kan beräknas på ett tillförlitligt sätt (9 § 3 st.).

Ansökan i förväg gör det möjligt för skattemyndigheten att fatta beslut om högre kostnadsavdrag än schablonavdraget som kan iakttas redan i samband med utbetalningen. Härigenom undviks ett för högt skatteuttag som senare skall rättas till genom återbetalning - ofta sedan artisten redan har lämnat landet.

För att ett beslut om kostnadsavdrag skall kunna meddelas redan innan kostnaderna har uppkommit måste de dock kunna beräknas på ett tillförlitligt sätt. Det får ankomma på skattemyndigheten att göra denna bedömning. Skattemyndigheten bör ha möjligheter att skaffa sig sådan kunskap inom artistbranschen att den kan bedöma om uppgifterna i en ansökan är rimliga och tillförlitliga. I sakens natur ligger att prövningen inte bör vara alltför rigorös. I oklara eller svårbedömda fall kan skattemyndigheten låta beslutet anstå och begära att kostnaderna i efterhand redovisas närmare. Utbetalaren får i så fall göra endast schablonavdrag i samband med utbetalningen. I annat fall riskerar han att åläggas betalningsansvar avseende för lågt avdragen skatt.

Vad gäller gästande orkestrar, körer, fotbolls- eller ishockeylag m.fl. gäller att ersättningarna till artisterna ofta är blygsamma i förhållande till kostnaderna. Detta förhållande torde i regel kunna beaktas av skattemyndigheten genom beslut i förväg som reglerar eventuell avdragsskyldighet.

För att förfarandet med ansökan i förväg skall kunna hanteras på ett praktiskt smidigt sätt bör även utbetalaren kunna inge en sådan ansökan. Utbetalaren påtar sig dock därigenom ett ansvar för att uppgifterna i ansökan är riktiga. Skattemyndigheten är oförhindrad att även i efterhand - sedan ett beslut har meddelats och iakttagits - gå in och fastställa ett lägre kostnadsavdrag, dvs. ett högre skatteuttag, om de uppgifter som legat till grund för beslutet visar sig vara oriktiga. Om utbetalaren är skyldig till den oriktiga uppgiften inträder också ett betalningsansvar för den ytterligare skatten.

9.3.3 Utländskt artistföretag

Reglerna om kostnadsavdrag för utländskt artistföretag är i princip likartade med de som föreslås för utländsk artist. Reglerna finns i 19, 20 resp. 21 §. Som framgått av beskrivningen av de materiella reglerna medges vid avdrag för faktiska kostnader även ett särskilt schablonavdrag på 20 % (19 §).

9.3.4 Utländsk arrangör

Även utländsk arangör kan medges avdrag för faktiska kostnader (29 § 1 st.). Vid t.ex. turnéverksamhet skall dock kostnaderna i princip avse samtliga tillställningar under turnén (29 § 3 st.). Reglerna finns i LSI beskrivna i 28-31 §§.

9.4 Ansvarighet för skatt

Av det föregående framgår att vi föreslår att besökande artister skall bli skattskyldiga för vissa ersättningar i Sverige. Skattskyldigheten fullgörs, såvitt avser betalning till artist eller artistföretag, genom skatteavdrag från det belopp som utbetalas. - Utländska arrangörer däremot blir skyldiga att själv svara för och betala in skatten. Från den kategorin bortses i det följande. -

En effektiv skattskyldighet förutsätter att någon här i landet bosatt eller hemmahörande om möjligt kan göras ansvarig för skatten. Vid bristande betalning måste samhället ha reell möjlighet att utkräva ekonomiskt ansvar. Detta sker i sista hand genom exekutiva åtgärder. Till det betalningsrättsliga ansvaret kommer också ett straffrättsligt ansvar som normalt aktualiseras vid grövre försummelser (uppsåt eller grov oaktsamhet) avseende skyldigheten att redovisa och betala skatt.

I princip bör den skattskyldige - i detta fall artisten - i första hand göras betalningsansvarig för det belopp som motsvaras av ett icke verkställt skatteavdrag, eftersom denne erhållit skattebeloppet. Praktiska problem skulle dock medföra att ansvarigheten knappast blev verkningsfull. Vid den tidpunkt när eventuell ansvarighet skulle komma att utkrävas har den skattskyldige, som kanske varit här på ett kortare gästspel, oftast hunnit lämna landet. Indrivning av svensk skattefordran utomlands är vidare inte en bara mödosam och dyrbar historia utan också en ofta verkningslös åtgärd. Då detta är ett tämligen väl känt förhållande skulle följden bli att syftet med skattskyldigheten och ansvarigheten avseende den särskilda inkomstskatten förlorades. Om skattskyldigheten avsåg ett utländskt artistföretag skulle problemen bli än större.

Det finns också andra skäl som talar för ansvarighet för svensk utbetalare. Engagemanget här organiseras kanske t.o.m.

i detalj (resor, logi, m.m.) av svensk arrangör och/eller svenskt produktionsbolag. I kontraktet finns ofta avtalat endast ett nettobelopp, dvs. utbetalaren skall ändå svara för skatten. Kontakter med myndigheterna sköts helt och hållet av dessa utbetalare, som också redovisar underlaget för uttag av skatt och sköter betalningen.

Ansvarigheten för den som utbetalar ersättning till utländsk artist kan jämföras med vad som gäller för den som betalar ut ersättning till inhemsk artist. I korthet gäller följande regler i det senare fallet.

Enligt UBL och kungörelsen om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning (1969:59) skall utbetalare av ersättning för artistisk verksamhet göra skatteavadrag även om ersättningen inte utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av tjänst. Den s.k. artistskatten sträcker sig således utöver UBL:s regler om skatteavdrag vid anställning. Underlag för det 40-procentiga skatteavdraget är bruttoersättning exkl. särskilt avtalad reseersättning. Den som är skyldig att göra artistskatteavdrag omfattas också av bestämmelserna om arbetsgivares ansvarighet i UBL, 75-78 §§.

Enligt dessa ansvarsbestämmelser är bl.a. arbetsgivare som "utan skälig anledning underlåter att göra avdrag för - - - skatt" ansvarig för den skatt han borde ha dragit av (och betalat in till skattemyndigheten). Denna ansvarighet är solidarisk mellan arbetsgivaren (den avdragsskyldige) och arbetstagaren (den skattskyldige). Detta innebär bl.a. att ansvarigheten kan utkrävas direkt av arbetsgivaren när arbetstagaren inte vistas på känd ort i Sverige, eller när arbetstagaren är okänd.

Vi föreslår att reglerna för utbetalares ansvarighet för skatt enligt LSI utformas i stort sett enligt samma principer som arbetsgivares ansvar för arbetstagares skatt enligt UBL. Detta innebär ett solidariskt ansvar för utbetalaren och artisten. Vid den tidpunkt, då en utbetalares ansvar för ett

icke verkställt skatteavdrag blir aktuellt att utkräva, vistas artisten i regel inte i Sverige. Följden blir att ansvaret kommer att hävdas direkt mot utbetalaren. Vi finner dock det vara rimligt att det införs en bestämmelse om regressrätt och att svenska exekutiva myndigheter medverkar till att hävda regressrätten. Utbetalaren får på så sätt en exekutionstitel utan att behöva vända sig till domstol.

Trots regressrätten och medverkan från exekutiva myndigheter torde en utbetalares möjligheter att bli kompenserad vara relativt små. Underlåtenhet att göra skatteavdrag medför därför stor risk, eftersom dessutom även ett straffrättsligt ansvar kan inträda.

Har utbetalare gjort skatteavdrag men inte betalat skatten blir utbetalaren ensam ansvarig för den del av skatten som omfattas av skatteavdraget eftersom utbetalaren därmed iklätt sig betalningsansvaret. Samma sak måste gälla när man träffat ett nettoavtal. I följande avsnitt redogörs för föreslagna lösningar på dessa och en del andra problem i anslutning till ansvarighetsreglerna.

9.5 Fastställelse av skatt

Ett fastställelsebeslut innebär såvitt gäller ingiven redovisning att skattemyndigheten prövar uppgifterna i redovisningen inklusive skatteberäkningen samt stämmer av mot inbetald skatt. Myndigheten för vidare erforderliga anteckningar.

Såvitt gäller av utbetalare ingiven redovisning granskar således skattemyndigheten att utbetalaren fullgjort sin uppgifts- och betalningsskyldighet på ett riktigt sätt. En utbetalares ansvar kan t.ex. gälla

a) att utgiven ersättning upptagits till rätt belopp,

b) att utbetald skattefri kontant ersättning motsvaras av faktiska kostnader,

c) att i förekommande fall tillhandahållna naturaförmåner dels redovisats, dels upptagits till rätt värde,

d) att redovisningen lämnats i rätt tid, samt

e) att skatt inbetalts i rätt tid och med belopp som framgår av den ingivna redovisningen.

Om redovisningen och skatteinbetalningen inte ger anledning till anmärkning kan redovisningen godkännas och skatten anses vara fastställd till det redovisade beloppet. Fastställelsen innebär således i detta fall ett ställningstagande både till den särskilda redovisningsskyldigheten för utbetalare och till skattskyldigheten. I förekommande fall kan skatten bl.a. vid tillämpning av dubbelbeskattningsavtal anses vara fastställd till noll kronor.

Om det vid utbetalningstillfället föreligger ett beslut av skattemyndigheten avseende kostnadsavdrag eller beslut att undantagsklausul i dubbelbeskattningsavtal skall tillämpas får utbetalaren beakta detta vid skatteavdraget.

Föreligger inget särskilt beslut måste skatteavdrag ske enligt vanliga regler. Ansökan om kostnadsavdrag kan dock lämnas in samtidigt med redovisningen eller senare. Den skattskyldige är ansvarig för uppgifterna i ansökan. För uppgifter i förhandsansökan som getts in av en utbetalare är denne ansvarig.

Skattemyndigheten kan under vissa förhållanden meddela särskilt fastställelsebeslut, t.ex. vid anmärkning mot redovisning eller efter prövning av ansökan om kostnadsavdrag som lämnas in senare än redovisning. Ett särskilt fastställelsebeslut kan således avse ställningstagande till såväl utbetalares (den redovisningsskyldiges) som den skattskyldiges ansvar enligt LSI.

Utbetalarens ansvar enligt fastställelsebeslut som anges i föregående stycke kan bl.a. gälla

a) redovisningen av skattepliktig kontantersättning,
b) redovisningen av tillhandahållna naturaförmåner,
c) att redovisning och betalning skett i rätt tid.

Den skattskyldiges motsvarande ansvar kan avse

a) att uppgiven faktisk resekostnad, för vilken icke skattepliktig kontant ersättning har utgått, är riktig,

b) att i ansökan om kostnadsavdrag uppgiven kostnad är riktig etc.

Ett särskilt fastställelsebeslut som t.ex. innebär frångående av redovisning och höjd skatt (i förekommande fall inkl. räntor och avgifter) måste således också innehålla beslut om ansvarsfördelning mellan utbetalare (redovisningsskyldig) och skattskyldig beträffande den höjda skatten. Om fastställelsebeslutet medför återbetalning av skatt måste på motsvarande sätt återbetalningsrätten anges. I det följande anges exempel på olika situationer vid fastställelse av skatt.

a) Om skattemyndigheten konstaterar att utbetalaren undanhållit skattepliktig ersättning från vilken skett skatteavdrag eller för vilken fri skatt gäller blir utbetalaren ensam ansvarig för den ytterligare skatt som kan komma att utkrävas.

b) Skulle i fall a) skatteavdrag ej ha skett eller fri skatt inte gälla måste skattemyndigheten fastställa ett solidariskt ansvar för skatten.

c) Om skattemyndigheten frångår redovisning såvitt gäller värderingen av tillhandahållen naturaförmån och beslutar om höjd skatt blir utbetalaren primärt ansvarig för skattebeloppet, men - i fall av icke fri skatt - med motsvarande re-

gressanspråk mot artisten. Artisten måste i detta läge anses vara berättigad att föra talan i värderingsfrågan.

d) Om skattemyndigheten vid granskningen av avgiven redovisning (t.ex. vid jämförelse med annan redovisning) skulle finna att den skattskyldiges uppgift om faktisk resekostnad inte är riktig faller ansvaret för den ytterligare skatt som det särskilda fastställelsebeslutet innebär i princip endast på den skattskyldige. En förutsättning är dock naturligen att utbetalaren inte känt till den oriktiga uppgiften. Skulle så vara fallet inträder samma ansvar som i b).

e) På motsvarande sätt som i fall d) är den skattskyldige i princip ensam ansvarig för oriktig uppgift i en av honom ingiven kostnadsansökan. Om utbetalare med stöd av skattemyndighetens beslut avseende kostnadsavdrag gör lägre skatteavdrag än vad som skulle följa med tillämpning av schablonmetoden kan ytterligare skatt alltså inte krävas av utbetalaren om skattemyndigheten t.ex. vid förnyad granskning av ansökan i samband med granskningen av redovisningen skulle finna anledning att ompröva sitt tidigare beslut.

f) Även för ansökan om kostnadsavdrag som skattskyldig lämnar in senare än redovisning är den skattskyldige ensam ansvarig. Återbetalningsberättigad i förekommande fall på grund av ett fastställelsebeslut blir dock vid s.k. fri skatt den redovisningsskyldige eftersom kostnadsavdraget reducerar den beskattningsbara inkomsten och därmed även - i efterhand - utbetalarens skatteavdragsskyldighet. Skattemyndigheten måste alltså i samband med prövningen av ansökan om kostnadsavdrag beakta om s.k. fri skatt avtalats, vilket skall framgå av redovisningen. Om utbetalaren åtagit sig att svara för skatten och kostnadsavdrag medges med högre belopp än vad som beaktats vid redovisning och betalning blir utbetalaren berättigad till återbetald skatt.

Om utländsk artist vid avtal om fri skatt skulle underlåta att fullgöra ett åtagande enligt avtal mellan utbetalare och

artist att i efterhand visa sina kostnader och ansöka om kostnadsavdrag hamnar däremot utbetalaren i en mellanställning i princip utan möjlighet att kunna komma i åtnjutande av tänkt skatteåterbäring.

g) Ansvaret för redovisning och inbetalning av skatteavdrag i rätt tid åvilar helt den redovisningsskyldige utbetalaren.

h) Om skatteavdrag inte har skett från redovisad beskattningsbar inkomst och om avtal om s.k. fri skatt inte föreligger gäller ett solidariskt ansvar för skattskyldig och utbetalare.

i) Även i fall någon redovisning inte har lämnats och skattemyndigheten gör en skönsmässig bedömning av beskattningsbar inkomst måste skattemyndigheten fastställa ett solidariskt ansvar för skattskyldig och utbetalare av skattepliktig ersättning.

k) Om skattemyndigheten vid granskningen av ingiven redovisning skulle finna att den utländske artisten vid mottagandet av skattepliktig ersättning var kyrkobokförd här i landet blir LSI inte tillämplig utan artisten skall åsättas taxering enligt KL och SIL. Utbetalaren kan därigenom få skatteansvar enligt UBL inkl. artistskattekungörelsen. Utbetalare som i vederbörlig ordning kontrollerat den utländske artistens folkbokföring ansvarar dock inte för högre skattebelopp än vad en tillämpning av LSI skulle ha inneburit.

l) Om utbetalare - i fall av icke fri skatt - redovisat skatt med utgångspunkt i t.ex. ett varuvärde som skattemyndigheten på begäran av utbetalare eller skattskyldig reducerar, innebär fastställelsebeslutet skatteåterbetalning till den skattskyldige. Denne har alltså betalt skattebeloppet. I fall av höjt varuvärde inträder motsvarande situation som i fall c).

Sammanfattningsvis innebär således skattemyndighetens fastställelsebeslut att myndigheten i ett sammanhang bedömer skattskyldighet, beskattningsbar inkomst, skatteavdrag, redovisningsskyldighet, verkställd redovisning etc. liksom ett eventuellt yrkande av skattskydig avseende värdeberäkning.

Skattemyndigheten anger vidare med utgångspunkt i fastställt skattebelopp (inkl. ev. räntor och avgifter) utbetalares och skattskyldigs betalningsansvar avseende skatt som inbetalts med för lågt belopp samt skattskyldigs eller utbetalares återbetalningsrätt avseende för mycket inbetald skatt.

9.6 Ytterligare förfaranderegler

9.6.1 Inledning

Tidigare avsnitt har behandlat dels förfarandet vid skatteavdrag, redovisning och betalning resp. vid ansökan om kostnadsavdrag, dels vissa ansvarighets- och fastställelsefrågor av principiell natur. I förevarande avsnitt behandlas vissa ytterligare förfarandefrågor.

Riksskatteverket föreslås få övergripande ansvar för verksamheten enligt LSI. Som närmare redovisas i avsnitt 9.8 föreslår vi att den särskilda inkomstskatten skall handhas av en myndighet - en länsskattemyndighet. Denna myndighet skall granska redovisningar och ansökningar samt besluta om betalningsskyldighet m.m. Övriga länsskattemyndigheter och de lokala skattemyndigheterna skall biträda med övervakning och kontroll (39-41 §§).

9.6.2 Fastställelseförfarandet

Skatt fastställes

Bestämmelserna om fastställelse av skatt är närmast utformade efter förebild från fastställelseförfarandet avseende mervärdeskatt. Vi föreslår att särskild inkomstskatt enligt 12 eller 23 § skall fastställas - anges till storlek - för varje redovisningsperiod (kalendermånad) under vilken utbetalare utgivit skattepliktig ersättning. Fastställelsen innebär således ett ställningstagande både till den utländske artistens resp. det utländska artistföretaget skatt enligt 12 resp. 23 § och till utbetalarens redovisningsansvar enligt 13 eller 24 §.

I ett källskattesystem är det naturligt att redovisning och fastställelse får ske med utgångspunkt i utbetalarens redovisningsförhållanden. Viss utbetalares utbetalning med åtföljande redovisning och betalning för en viss månad - redovisningsperiod - och avseende en viss artist skall alltså i princip fastställas för sig. Även ansökan om kostnadsavdrag skall anknyta till utbetalning under redovisningsperioden. Att olika utbetalare redovisar inkomst och betalar skatt beträffande samma artist för samma kalendermånad medför således inte att artistens sammanlagda inkomster och kostnader under perioden skall beaktas sammantaget.

Det synes ändå lämpligt med samordning och kontroll på så sätt att man granskar viss utbetalares redovisningar och/eller redovisningar avseende viss artist i ett sammanhang. En samordnad kontroll bör naturligen också kunna avse flera olika redovisningsperioder.

Beträffande utländsk arrangör gäller att fastställelse av särskild inkomstskatt i princip skall ske för varje särskild redovisning, dvs. i princip för varje särskild tillställning. För utländsk arrangör föreslås alltså inte någon redovisningsperiod utan skatten avseende viss tillställning skall i

princip redovisas och betalas inom en vecka efter tillställningen. Om skattemyndigheten medger det kan emellertid - som framgår av 34 § - en redovisning få avse flera tillställningar om de anordnats under en sammanhängande tidsperiod.

Motsvarande redovisningstidpunkt föreslås gälla om den utländske arrangören vid tillställningen anlitat utländsk artist och utbetalt ersättning till denne. Själva tillställningen samt utbetalningar fram till redovisningstidpunkten skall alltså redovisas i ett sammanhang. Senare utbetalningar redovisas och betalas inom en vecka efter utbetalningen. Praktiska skäl talar för den beskrivna samordningen. Vidare gäller att skattemyndighetens kontroll underlättas i det fall utländsk arrangör skulle yrka kostnadsavdrag avseende utbetalning till utländsk artist.

Skatten anses fastställd

Skatt enligt redovisning som inkommer inom föreskriven tid anses fastställd till redovisat belopp såvida inte skattemyndigheten enligt 43 § meddelar särskilt beslut om fastställelse av skatt (fastställelsebeslut).

Redovisning och betalning av särskild inkomstskatt följs således normalt inte av något beslut eller besked från skattemyndigheten. Endast om myndigheten önskar kompletterande upplysningar i visst ärende eller om man meddelar fastställelsebeslut sker således ytterligare skriftväxling. Den som så önskar bör dock naturligen kunna kostnadsfritt få särskilt bevis avseende ingiven redovisning inkl. inbetald skatt.

Fastställelsebeslut

Skattemyndighetens möjlighet enligt 43 § att meddela fastställelsebeslut är avsedd att tillämpas främst då myndighetens redovisningsgranskning föranleder avvikelse från redovisningen samt då myndigheten i samband med eller efter granskningen av redovisningen prövar ingiven ansökan om kostnadsavdrag.

Ingiven redovisning och andra ärenden skall naturligtvis handläggas så snart som möjligt. Någon särskild föreskrift härom har inte ansetts nödvändig, 7 § förvaltningslagen (1986:223) är tillämplig. Vidare gäller att vi föreslår att fastställelsebeslut enligt 43 § inte skall få meddelas efter utgången av andra året efter det år då den skattepliktiga inkomsten har erhållits (46 §).

Fastställelsebeslut kan även meddelas i s.k. initiativärenden dvs. i ärenden som inte har något direkt samband med ingiven redovisning eller ansökan - eller inget samband alls, t.ex. om redovisning inte lämnats. Grunden för ett initiativärende kan vara skatterevision e.d. (43 §). Fastställelsebeslut kan även innebära att skatt fastställes till skäligt belopp (44 §).

Fastställelsebeslut skall i princip alltid meddelas om redovisning ges in för sent. Härvid prövas även frågor om restavgift och tilläggsavgift enligt 51 § eller om förseningsavgift enligt 55 §. Skulle skattemyndigheten inte finna skäl att påföra någon avgift behöver naturligtvis redovisaren inte få någon särskild underrättelse.

Fastställelse innebär både taxering och debitering

Vid den vanliga inkomstbeskattningen sker skatteuttaget i princip genom två förfaranden, dels taxering enligt bestämmelserna i TL på grundval av de materiella reglerna i KL och SIL dels debitering, enligt UBL:s regler, grundad på taxeringsnämnds beslut. Fastställelse enligt LSI innebär att en myndighet, skattemyndigheten, i ett sammanang tar ställning till både materiella regler och förfaranderegler och låter prövningen utmynna i ett gemensamt taxerings- och debiteringsbeslut - fastställd skatt.

Som framgått blir skatten enligt redovisning som inkommit i rätt tid automatiskt fastställd. Om granskningen inte ger skäl för avvikelse förändras inte läget. Någon information om

genomförd granskning är inte avsedd att lämnas i sådana fall (jämför tidigare). Om däremot skattemyndigheten frångår ingiven redovisning måste ingivaren delges avvikelsen och inte endast det fastställda skattebeloppet utan också grunden för beslutet.

Annat beslut

Vid sidan om fastställelsebeslut finns "andra beslut" som skattemyndigheten meddelar med stöd av LSI. Här kan nämnas beslut på grund av särskild ansökan, t.ex. ansökan i förväg om kostnadsavdrag, ansökan om tillämpning av dubbelbeskattningsavtal, eller ensidigt myndighetsbeslut av typ revisionsbeslut (62 §).

Betalningsansvar

Begreppet skattskyldig innebär normalt skyldighet att betala eller ansvara för den skatt som skattskyldigheten omfattar. I det källskattesystem med utbetalaransvar för skatteavdrag som vi föreslår blir naturligen den skattskyldiges ansvar för skatt enligt LSI i praktiken endast ett med utbetalaren solidariskt ansvar. Om dessutom utbetalare gjort skatteavdrag har den skattskyldige utländske artisten inte längre något skatteansvar. Innebär ett fastställelsebeslut t.ex. att ytterligare skatt skall betalas måste det således i beslutet anges vem som är betalningsansvarig (45 §).

Även de tidigare avsnitten 9.4 och 9.5 berör frågor om ansvarighet för skatt, bl.a. behandlas utbetalares ansvar för skatteavdrag (56 §).

9.6.3 Övrigt

Vi föreslår också regler om anstånd, indrivning av restförd skatt, återbetalning av skatt, företrädaransvar, revision m.m. Bestämmelserna är i huvudsak hämtade från UBL och TL

samt i erforderlig mån anpassade till det föreslagna källskatte- och fastställelseförfarandet.

9.7 Överklagande och straff

9.7.1 Inledning

Beslut enligt LSI kan avse förutom fastställelse av skatt inkl. ansvarighet för skatt även andra sakfrågor t.ex. prövning av ansökan i förväg avseende kostnadsavdrag eller tillämpning av dubbelbeskattningsavtal. Vid sidan av sakbeslut kan skattemyndigheten meddela beslut av i princip administrativ karaktär, t.ex. anståndsbeslut. Det bör dock observeras att anstånd med ingivande av ansökan om kostnadsavdrag är ett sakbeslut i så måtto att medgivet anstånd förlänger betalningstiden (8 § 3 st. jämförd med 9 § 1 st.).

Vi föreslår att överklagande skall ske till vederbörande länsrätt (58 §).

9.7.2 Förvaltningslagen

Vid sidan av de överklaganderegler som föreslås i LSI finns särskilda rättelse- och omprövningsregler som gäller enligt bestämmelserna i förvaltningslagen (1986:223).

Skattemyndigheten får rätta ett beslut som till följd av skrivfel, räknefel eller något annat sådant förbiseende innehåller en uppenbar oriktighet. Om det inte är onödigt skall skattemyndigheten före rättelsen ge part tillfälle att yttra sig (26 §).

Av 27 § förvaltningslagen framgår vidare att om skattemyndigheten skulle finna ett av myndigheten meddelat beslut vara

uppenbart oriktigt på grund av nya omständigheter eller av annan anledning så skall myndigheten ändra beslutet om det kan ske snabbt och enkelt och utan att det blir till nackdel för någon enskild part. Denna skyldighet gäller även om beslutet överklagas, såvida inte klaganden begär att beslutet tills vidare inte skall gälla (inhibition).

Skyldigheten enligt föregående stycke gäller inte om skattemyndigheten skulle ha överlämnat handlingarna i ärendet till en högre instans eller om det i annat fall finns särskilda skäl mot att myndigheten ändrat beslutet.

9.7.3 Fastställelsebeslut

Fastställelsebeslut enligt 43 § skall överklagas inom två månader efter beslutsmånaden. Talan ställs till länsrätten men inges till skattemyndigheten. Om klaganden inte fått del av fastställelsebeslutet räknas tiden från kravmånaden, dvs. den månad han fått krav på den skatt som beslutet avser (59 §). Bestämmelserna gäller även beslut om ansvarighet enligt 56 §.

Det är väsentligt att överklagandeförfarandet i ett system med definitiv källskatt för person med hemvist i utlandet bör kunna fungera snabbt och effektivt utan att rättssäkerheten åsidosätts. Vårt förslag innebär att skattemyndigheten med stöd av 43 § LSI och 27 § förvaltningslagen kan ompröva alla fastställelsebeslut med undantag för sådana beslut som överlämnats till prövning i högre instans vilka naturligen bör prövas där. En ytterligare förutsättning för omprövningen är att det nya beslutet inte blir till nackdel för någon enskild part. Omprövningen kan alltså även avse en bedömningsfråga om skattemyndigheten finner det uppenbart att klagomålen bör bifallas.

Skattemyndighetens omprövningsrätt gäller så länge myndigheten får meddela fastställelsebeslut, dvs. t.o.m. andra året

efter det år då den skattepliktiga inkomsten har erhållits. Om ärende som är överlämnat till högre instans är avgjort träder skattemyndighetens normala prövningsrätt in (46 §). Tidsgränsen om två år efter utgången av det år då inkomsten uppburits gäller dock som en yttersta frist.

I fall skattemyndigheten inte anser sig ha anledning att meddela omprövningsbeslut skall myndigheten med eget yttrande överlämna ärendet till överinstans. Som framgår av 40 § föreslås skattemyndigheten även få föra det allmännas talan, dvs. fullgöra funktionen som allmänt ombud.

Det angivna förfarandet skall tillämpas både då det tidigare fastställelsebeslutet har sin grund i granskning av redovisning och då det grundas på senare inkommen information (s.k. initiativärende).

Förfarandet avser alltså omprövning av fråga som tidigare behandlats. Uppkommer en ny fråga av fastställelsekaraktär kan ärendet prövas av skattemyndigheten utan begränsningar som ett helt nytt ärende.

Skulle skattemyndigheten mot bakgrund av nytillkomna omständigheter vilja meddela ett nytt - ytterligare ett - fastställelsebeslut i samma fråga som tidigare behandlats men som överlämnats till överinstans för prövning får skattemyndigheten, om ärendet inte är avgjort hos överinstansen, inom fastställelsetiden föra talan hos domstolen (46 §).

Skattemyndighetens omprövningsrätt resp. partsfunktion bör som tidigare framhållits kunna möjliggöra en snabb och effektiv handläggning av överklaganden samtidigt som rättssäkerhetsintressena tillgodoses genom överinstansförfarandet.

Möjligheten för skattemyndigheten att meddela fastställelsebeslut i initiativärenden skall också ses mot bakgrund av att vi inte föreslår någon motsvarighet till eftertaxeringsförfarandet i TL.

Det bör tilläggas att riksskatteverket har rätt att överta det allmännas talan samt att föra talan mot skattemyndighetens beslut (40 §).

Överklagande av länsrättens beslut skall ske inom två månader från delfåendet resp. beslutsdagen (60 §). Ett överklagande inverkar inte på betalningsskyldighet eller verkställighet (61 §).

9.7.4 Andra beslut

För överklagande av skattemyndighetens "andra beslut" dvs. andra beslut än fastställelsebeslut gäller i princip förvaltningslagens regler men överklagande skall ske inom en månad från beslutets dag (59 § 2 st.). Talan får bl.a. inte föras mot skattemyndighetens beslut om anstånd enligt 47 eller 48 § (58 § 2 st.).

9.7.5 Straff

Som framgår av avsnitt 10.5 föreslår vi att skattebrottslagen (1971:69) görs tillämplig på LSI genom ändrad hänvisning i 1 § skattebrottslagen.

Skattebrottslagen blir tillämplig bl.a. på redovisning och ansökan om kostnadsavdrag. Straffbestämmelserna i LSI kompletterar bestämmelserna i skattebrottslagen. Bestämmelserna i LSI är utformade efter förebild från uppbördslagen. Bl.a. föreskrivs bötesstraff för t.ex. utländsk artist som lämnar oriktig uppgift till utbetalare om denna uppgift är av betydelse för skatteavdragets storlek (66 §).

Som framgår av 69 § finns även möjlighet för skattemyndigheten att förelägga vite.

9.8 Beskattningsmyndighet

Nuvarande system med 24 länsskattemyndigheter (LSKM) som beskattningsmyndigheter för bevillningsavgifterna är behäftat med många nackdelar. Vissa län har så få ärenden att kompetensen inom området kan bli svår att upprätthålla. Vid turnéer som omfattar (ibland alla) län uppkommer samordningsproblem och svårigheter att räkna fram rätt underlag för avgiften. Med många myndigheter försvåras också kontrollen. Ett särskilt problem är att befogenheten för vissa LSKM inte sträcker sig längre än till tillställningar inom det egna länet.

Det finns naturligtvis också fördelar med nuvarande system. Man har genom lokalkännedom, bevakning av massmedia m.m. större möjligheter att få kännedom om framträdanden som ges utan tillstånd. Vidare är det för framträdanden av t.ex. danska artister i Malmö opraktiskt om beskattningsmyndigheten ligger på annan ort. Dessa problem kan dock i viss utsträckning minskas genom skyldighet för icke beslutande skattemyndighet att på olika sätt bistå beslutsmyndigheten.

Förslaget i SOU 1977:96 om skattemyndighet bemöttes i huvudsak positivt av remissinstanserna. Fördelarna, med avseende på ärendemängd och beslutsmyndighetens kompetens ansåg man vara betydande. Vi delar denna uppfattning. Om ett sådant förslag dessutom kombineras med regler som syftar till ett väl fungerande bistånd från och samarbete med övriga län bör de flesta negativa centraliseringseffekterna kunna elimineras.

Vi föreslår därför att en skattemyndighet handlägger ärenden om särskild inkomstskatt för hela riket.

Många skäl talar för att beslutsmyndigheten bör vara centralt belägen i Stockholmsområdet. Vi ha dock funnit att arbetsuppgifterna med skatten är sådana att en utlokalisering till annan ort än Stockholm inte behöver innebära några påtagliga

nackdelar. Utan att gå in på de regionalpolitiska skäl som kan tala för en lokalisering till viss region gör vi följande bedömning. LSKM i Örebro administrerar på det s.k. artistskattekontoret inbetalning och redovisning av preliminärskatten för svenska artister. Om samma myndighet blir beskattningsmyndighet för LSI uppnår man betydande fördelar. Detta gäller särskilt för arrangörer och andra utbetalare av ersättning för artistisk verksamhet som kan vända sig till samma myndighet oavsett varifrån artisten kommer. På artistskattekontoret har man redan betydande kunskaper om artistmarknaden. Samordningsvinsterna bör härigenom bli så stora att de bör ta över de eventuella nackdelar, som en utlokalisering från Stockholm kan medföra.

9.9 Kontrollfrågor

Tillämpningen av nuvarande regler om bevillningsavgift bygger på ett tillståndsförfarande i förväg enligt Kungörelsen om rätt för den som är bosatt i utlandet att giva eller medverka i offentlig föreställning m.m. i Sverige (1913:380). För en utförligare beskrivning av förfarandet hänvisas till bilaga 1.

Tillståndsförfarandet är i princip tänkt att fungera både som ett uppbörds- och kontrollsystem. Kontrollen var ursprungligen samordnad med tillsynen av offentliga tillställningar. En tillställning kunde stoppas om bevillningsavgiften inte var betald. Kontroll enligt tillståndskungörelsen är dock numera frikopplad från annan kontroll av offentliga tillställningar. Nya bestämmelser om mötesfrihet i grundlagen har vidare medfört att bötesbestämmelserna i 6 § inte kan tillämpas på svensk arrangör. Påförande av bevillningsavgift i efterhand kan i princip också ske endast genom ett förfarande vid allmän domstol.

Tillståndsförfarandet för uttag av bevillningsavgiften är således ålderdomligt, ineffektivt och besvärligt att hantera. Förfarandet kritiseras också i våra direktiv. Som framgått föreslår vi inte heller något tillståndsförfarande eller motsvarande.

Ett kontrollsystem finns i de regler om arbetstillstånd, och i vissa fall uppehållstillstånd, som enligt utlänningslagstiftningen gäller för utomnordiska medborgare. Årligen utfärdas omkring 8 000 arbetstillstånd avseende utomnordiska artister. Beslut i dessa ärenden fattas av invandrarverket efter ett delvis schabloniserat remissförfarande till arbetsmarknadsmyndigheterna. Inom idrottsområdet krävs arbetstillstånd endast för s.k. kontraktsanställningar, dvs. när idrottsmän anställs t.ex. för ett spelår av en idrottsklubb. För kortare besök i samband med idrottstävlingar eller uppvisningar krävs inte arbetstillstånd. För medborgare i de övriga nordiska länderna krävs alltså inte något tillstånd.

Enligt överenskommelse mellan tillståndsmyndigheten och RSV översänds i dag kopior av beslut om tillstånd till riksskatteverket. RSV vidarebefordrar i dag dessa till rätt LSKM. Vi förutsätter att dessa kopior i framtiden tillställs skattemyndigheten. Därmed bör skattemyndigheten få kännedom om merparten av de framträdanden som görs i landet av utomnordiska artister.

För artister och idrottsmän från de nordiska länderna får kännedom om framträdanden skaffas på annat sätt. I första hand bör detta kunna ske genom kontakt med kända arrangörer av artistisk verksamhet. Också uppgifter i dagspress och facktidskrifter bör kunna tjäna som informationskällor för skattemyndigheten. I kontrollen via annonsering i dagspressen bör skattemyndigheterna runt om i landet kunna hjälpa skattemyndigheten. Också när det gäller övrig kontroll, dvs. den sedvanliga revisionsverksamheten, bör den i viss utsträckning kunna ske i samarbete med övriga delar av skatteförvaltningen.

10 SAMORDNINGEN LSI - ÖVRIG LAGSTIFTNING

10.1 Inledning

Inkomstbeskattningen enligt LSI är i princip tänkt som ett undantag från beskattningen enligt KL och SIL men utformad för ett källskatteförfarande. Förslaget om särskild inkomstskatt medför dock i viss utsträckning en utökad beskattningsrätt i förhållande till vad som gäller enligt KL och SIL. Bakgrunden härtill är främst det nya kravet på fast driftställe för beskattning enligt KL och SIL.

Kommittén redogör i det följande för den tänkta samordningen mellan LSI och övrig lagstiftning m.m.

10.2 Royalty och annan rörelseinkomst enligt KL och SIL

Enligt 28 § 1 st. KL hänförs till intäkt av rörelse bl.a. ersättning i form av royalty eller periodiskt utgående avgift för utnyttjandet av materiella eller immateriella tillgångar, såvitt inte royaltyn eller avgiften är av beskaffenhet att böra hänföras till intäkt av fastighet eller av tjänst.

Enligt tidigare bestämmelser var i utlandet bosatt fysisk person och utländskt bolag jämlikt 53 § 1 mom. KL och 6 § 1 mom. SIL skattskyldiga i Sverige bl.a. för inkomst av rörelse som bedrivits här i landet. Krav på fast driftställe för rörelsebeskattningen fanns inte vilket innebar att i Sverige uppburna rörelseintäkter i princip alltid kunde beskattas här. En utländsk arrangör skulle alltså i princip ha

kunnat beskattats för inkomst av biljettintäkter eller liknande enligt KL och SIL om inte skyldighet att i stället erlägga bevillningsavgift förelegat. För i utlandet bosatt eller hemmahörande rörelsedrivande person utgjorde vidare ersättning i form av royalty m.m. som tillkom rörelsen och som utbetalades från Sverige i princip alltid skattepliktig rörelseinkomst (dåvarande punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL).

Enligt bestämmelser som trädde i kraft den 1 januari 1987 (SFS 1986:1112 och 1114, prop. 1986/87:30) beskattas i utlandet bosatt fysisk person och utländskt bolag för inkomst av rörelse som här bedrivits från fast driftställe (53 § 1 mom. KL, fysisk person; resp. 6 § 1 mom. SIL, fysisk person och bolag). Som en följd av den slopade utbobeskattningen har bestämmelserna om fast driftställe i 6 § KL upphävts. Nya regler om fast driftställe har i stället intagits i punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL med hänvisning i 6 § 1 mom. SIL. Bestämmelserna bygger i huvudsak på motsvarande regler i OECD:s modellavtal.

Såvitt gäller royalty m.m. (sista stycket i punkt 3 av anvisningarna till 53 § KL) föreskrivs att ersättning i form av royalty eller periodvis utgående avgift för utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar skall anses som intäkt av rörelse som här bedrivits från fast driftställe om ersättningen skall hänföras till intäkt av rörelse och om den härrör från en här i riket från fast driftställe bedriven rörelse. Syftet är att i princip behålla beskattningsrätten till royaltyn även om rörelsebeskattning i övrigt förutsätter fast driftställe. Ändringen är dock inte särskilt kommenterad i propositionen (1986/87:30 s. 41). Enligt huvudregeln i modellavtalet förutsätts fast driftställe i källstaten även vid beskattning av royalty. Sverige har dock enligt vissa avtal beskattningsrätt som källstat trots frånvaron här av fast driftställe.

10.3 Royalty m.m. enligt LSI

Beskattningen av artistisk verksamhet eller idrottsverksamhet enligt 1 § LSI avser i princip inte att träffa inkomst av typ royalty eller periodvis utgående avgift. Den interna beskattningsrätten till rörelseintäkt av typ royalty o.d. bör därför i princip finnas kvar i KL och SIL. I enlighet härmed har i 1 § 2 st. förslaget till LSI införts att lagen bl.a. inte omfattar royalty eller periodvis utgående avgift. Frikallelsen från skattskyldighet enligt 54 § 1 st. b KL resp. 7 § 11 mom. 2 st. SIL gäller därmed inte royalty etc. (Jfr även avsnitt 2.3.)

Ersättning avseende artistisk verksamhet kan alltså vid sidan av gage e.d. för ett artisframträdande avse även royalty. Betalning av royalty innebär att man gottgör artisten för utnyttjandet av dennes upphovsrätt till sin prestation (äkta royalty). Royalty-undantaget omfattar även ersättning i form av periodvis utgående avgift. Till sådan ersättning - alltså royalty-liknande ersättning - kan t.ex. hänföras betalning av prestationsutnyttjande då betalningen inte har upphovsrättslig grund, exempelvis betalning av idrottsprestation.

Det kan tilläggas att enligt OECD:s modellavtal torde som royalty behandlas endast s.k. äkta royalty. Royalty-liknande ersättning skulle alltså med utgångspunkt i modellavtalet i princip kunna ses som vanlig artistinkomst och således omfattas av artistartikeln. Som framgått omfattas emellertid inte heller royalty-liknande ersättning av förslaget till LSI varför beskattning ändå inte aktualiseras trots "bristen" i royaltyartikeln.

Den som engagerar en artist kan som framhållits inte utan särskild royalty-överenskommelse låta engagemanget avse annat än direktframträdande eller direktsändning. Å andra sidan kan inte heller artisten utan medgivande av den engagemangsansvarige överlåta några rättigheter avseende engagemanget på annan person. Förutom royalty som utgår enligt avtal mellan

den engagerade och artisten kan efter vederbörligt medgivande royalty alltså utgå även från annan person än den engagemangsansvarige. Den engagerade kan också få ersättning från utomstående för royaltybetalning. Royaltybetalning kan alltså aktualiseras i många olikartade situationer.

Gränsdragningen mellan ersättning av gagekaraktär och royalty kan naturligen vara besvärlig vid den praktiska hanteringen av ersättning för artistisk verksamhet. Inom radio/TV anses ersättning av gagekaraktär föreligga om radio/TV som engagemangsansvarig tar in en person till studio (eller motsvarande) för sändning - eller upptagning för senare sändning - liksom vid direktsändning i egen regi eller tillsammans med annan (samarrangör). Kommittén anser att skattskyldigheten enligt LSI såvitt gäller radio/TV-sändningar med ledning härav bör avgränsas till ersättning som avser förstagångssändning från sändare här i riket och att annan ersättning bör anses som inkomst av royalty (eller royalty-liknande ersättning). Bestämmelsen om undantag för royalty i 1 § 2 st förslaget till LSI har kompletterats i detta hänseende. För royalty föreligger alltså skattskyldighet endast enligt KL och SIL. (Jfr även avsnitt 2.3.)

10.4 Annan rörelseinkomst (än royalty) enligt LSI

Undantagsstadgandet enligt KL resp. SIL kan naturligen inte avse annan rörelseinkomst, dvs. rörelseinkomst som inte kan beskattas enligt KL och SIL därför att verksamheten inte har bedrivits från fast driftställe här. Annan rörelseinkomst (än royalty) är således med andra ord automatiskt undantagen enligt KL och SIL. (Se även nästa avsnitt.)

Inkomstbeskattningen enligt LSI såvitt gäller utländsk arrangör kan emellertid i princip omfatta inkomst av rörelse som bedrivs från fast driftställe här i landet. Sådan inkomstbeskattning bör dock ske enligt bestämmelserna i KL och SIL.

Enligt den föreslagna utformningen av 1 § 2 st. LSI omfattar lagen inte heller inkomst - tillfallande utländsk arrangör - som enligt bestämmelserna i KL resp. SIL utgör inkomst av rörelse som bedrivs här från fast driftställe.

10.5 Övriga författningsförslag m.m.

Inledning

Ett genomförande av kommitténs förslag till särskild inkomstskatt för utländska artister och idrottsmän medför följdändringar i ett flertal författningar. Kommittén har utarbetat lagförslag såvitt gäller KL och SIL, UBL samt lagen (1981: 691) om socialavgifter.

KL och SIL

Samordningen mellan KL, SIL och LSI har berörts tidigare i detta kapitel. Det föreslagna undantaget i 54 § första stycket b KL resp. 7 § 11 mom. andra stycket SIL innebär således sammanfattningsvis att inkomst av artistisk verksamhet eller idrottsverksamhet för berörda skattskyldiga i princip undantas från beskattning enligt KL och SIL. Sådan inkomst beskattas i stället enligt LSI, med undantag dock för royalty och inkomst av rörelse som bedrivs från fast driftställe vilka inkomster i sin tur undantagits från LSI. I dessa fall återgår alltså beskattningsrätten till KL och SIL. Såvitt gäller royalty-begreppet finns vidare i LSI en särskild tolkningsregel avseende ersättning från svensk ljud-, radio eller television. Beträffande övriga undantag enligt 1 § 2 st. LSI föreligger ej skattskyldighet enligt KL och SIL.

UBL

Bestämmelserna i 68 § 5 mom. UBL innebär att inkomstskatt kan tas i anspråk för betalning av fastställd särskild inkomst-

skatt. Denna kvittningsbestämmelse torde dock komma att aktualiseras endast undantagsvis. Bl.a. innebär den av kommittén föreslagna bosättningsregeln - som knyter an till kyrkobokföringen - att konkurrens med inkomstbeskattningen på grund av annan bosättningsbedömning än vad som gäller vid uttaget av särskild artistskatt normalt inte bör komma i fråga.

I sammanhanget kan också pekas på den särskilda återbetalningsbestämmelse som finns i 46 § förslaget till LSI.

Lagen om socialavgifter

Beträffande lagen om socialavgifter föreslogs i socialavgiftsutredningens slutbetänkande Vissa ändringar i fråga om skyldigheten att betala arbetsgivaravgift (Ds S 1985:4) bl.a. att även ersättning till arbetstagare skulle undantas från avgiftsplikt i de fall bevillningsavgift betalats för ersättningen. Vid bestämmandet av underlaget för arbetsgivaravgifterna skall f.n. bortses från bl.a. uppdragsersättning för vilken bevillningsavgift erlagts. Däremot skall ersättning för vilken skyldighet att erlägga bevillningsavgift föreligger ingå i avgiftsunderlaget om mottagaren av ersättningen varit arbetstagare. Detta gäller trots att arbetstagaren för sådan ersättning inte har rätt till förmåner av den allmänna försäkringen.

Socialavgiftsutredningens slutbetänkande som tog upp flera olika avgiftsfrågor har inte remissbehandlats eller föranlett lagstiftning.

Artistbeskattningskommittén anser, i överensstämmelse i princip med socialutredningens förslag i frågan, att ersättning för vilken skattskyldighet föreligger enligt LSI bör undantas från avgiftsunderlaget för social avgift. Kommittén föreslår ändring i socialavgiftslagen i enlighet härmed.

Övriga författningar m.m.

De övriga författningar m.m. som berörs av kommitténs förslag redovisas i det följande under aktuell rubrik.

Författningar som måste upphävas

Lag (1908:128 s. 1) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter.

Kungl. Maj:ts Kungörelse (1913:380) om rätt för den som är bosatt i utlandet att giva eller medverka i offentlig föreställning m.m. i Sverige.

Ändrad hänvisning (till LSI)

Kungl. Maj:ts Kungörelse (1969:5) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning (2 §).

Skattebrottslagen (1971:69, 1 §).

Lag (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. (1 §).

Bevissäkringslag (1975:1027) för skatte- och avgiftsprocessen (1 §).

Borttagen hänvisning

Lag (1956:618) om allmänna sammankomster (12 §).

Allmän ordningsstadga (1956:617, 21 §).

Dubbelbeskattningsavtal m.m.

Vid ändring av avtal för undvikande av dubbelbeskattning m.m. föranleder LSI normalt ändring även i artikeln som anger vilka skatter som avtalet omfattar. Även andra ändringar kan bli aktuella.

11 ÖVRIGT

11.1 Ekonomiska konsekvenser för arrangörer och kulturliv

11.1.1 Offentligt understödda organisationer m.m.

Genom det system för befrielse från bevillningsavgift som för närvarande tillämpas för vissa aktiviteter inom kulturområdet utgår en form av indirekt offentligt stöd till delar av kulturlivet. Sverige avstår från att beskatta trots att vi har rätt att beskatta enligt både intern rätt och innehållet i de flesta av våra dubbelbeskattningsavtal. Förhållandet är i princip detsamma på idrottsområdet. Genom undantagsregler, som ursprungligen syftade till att skydda det internationella idrottsutbytet på amatörnivå, avstår vi från att utnyttja den möjlighet att beskatta besökande idrottsman som vi har enligt skatteavtalen.

Som beskrivits i avsnittet om nettoavtal eller fri skatt (8.2) är det mycket vanligt att man vid avtal med utländska artister kommer överens om ett nettogage, dvs. den summa som återstår efter eventuella skatteavdrag (fri skatt). Denna praxis torde komma att kvarstå oavsett hur beskattningsreglerna ändras. I praktiken medför detta att utbetalaren får stå för de skatteinbetalningar som görs. Genom att vårt förslag inte innehåller någon möjlighet till befrielse från skatten är den risk att den del av artistmarknaden som tidigare gynnats av befrielsemöjligheterna kommer att drabbas av ökade kostnader. Detta har också med skärpa framhållits från arrangörsorganisationerna på arbetsmarknaden.

Vi har undersökt möjligheten att behålla någon form av befrielser från beskattningen. Vi har dock gjort den bedömningen att ett befrielseinstitut inte passar in i den här typen av skattelagstiftning. Skälen för vårt resonemang i detta avseende framgår av vad vi anfört beträffande undantag för vissa grupper i kap. 5. Det bör dessutom framhållas att befrielsemöjligheter saknas i så gott som samtliga länder där vi tagit del av reglerna för beskattning av artister.

Det kan dock inte vara helt uteslutet att man i vissa fall efter förhandlingar med berörda artister uppnår det resultatet att artisterna svarar för den skatt som belöper på deras inkomst. Man måste ju förutsätta att artisterna redovisar sin inkomst vid taxering i hemlandet eller det land där de är oinskränkt skattskyldiga också för inkomster i t.ex. Sverige. Den skatt som betalats i Sverige blir då avräkningsbar vid hemlandsbeskattningen. Eftersom artisterna i hemlandet oftast beskattas efter en progressiv skatteskala kan den svenska skatten ofta understiga hemlandsskatten och därmed i sin helhet bli avräkningsbar. Endast i de fall där den svenska skatten är högre än hemlandsskatten kommer den totala skattebördan att öka. Härav följer att arrangören i många fall inte utan framgång bör kunna få artisten att se skatten som den del av inkomsten som den i verkligheten utgör.

Det är dock helt uppenbart att kostnaderna kommer att öka för de arrangörer som anlitar utländska artister och idrottsmän om arrangörerna själva måste stå för hela eller del av den särskilda inkomstskatten. Till dessa arrangörer hör många institutioner och organisationer som till mycket stor del finansierar sin verksamhet med hjälp av offentliga medel och enligt nu gällande regler varit befriade från bevillningsavgift. Vi har begärt in vissa upplysningar om betalningar till utländska artister. Svarsprocenten har beklagligtvis varit ganska låg. Av nedanstående tabell framgår dels hur mycket respektive arrangör betalade i bevillningsavgift år 1985 dels hur hög den särskilda inkomstskatten skulle bli beräknad på samma års utbetalningar. På grund av osäkerhet

kring uppgifter om kostnadsersättningar och storleken av avdragsgilla kostnader är den särskilda inkomstskatten mycket grovt beräknad.

	Bevillnings-avgift kr.	Särskild in-komstskatt kr.
Rikskonserter	38 000	650 000
Kungl. Teatern (Operan)	296 000	500 000
Helsingborgs symfoniorkester	2 400	270 000
Malmö symfoniorkester	23 000	260 000
Gävleborgs symfoniorkester	0	140 000
Västerås Musiksällskap	19 000	24 000

(Uppgifterna om inbetald bevillningsavgift avser så gott som uteslutande svenska utomlands bosatta artister för vilka befrielse inte medges.)

De uppgifter som lämnas i tabellen utgör mycket grova uppskattningar. Ersättningarna till utländska artister kan dessutom variera kraftigt från år till år.

Den relativt sett blygsamma skillnaden mellan bevillningsavgift och särskild inkomstskatt för Kungl. Teatern beror på att Operan ofta anlitar svenska artister som är bosatta utomlands. För dessa betalar man i dag bevillningsavgift. Den särskilda inkomstskatten leder till en skattesänkning för denna kategori. Skatten sänks med 9 procentenheter om endast schablonavdraget utnyttjas. Vid högre kostnader blir skattesänkningen större. Om dessutom, som vi föreslår, arbetsgivaravgifterna slopas för utländska artister som betalar särskild inkomstskatt så bör kostnadsökningen för Kungl. Teatern och många andra institutioner bli ännu lägre.

Sammantaget torde dock kostnaderna för berörda institutioner komma att öka om vårt förslag genomförs. Detta gäller inte bara det urval arrangörer som ingår i tabellen ovan utan hela raden av arrangörer inom kultursektorn som anlitar utländska artister. Hit hör folkparkerna, Folketshus-föreningar, studieförbunden, de kyrkliga församlingarna, andra regionala

musikinstitutioner, Sveriges Radio/TV m.fl. institutioner, organisationer och föreningar som uppbär olika former av offentliga bidrag för sin verksamhet. För många av dessa är bidragsdelen den dominerande inkomstkällan. Så finansieras t.ex. Kungl. Teatern till drygt 85 % med allmänna medel (Produktionskostnader för offentliga tjänster Ds Fi 1987:10).

I den offentliga debatten har under den senaste tiden framkommit att de kulturproducerande institutionerna har svårigheter att leva upp till sina ambitioner. Begränsningar i den planerade programverksamheten och liknande åtgärder har diskuterats. Den särskilda inkomstskatten kan naturligtvis, om än bara marginellt, komma att påverka situationen i negativ riktning.

Vi vill erinra om den situation man nyligen hade i Finland. Som framgår av beskrivningen av finsk rätt inträdde en skärpning i domstolarnas praxis i början av 80-talet. Skärpningen medförde ökade utgifter för de finska kulturarrangörerna. Debatten i massmedia blev häftig. Detta ledde till att den finska regeringen i budgeten avsatte särskilda medel för att kompensera vissa arrangörer som drabbades av kostnadsökningen.

Vid de kontakter som vi haft med företrädare för de offentligtstödda institutionerna och organisationerna har det tydligt framkommit att oron för de ekonomiska konsekvenserna av vårt förslag är stor. Det har framförts att för att förslaget skall kunna genomföras måste de institutioner som drabbas av höjda kostnader kompenseras med ökade bidrag. Man menar att risken för en minskning i det internationella kulturutbytet annars är stor. Svenskt kulturliv behöver de injektioner som besökande utländska artister utgör.

Kommittén vill i detta sammanhang erinra om att utredningen om de statliga insatserna inom Sverigeinformationen och kulturutbytet med utlandet (IKU-utredningen) våren 1988 avgav betänkandet Sverigeinformation och kulturutbyte (SOU 1988:9). Man framhåller i betänkandet vikten av att det svenska kul-

turlivets kontakter med utlandet inte bara upprätthålls utan även ges möjligheter att utvecklas.

Det kan således finnas anledning att kompensera de institutioner och organisationer som får ökade kostnader på grund av den särskilda inkomstskatten. Detta är dock en fråga som vi inte har att ta ställning till. Vi har inte heller tillgång till ett sådant ekonomiskt underlag som krävs för sådana bedömningar. Frågan får underställas statsmakternas prövning på initiativ av de organ som arbetar på kulturlivets område.

11.1.2 Cirkusverksamhet

Av en undersökning om cirkusverksamheten i Sverige som vi låtit genomföra framkommer bl.a. följande. Under år 1987 bedrevs mer eller mindre omfattande turnéer här i Sverige av 12 cirkusföretag. Av dessa var 9 svenskägda och de utländska företräddes av svenska promotors. De uppträdande artisterna var av mycket skiftande nationalitet. Upp till 8 nationaliteter kunde förekomma vid samma cirkus. De utomlands bosatta artisterna var normalt befriade från bevillningsavgift.

Man har i olika sammanhang pekat på den besvärliga ekonomiska situationen för svensk cirkusverksamhet. Jämför t.ex. Kulturrådets rapport 1981:1 Samhället och cirkusen, där det framhålls att ett ökat uttag av skatter eller avgifter skulle innebära ett allvarligt hot mot cirkusverksamheten i Sverige.

Vi gör följande bedömning beträffande detta problem. LSI är en renodlad inkomstbeskattning. Som framgått av kap. 5 Undantag anser vi att ytterligare undantag från lagens tillämpning bör göras endast inom ramen för dubbelbeskattningsavtalen. Behovet av lättnader eller kompensation för ökade kostnader för denna typ av verksamhet anser vi böra lösas inom ramen för kulturpolitiska överväganden.

En annan fråga är att beskattningsmyndigheten kan komma att ställas inför besvärliga bedömningsfrågor vid ansökningar om kostnadsavdrag när det gäller cirkusverksamhet. Vid dessa bedömningar bör man ta särskild hänsyn till cirkusartisternas speciella kostnader under t.ex. turnéer. Kostnaderna för transporter, uppehälle, medhjälpare, hållande av djur m.m. torde ofta uppgå till - jämfört med inkomsterna - betydande belopp.

11.1.3 Idrottsverksamhet

Av bilaga 1 till betänkandet framgår de överväganden som vid skilda tidpunkter gjorts kring beskattningen av utländska idrottsmän. I kap. 4 Skattesubjekten m.m. föreslår vi att idrottsmän i enlighet med internationell praxis i LSI skall behandlas på samma sätt som artister.

Vi har försökt att undersöka i vilken utsträckning utländska idrottsmän erhåller ekonomisk ersättning för tävlande m.m. i Sverige. Någon samlad bild av omfattningen eller frekvensen av sådana ersättningar inom olika delar av idrottslivet har vi dock inte lyckats erhålla. Sannolikt kommer dock de föreslagna reglerna att påverka endast mycket begränsade delar av idrottsverksamheten. Beskattning torde bli aktuell för främst internationella tävlingar med större penningpriser inom sådana idrottsgrenar som tennis, golf och friidrott. Om en ersättning inte utbetalas till idrottsmännen själva utan till en organisation i hemlandet sker uttag av särskild inkomstskatt enligt de regler som gäller vid utbetalning till utländskt artistföretag.

11.2 Destination av skattemedlen

Bevillningsavgiften tillfaller med hälften vardera staten och den primärkommun där artisten framträder. Förfarandet är administrativt betungande.

Nuvarande fördelningsgrund är svår eller omöjlig att tillämpa såvitt gäller särskild inkomstskatt eftersom den skatten i fråga om utländska artister och artistföretag är i princip frikopplad från de enskilda tillställningarna och därmed också från de enskilda kommunerna. Vid t.ex. turnéer med framträdanden i flera kommuner saknas grund för en riktig fördelning av skatten mellan kommunerna. Det är också fråga om små belopp som vid en fördelning skulle kunna tillfalla de enskilda kommunerna.

Mot bakgrund av vad här redovisats föreslår vi att särskild inkomstskatt i sin helhet skall tillfalla staten.

11.3 Intäkter och kostnader, administration

Vi saknar uppgifter om det totala antalet besök i Sverige av utländska artister. Antalet utfärdade arbetstillstånd för denna kategori uppgår till omkring 8 000 per år. Därtill kommer artister från övriga nordiska länder som kan uppträda här utan tillstånd. Möjligheter att beräkna storleken av de ersättningar som årligen betalas ut till besökande artister saknas helt. Ur statistiken över levererade bevillningsavgifter (omkring 6 miljoner kr. per år) kan man inte heller göra några beräkningar över framtida inkomster. Detta beror bl.a. på att befrielseärendena regelmässigt saknar ekonomiska uppgifter.

Med ledning av vissa uppgifter som vi erhållit från olika arrangörer har vi dock beräknat att inkomsterna från den särskilda inkomstskatten bör bli minst fem gånger högre än de 6 miljoner kr. som bevillningsavgifterna uppgår till. Vid denna beräkning har beaktats de befrielsegrunder som gäller enligt dubbelbeskattningsavtal med andra länder.

De personalresurser som åtgår för administrationen av bevillningsavgiften varierar från omkring en årsarbetskraft vid

länsskattemyndigheten i Stockholm till en månadsarbetskraft eller mindre vid de medelstora eller mindre länsskattemyndigheterna. På grund av osäkerheten kring antalet ärenden om särskild inkomstskatt är det vanskligt att beräkna kostnaderna för administrationen av skatten. Vi gör dock den bedömningen att personalbehovet bör uppgå till 4-5 handläggare, varav en chef, och 3 assistenter. Därmed skulle de årliga personalkostnaderna uppgå till knappt 1,5 milj. kr. Till detta kommer ca en halv årsarbetskraft på handläggarnivå inom riksskatteverket med en starkare satsning initialt.

För arbetet med skatten bör finnas ett väl utvecklat datorstöd kopplat till länsskattemyndighetens dator eller en kraftfull persondator. Registrering, skatteberäkning, utskrifter av beslut m.m. bör ske via terminaler. I datorn bör uppgifter kunna lagras för senare ändringar, uttag av kontrolluppgifter m.m. Kostnaderna för system- och programutveckling kan beräknas till 0,6 milj. Investeringskostnaden för persondatorn med terminaler och skrivare har vi beräknat till samma belopp. Kostnaden blir något lägre om länsskattemyndighetens dator kan utnyttjas.

Inför ikraftträdandet av LSI bör beräknas ytterligare kostnader för rekrytering, utbildning, information, utformning av administrativa rutiner, blanketter m.m. Kostnaderna härför kan beräknas till omkring 1,5 milj. kr., varav en betydande del belöper på riksskatteverket. Arbetet med framställning av informationsbroschyrer till artistföretag, skattskyldiga m.fl. kräver en stark satsning. Informationsmaterial och blanketter med anvisningar bör utges - förutom på svenska - på de vanligaste främmande språken, eventuellt parallellt med svensk text.

Kostnaden för eventuellt ytterligare lokaler hos länsskattemyndigheten i Örebro är svårbedömd, bl.a. mot bakgrund av tilltänkta organisationsförändringar inom myndigheten.

11.4 Ikraftträdande m.m.

11.4.1 Dag för ikraftträdande

I samband med ett ikraftträdande av LSI måste BevL och tillståndskungörelsen upphävas samt undantagsbestämmelserna i KL och SIL ändras. Vidare krävs att hänvisningar i vissa andra författningar ändras eller tas bort, jämför avsnitt 10.5.

Det är naturligt att låta en ny skattelag om möjligt träda i kraft vid ett årsskifte. Härigenom uppnår man samordning med inkomstredovisning enligt KL och SIL vilken sker per kalenderår.

Vårt betänkande lämnas under första kvartalet 1989. Om man beaktar beräknad tidsåtgång för remissförfarande, propositionsskrivning samt riksdagsbehandling torde LSI hinna behandlas vid höstriksdagen och kunna träda i kraft redan kommande årsskifte. Tillämpningen av LSI förutsätter dock ett betydande förberedelsearbete. Skulle LSI börja gälla från den 1 januari 1990 måste den administrativa organisationen byggas upp och förberedelsearbetet påbörjas senast under mitten av tredje kvartalet i år, dvs. innan ett riksdagsbeslut om den nya lagen kan föreligga. Frågan om förberedelsearbete i förväg faller utanför kommitténs ämnesområde.

Om förberedelsearbetet anses böran anstå till efter riksdagsbehandlingen kan lagen - om man utgår från ikraftträdande vid ett årsskifte - komma att äga giltighet tidigast från den 1 januari 1991 vilket kan tyckas vara ett onödigt sent ikraftträdande. Skäl talar för att i detta läge i stället låta lagen träda i kraft vid ett halvårsskifte, dvs. den 1 juli 1990. Mot bakgrund av vad som här har anförts har vi inte ansett oss böra föreslå någon viss dag för ikraftträdande utan frågan har lämnats öppen för regeringens ställningstagande efter remissbehandlingen.

11.4.2 Övergångsfrågor

Om LSI antas av riksdagen föreligger inte längre någon skyldighet enligt tillståndskungörelsen för anordnare av offentlig tillställning att söka tillstånd och betala bevillningsavgift för tillställningar som anordnas efter LSI:s ikraftträdande. Skulle bevillningsavgift ha betalats i förväg för tid efter ikraftträdandet får sådan avgift återbetalas till anordnaren.

Även befrielsestadgandet i 4 § 10 mom. BevL upphör automatiskt i och med LSI:s ikraftträdande. Beträffande tillställningar efter ikraftträdandet föreligger således inte någon befrielsemöjlighet såvida inte särskilda övergångsregler tillskapas. Enligt uppgift har regeringen inte i något ärende medgivit befrielse från erläggande av bevillningsavgift för tid efter utgången av år 1989. Om regeringen även i fortsättningen begränsar medgivandet av befrielse till endast tillställningar som ges före ikraftträdandet av LSI skulle några särskilda övergångsbestämmelser i princip inte behövas såvitt gäller regeringsbefrielserna.

Befrielse enligt 4 § 10 mom. BevL kan emellertid avse även sammanhängande engagemang som börjar före men pågår efter LSI:s ikraftträdande. Tillstånd enligt tillståndskungörelsen - liksom befrielse från BevL - avseende bl.a. sådana sammanhängande engagemang kan dock komma i fråga endast för en tid av sammanlagt högst tre månader. Praktiska skäl talar för att bestämmelserna i BevL och tillståndskungörelsen bör få gälla sammanhängande engagemang hos samme anordnare som påbörjats innan LSI trätt i kraft. Utan en sådan regel torde det kunna uppkomma tillämpningssvårigheter, fördelningsproblem beträffande gage, kostnader m.m., både såvitt gäller BevL och LSI. Vi har föreslagit en övergångsbestämmelse i enlighet härmed.

12 SPECIALMOTIVERING

LSI

Inledande bestämmelser

1 §

Ersättning från svensk ljudradio eller television som inte avser inspelning i Sverige eller på svenskt fartyg omfattas ej av särskild inkomstskatt.

3 §

Utländsk fysisk person (jämför 1 §) definieras i 3 § som person som inte är kyrkobokförd här i riket. LSI:s bosättningsbegrepp bygger således inte på bosättningsbegreppet enligt KL och SIL utan på den faktiska folkbokföringen. Den som enligt LSI skall erlägga särskild inkomstskatt undantas från beskattning enligt KL och SIL även vid stadigvarande vistelse i eller väsentlig anknytning till Sverige.

Utländskt artistföretag kan bli skattskyldigt dels som mottagare av ersättning för tillhandahållande av utländsk artist, dels som utländsk arrangör. Svenskt artistföretag kan vara utbetalare av ersättning antingen som arrangör vid betalning direkt till utländsk artist eller som artistföretag vid betalning till utländskt artistföretag. Om svensk arrangör betalar ersättning till svenskt artistföretag som i sin tur betalar ersättning till utländskt dito blir alltså det svenska artistföretaget ansvarig utbetalare.

Utländsk artist

Skattepliktig inkomst

4 - 6 §§

S.k. nettoavtal med fri skatt skall beaktas vid beräkningen av skattepliktig inkomst. Utbetalare som utger skattepliktig ersättning som inte möjliggör (helt) skatteavdrag blir själv primärt ansvarig för skattebeloppet (6 §). Skatten skall räknas in i den skattepliktiga inkomsten.

Kostnadsavdrag, ansökan

7 - 10 §§

Med i Sverige nedlagd kostnad avses betalning till mottagare som är hemmahörande (skattskyldig) i Sverige. Med mindre värde enligt 8 § 2 st. avses ett belopp på högst ca 1 000 kr.

Skatteavdrag, redovisning och betalning

13 - 15 §§

Utbetalning av förskott omfattas inte av skatteavdragsskyldighet men utbetalaren måste tillse att resterande ersättning täcker skatteavdraget vid slutreglering.

Bestämmelsen i 15 § om samordning av redovisningar (samordnad redovisning) är av administrativ karaktär i syfte att underlätta redovisningsförfarandet för utbetalare då utbetalningar (som inte har karaktär av förskottsbetalningar) pågår till samme artist under mer än en kalendermånad. Medgivande till samordnad redovisning bör i förekommande fall normalt leda till samordning med ansökan om kostnadsavdrag.

Utländskt artistföretag

16 - 26 §§

Reglerna för utländskt artistföretag är i princip likartade med de som föreslås för utländsk artist t.ex. bestämmelserna om avdrag för investeringskostnad.

Gemensamma bestämmelser

41 §

Uppgiftsskyldigheten enligt 4 st. avser kalenderår. För riksskatteverkets handhavande av uppgifterna gäller särskilda bestämmelser.

42 §

Med föreskriven tid avses både tid som anges i LSI och annan tid som i förekommande fall kan gälla på grund av medgivet anstånd.

47 §

Om anstånd medges med att inge ansökan om kostnadsavdrag medges en motsvarande förskjutning i tiden av sista dag för betalning av avdragsgill kostnad (se bl.a. 8 § 3 st. jämförd med 9 § 1 st.). Om samordnad redovisning enligt 15 eller 26 § medges bör i förekommande fall ett tidsmässigt motsvarande anstånd med ansökan om kostnadsavdrag medges.

62 §

Med betalningsskyldig enligt 62 § avses både skattskyldig och utbetalare.

Nuvarande bestämmelser om bevillningsavgift m.m. BILAGA 1

Utdrag ur SOU 1977:96

SOU 1977: 96

Sammanfattning

Bestämmelserna om bevillningsavgift har sitt ursprung i de sedan länge upphävda bevillningsförordningarna. De är vidare sammankopplade med ett tillståndsförfarande. Genom upprepade ändringar och påbyggnader har de blivit allt mer svåröverskådliga och svårtillämpade. Härtill har inte minst det förhållandet bidragit att anordnaren av tillställning ensam svarar för avgiftens erläggande medan bestämmelserna är utformade med utgångspunkt i att den utländske artisten är avgiftsskyldig.

Utredningen har vid sina överväganden om ett moderniserat system för beskattning av utländsk artist ansett sig ha två huvudalternativ att välja mellan. Utredningen har således i första hand sökt bedöma i vilken mån det skulle vara möjligt och praktiskt att göra artisten skattskyldig. Artistens skattskyldighet skulle därvid kombineras med åliggande för anordnaren att verkställa skatteavdrag. Utredningen har emellertid av flera skäl inte funnit detta vara någon lämplig väg. Utredningen har i stället valt det andra alternativet som innebär att den som utger ersättning till utländsk artist skall erlägga en särskild avgift — artistavgift. Samtidigt undantas artisten från inkomstbeskattning. Avgiftsskyldig blir härigenom — beroende på vem som i det särskilda fallet utger ersättningen — anordnare, radioföretag eller svenskt artistföretag. När svenskt artistföretag är avgiftsskyldigt åligger dock alltid viss solidarisk ansvarighet för avgiften den som har att erlägga betalning för det artistiska utövandet till artistföretaget. Även när artisten erhåller sin ersättning av utländskt artistföretag åvilar avgiftsskyldigheten anordnare, radioföretag eller svenskt artistföretag. Avgiftsskyldigheten begränsas dock till vad som har betalats till det utländska artistföretaget.

Nuvarande bevillningsavgift utgår med 30 % av vad som tillflyter artisten. På grund av att man i praxis anser avgiftsunderlaget omfatta artistens inkomst inklusive avgiften motsvarar dock bevillningsavgiften 42,86 % av vad artisten uppbär för egen räkning. Den av utredningen föreslagna artistavgiften skall också beräknas efter 30 %. Avgiftsunderlaget utgörs av den utgivna ersättningen med undantag av nödvändiga rese- och transportkostnader för artisten. Eftersom artistavgiften inte skall räknas in i underlaget och undantag görs för nämnda kostnader innebär utredningens förslag en sänkning av avgiftsuttaget.

Artistavgift skall utgå när ersättning utges för artistiskt utövande vid tillställning här i landet. Med tillställning avses både offentlig och privat tillställning. Vid privat tillställning föreligger dock avgiftsskyldig-

het för fysisk person eller dödsbo bara om ersättningen utgör kostnad i rörelse. Artistavgift skall i likhet med vad som f. n. gäller i fråga om bevillningsavgift erläggas också vid artistiskt utövande för svensk ljudradio och television. Bestämmelserna om artistavgift blir tillämpliga även på utländsk idrottsman. Undantag görs dock, på samma sätt som enligt bestämmelserna om bevillningsavgift, för idrottsutövande vid tillställning som anordnas av organisation som är anknuten till Sveriges riksidrottsförbund eller representerad inom Sveriges olympiska kommitté.

Utredningen föreslår även vissa andra undantagsbestämmelser. Avgift skall således inte erläggas när artist är anställd hos utländsk stat eller det artistiska utövandet sker enligt avtal om kulturutbyte. Nuvarande bestämmelser som ger regeringen möjlighet att medge befrielse från bevillningsavgift har å andra sidan inte någon motsvarighet i utredningens förslag.

Bevillningsavgift skall enligt nuvarande bestämmelser också erläggas av utländsk fysisk eller juridisk person som anordnar offentlig tillställning. Avgift utgår med 15 % av biljettintäkterna. Utredningen föreslår att dessa bestämmelser förs över till den av utredningen föreslagna lagen om artistavgift med i huvudsak oförändrat innehåll.

Ärendena angående artistavgift bör enligt utredningens mening sammanföras till en avgiftsmyndighet. Utredningen föreslår att länsstyrelsen i Stockholms län skall fungera som sådan myndighet. Det nuvarande tillståndsförfarandet med förskottsbetalning föreslås slopat och ersatt av redovisning i efterhand för vissa perioder, som enligt utredningens förslag utgörs av kalendermånad. Avgift skall betalas in senast femte dagen i andra månaden efter periodens utgång. Avgiftsskyldig får därmed alltid minst en månad för redovisningen.

Av utredningen föreslagna bestämmelser om kontrollförfarande och preskription m. m. är utformade i huvudsaklig överensstämmelse med vad som föreskrivs enligt lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring m. m. Detsamma gäller bestämmelserna om skattetillägg och förseningsavgift. Utredningen räknar med att artistavgiften kommer att inbringa ungefär samma belopp som bevillningsavgiften. Kostnaden för administrationen av avgiften beräknas bli lägre än motsvarande kostnad för bevillningsavgiften.

Det kan slutligen nämnas att artistavgift enligt utredningens förslag skall erläggas till staten. Hälften av influten avgift skall dock användas för gemensamt kommunalt ändamål enligt 71 § kommunalskattelagen (1928: 370).

2 Nuvarande bestämmelser

2.1 Bestämmelserna om bevillningsavgift

2.1.1 *Inledning*

Lagen (1908: 128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter (BevL) är som framhålls i utredningens direktiv den enda bevillningsförordning som alltjämt kvarstår. Den utgör numera en speciallagstiftning vid sidan av bestämmelserna i kommunalskattelagen (1928: 370; KL) och lagen (1947: 576) om statlig inkomstskatt (Si) om beskattning av framför allt utländska artister. I enlighet härmed är den som har att erlägga bevillningsavgift (Ba) för viss inkomst inte skattskyldig enligt KL och Si för denna inkomst. Bestämmelser härom finns i 54 § första stycket c) KL och 7 § första stycket b) Si.

En redogörelse för BevL:s föreskrifter skall lämnas i det följande. Även en översikt över deras tillkomst skall ges. Det synes emellertid önskvärt att dessförinnan något belysa BevL:s grundläggande bestämmelser. Utredningen avser härvid de bestämmelser i 4 § 1—3 mom. enligt vilka förutsätts att inkomsten förvärvas i samband med offentlig föreställning eller tillställning och att den som uppbär inkomsten är bosatt i utlandet eller, såvitt gäller juridisk person, är hemmahörande i utlandet.

Att föreställningen eller tillställningen skall vara offentlig innebär att det skall föreligga antingen offentlig tillställning enligt allmänna ordningsstadgan (1956: 617; AOst) eller allmän sammankomst enligt lagen (1956: 618; LAS) om allmänna sammankomster.

Med offentlig tillställning enligt AOst avses tävling och uppvisning i sport och idrott, danstillställning, pornografisk föreställning, cirkusföreställning, tivoli- och marknadsnöjen, festtåg samt tillställning av annat slag som anordnas för allmänheten och som inte avses i LAS. Som offentlig anses också tillställning som av vissa i AOst angivna skäl skall jämställas med tillställning till vilken allmänheten har tillträde.

Till allmän sammankomst enligt LAS hänförs sammankomst som anordnas för allmänheten för överläggning, opinionsyttring eller upplysning i allmän eller enskild angelägenhet. Till sammankomst räknas också föreläsning och föredrag för undervisning eller meddelande av allmän eller medborgerlig bildning, religionsövning samt teaterföreställning, konsert, biografföreställning och annan allmän sammankomst

för framförande av konstnärligt verk. Det bör framhållas att BevL inte omfattar inkomst av varje slags verksamhet som är att hänföra till LAS. Av förarbetena till BevL framgår sålunda att lagen inte äger tillämpning på föredrag och religionsövning.

Vad härefter angår BevL:s bestämmelse att fysisk person skall vara bosatt i utlandet synes dennas innebörd inte vara helt klar. I tillämpningen torde också föreligga viss tveksamhet om i vilken relation bestämmelsen står till bosättningsbestämmelserna i KL. Förhållandet får bl. a. ses mot bakgrund av att frågan inte har behandlats i förarbetena och inte heller synes ha varit föremål för prövning i högsta instans.

Förevarande bestämmelse infördes år 1967 enligt förslag i prop. 1966: 127. Dessförinnan och från BevL:s tillkomst gällde bestämmelserna om Ba utlänning och i utlandet bosatt svensk undersåte. Till grund för propositionen låg ett av dubbelbeskattningssakkunniga framlagt betänkande (SOU 1962: 59) vari bl. a. hade föreslagits att även här i riket bosatta och mantalsskrivna utländska artister skulle betala inkomstskatt enligt samma regler som gäller för andra här bosatta. Det hade nämligen ansetts otillfredsställande att utländska artister som bosatt sig i Sverige kunde fortsätta att erlägga Ba för inkomst av offentliga tillställningar.

En bedömning av innebörden av BevL:s bosättningsbestämmelse bör som redan har antytts göras i jämförelse med bosättningsbestämmelserna i KL (anvisningarna till 53 § samt 68 §). Dessa är sammanfattningsvis följande.

Som här i riket bosatt räknas den som här har sitt egentliga bo och hemvist och med andra ord enligt folkbokföringsförordningen (1967: 198) skall vara kyrkobokförd. Med här i riket bosatt likställes den, som utan att vara här bosatt, stadigvarande vistas här. I fråga om svensk medborgare som inte stadigvarande vistas i landet gäller dessutom att han ändå skall kunna anses bosatt här, nämligen om han alltjämt har väsentlig anknytning till Sverige. Vad som skall anses konstituera en sådan anknytning ges vissa anvisningar om. Härtill kommer en bevisregel som innebär att han alltjämt intill tre år från avresan från Sverige skall anses bosatt här om han inte visar att han under beskattningsåret ej har haft väsentlig anknytning till Sverige. Efter treårsperiodens utgång skall han däremot inte anses bosatt här om det inte visas att sådana omständigheter har förelegat under beskattningsåret att han alltjämt bör anses bosatt här.

Beträffande utlänning föreskrivs slutligen att han skall anses ha sitt egentliga bo och hemvist i Sverige om han stadigvarande bor i Sverige eller under längre tid vistas här utan andra avbrott än rent tillfälliga.

Inför följande bedömning kan först framhållas att BevL:s bestämmelser gäller i utlandet bosatt person medan det för tillämpningen av KL:s och Si:s beskattningsregler är avgörande huruvida någon varit här i riket bosatt eller inte.

Fråga är då hur man har att bedöma det fallet när någon inte kan påvisas vara bosatt i visst annat land men inte heller uppfyller något av bosättningsrekvisiten i KL, dvs. saknar bo och hemvist i Sverige,

inte stadigvarande vistas här och — i fråga om svensk medborgare — inte har väsentlig anknytning till Sverige.

Det är uppenbart att man i detta fall — under förutsättning att det är fråga om inkomst som avses i BevL — i princip har att tillämpa bestämmelserna i denna lag. BevL:s uttryck "i utlandet bosatt" innefattar därvid inget krav på att den avgiftsskyldige skall kunna anses ha sitt egentliga bo och hemvist i ett visst främmande land. Det är tillräckligt att bosättning i Sverige inte kan anses föreligga. Uttrycket "i utlandet bosatt" bör i enlighet härmed kunna läsas som "här i riket ej bosatt".

Det i motiven redovisade syftet med utbytet av den fram till år 1967 gällande bestämningen "utlänning" mot "i utlandet bosatt" var vidare att jämställa utländsk medborgare som tagit sitt egentliga bo och hemvist i Sverige med här bosatta. Något uttalande gjordes inte om att utländsk medborgare som ej har sitt egentliga bo och hemvist i Sverige men stadigvarande vistas här skall likställas med i Sverige bosatt.

Utlänning som ej har sitt egentliga bo och hemvist i Sverige bör sålunda få anses uppfylla förutsättningarna för att enligt BevL:s bestämmelser räknas som i utlandet bosatt. För inkomst i samband med offentlig tillställning, allmän sammankomst eller artistisk verksamhet för radio eller television bör han följaktligen beskattas enligt BevL även om han enligt KL kan likställas med i Sverige bosatt på grund av stadigvarande vistelse här.

Som förut nämnts var BevL redan från början tillämplig på i utlandet bosatt svensk medborgare. När bestämmelse senare infördes i skatteförfattningarna om att stadigvarande vistelse skall jämställas med bosättning synes inte något ha anförts som ger stöd för antagande att sådan vistelse ansetts utesluta tillämpning av BevL.

BevL:s bosättningsbestämmelse synes alltså enligt det hittills sagda ha samma innebörd i fråga om utländsk och svensk medborgare.

Kvar står därmed att söka bedöma förhållandet mellan BevL:s bosättningsbestämmelse och den bestämmelse i KL enligt vilken svensk medborgare, som inte stadigvarande vistas i Sverige, kan anses bosatt här om han alltjämt har väsentlig anknytning till Sverige.

KL:s bestämmelse är utformad som en bevisbörderegel. Den grund för tillämpning av KL:s och Si:s beskattningsbestämmelser som bosättning före avresan har gett skall i princip bestå till dess det har visats att väsentlig anknytning till Sverige inte längre föreligger. Förslag till förevarande bestämmelse lades fram i den proposition vari samtidigt föreslogs att inte medborgarskap utan bosättning generellt skulle vara avgörande för BevL:s tillämplighet. I enlighet härmed slopades den dittillsvarande speciella bestämmelsen om i utlandet bosatt svensk medborgare. Svensk medborgare inbegreps i stället i den samtidigt införda bestämningen "i utlandet bosatt" fysisk person.

Bestämmelsens konstruktion ger i sig själv skäl för antagande att en förlängning av bosättning enligt regeln om väsentlig anknytning har avsetts medföra skattskyldighet på sätt anges i 53 § KL, dvs. för all inkomst som här i riket eller på utländsk ort förvärvas. Den samtidiga

ändringen av BevL:s bestämmelser torde i överensstämmelse härmed ha ansetts ingå i en avvägning som å andra sidan innebar att denna lag uteslöts från tillämpning så länge svensk medborgare kunde anses bosatt här på grund av väsentlig anknytning till Sverige.

Tillmäter man här redovisade synpunkter avgörande betydelse skall alltså med "i utlandet bosatt" i BevL inte avses svensk medborgare som är skattskyldig enligt KL och Si på grund av att han har väsentlig anknytning till Sverige.

Vad till sist angår BevL:s bestämning "i utlandet hemmahörande juridisk person" torde därmed förstås utländskt bolag m. m. i överensstämmelse med vad som anges i 67 § KL.

2.1.2 *Grunderna för avgiftens beräkning m. m.*

Grunderna för beräkning av Ba anges i de tre första momenten av 4 § BevL.

Enligt *1 mom.* skall Ba erläggas av i utlandet bosatt fysisk person och där hemmahörande juridisk person som mot inträdesavgift ger offentlig föreställning eller tillställning. Ba utgår med 15 % av den verkliga eller beräknade bruttoinkomsten beroende på bl. a. till vilken av två grupper tillställningen i det särskilda fallet är att hänföra.

Till den ena gruppen hör konsert, operaföreställning och annan musikalisk, dramatisk eller litterär föreställning, cirkus- och varietéföreställning samt annan med någon av dessa jämförlig föreställning. Till förevarande grupp räknas också bal, maskerad och annan dylik tillställning.

När tillställning är av det slag som här angetts utgår Ba efter den verkliga bruttoinkomsten om denna kan antas komma att överstiga 500 kr. I annat fall utgår Ba efter beräknad bruttoinkomst. Ba skall dock alltid erläggas med minst 50 kr.

Till den andra gruppen hör huvudsakligen tillställning med tivolinöjen, förevisning av djur eller föremål samt filmförevisning. Ba utgår i dessa fall efter beräknad bruttoinkomst med lägst 50 kr. för varje dag som tillställning eller förevisning äger rum.

Enligt *2 mom.* skall Ba erläggas av i utlandet bosatt fysisk person som medverkar vid offentlig föreställning eller tillställning eller utövar artistisk verksamhet för svensk ljudradio eller television. Ba utgår på den inkomst som tillflyter den i utlandet bosatte personen på grund av hans medverkan eller verksamhet. Som inkomst skall räknas inte bara i pengar bestämd ersättning utan också vad som utgår i form av naturaförmåner eller andel av intäkten av föreställningen eller tillställningen eller verksamheten för radio eller television. Naturaförmåner skall enligt 5 mom. tredje stycket uppskattas till skäligt belopp och värdet av kost och bostad tas upp till vardera minst 5 kr. för dag. Vidare föreskrivs i 2 mom. att till inkomsten skall räknas även ersättning till annan i den mån ersättningen avser omkostnad för den som medverkar vid föreställningen eller tillställningen eller utövar den artistiska verksamheten för radio eller television.

Ba utgår enligt förevarande moment med 30 % av inkomsten. Avgift skall dock erläggas med minst 10 kr. för varje dag som i utlandet bosatt person medverkar eller ersättning beräknas till honom.

I *3 mom.* ges bestämmelser för det fall att i utlandet bosatt fysisk person eller hemmahörande juridisk person är berättigad att uppbära ersättning för medverkan av annan vid offentlig föreställning eller tillställning eller för artistisk verksamhet av annan för svensk ljudradio eller television. Med "annan" avses här såväl i Sverige som i utlandet bosatt fysisk person. Ba skall i sådant fall erläggas av den som äger uppbära ersättningen. Därvid äger bestämmelserna om Ba i 2 mom. motsvarande tillämpning.

2.1.3 *Ansvarighet för avgiften*

Bestämmelserna i 4 § 2 och 3 mom. enligt vilka Ba skall erläggas av i utlandet bosatt fysisk person eller hemmahörande juridisk person är inte förenade med någon föreskrift om skyldighet att också inbetala utgående avgift. För avgiftens erläggande svarar enligt 2 mom. andra stycket i stället föreställningens eller tillställningens anordnare eller den som har att utge ersättning för den artistiska verksamheten för radio eller television.

2.1.4 *Avgiftens fastställande m. m.*

Fastställande av Ba sker i anslutning till ett tillståndsförfarande som regleras närmare i kungörelsen (1913: 380) om rätt för den som är bosatt i utlandet att giva eller medverka i offentlig föreställning m. m. i Sverige (TstK) (se 2.1.9).

Om tillståndsansökningen bifalles skall länsstyrelsen enligt 4 § 5 mom. samtidigt bestämma enligt vilken av de i 1—3 mom. angivna grunderna Ba skall utgå. Skall avgift enligt 1 mom. utgå efter beräknad bruttoinkomst skall länsstyrelsen också fastställa avgiftens belopp. Detsamma gäller när avgift enligt 2 eller 3 mom. skall beräknas på viss bestämd ersättning och alltså inte på andel av intäkten. I denna ordning fastställd avgift skall erläggas till länsstyrelsen innan tillståndsbevis utfärdas. Länsstyrelsen kan meddela anstånd med avgiftens erläggande om nöjaktig säkerhet ställs (4 § 9 mom. andra stycket).

I andra än nu angivna fall, dvs. när Ba skall beräknas på de verkliga biljettintäkterna eller andel därav, skall vederhäftig borgen eller annan godkänd säkerhet för avgiften lämnas innan tillståndsbevis utfärdas (9 mom. första stycket). Fastställande av Ba sker senare på grundval av verkställd kontroll av biljettförsäljningen eller med ledning av lämnad deklaration. Om av länsstyrelsen begärd deklaration inte har lämnats fastställs avgiften enligt viss beräkning av biljettintäkterna (4 § 6 och 8 mom.)

2.1.5 *Avgiftens erläggande*

Som har nämnts i föregående avsnitt skall avgift som fastställs i samband med att tillstånd meddelas inbetalas innan tillståndsbevis utfärdas.

Avgift för vilkens erläggande säkerhet ställs skall inbetalas till länsstyrelsen första vardagen efter tillställningen. Ges en följd av föreställningar i samma län skall betalning erläggas senast första vardagen efter varje veckas utgång. Om Ba inte betalas inom sådan föreskriven tid

upphör meddelat tillstånd att gälla. Utmätning får då vidare omedelbart verkställas för uttagande av avgiften (4 § 9 mom. tredje stycket).

2.1.6 *Frihet från avgift*

Enligt 4 § 10 mom. undantas från lagens tillämpning bl. a. gatumusikanter och andra som uppträder under bar himmel och endast uppbär frivillig avgift. Undantagna är också deltagare i idrottstävling under förutsättning att tävlingen är anordnad av organisation som är ansluten till Sveriges riksidrottsförbund eller representerad inom Sveriges olympiska kommitté. Med sådan organisation kan genom regeringens medgivande jämställas annan sammanslutning.

Regeringen får vidare medge befrielse från skyldighet att erlägga Ba när särskilda omständigheter föranleder det.

Den som är undantagen eller befriad från avgift enligt vad förut har sagts är enligt bestämmelser i KL och Si frikallad från skyldighet att erlägga inkomstskatt (54 § första stycket c) KL och 7 § första stycket b) Si).

2.1.7 *Kontrollföreskrifter*

För kontroll av efterlevnaden av BevL:s bestämmelser skall polismyndigheten enligt 4 § 13 mom. efter varje månads utgång lämna uppgift till länsstyrelsen om de föreställningar eller tillställningar som ägt rum under månaden och för vilka Ba skolat erläggas enligt 1 eller 2 mom. Har sådan föreställning eller tillställning inte ägt rum skall uppgift lämnas härom.

Vidare skall den som är skyldig att inbetala Ba ha sin bokföring så ordnad att avgiftsunderlagets och avgiftens storlek framgår därav. Den som inte är bokföringsskyldig skall föra anteckningar härom. När Ba utgår enligt 2 eller 3 mom. skall bokföring eller anteckningar också innehålla person- och adressuppgifter om de avgiftsskyldiga. I fråga om handling som här har sagts gäller i tillämpliga delar uppbördslagens (1953: 272; UBL) bestämmelser om rätt att ta del av preliminär självdeklaration m. m. och om tystnadsplikt (4 § 14 mom.). Enligt 4 § 15 mom. är den som har att inbetala Ba skyldig att på anmodan av länsstyrelsen lämna uppgift om verksamhet i vilken avgiftsskyldighet har förelegat, om uppburen eller utgiven ersättning och om erlagd avgift. Skyldighet föreligger också att på länsstyrelsens anmodan tillhandahålla räkenskaper och anteckningar. Länsstyrelsen får förordna om revision med tillämpning av bestämmelserna om taxeringsrevision i 56 § taxeringslagen (1956: 623; TL). Sådan revision kan företas även hos den som bedriver förmedlingsverksamhet eller annan verksamhet av sådan beskaffenhet att den kan vara av betydelse för kontrollen.

Den som underlåter att lämna av länsstyrelsen begärda uppgifter eller handlingar kan enligt 4 § 16 mom. föreläggas vite av länsstyrelsen. Vite får inte bestämmas under 100 kr. eller över 5 000 kr. Förordnande om uttagande av vite meddelas av länsskatterätten efter anmälan av länsstyrelsen. I övrigt gäller om vite vad som föreskrivs i 83 § andra, fjärde och femte styckena samt i 86 § UBL.

2.1.8 *Besvär m. m.*

Enligt 5 § skall vad som föreskrivs om skatt enligt UBL i tillämpliga delar gälla i fråga om Ba. På Ba som inte betalas inom föreskriven tid utgår restavgift enligt 58 § 1 mom. första stycket UBL. Om någon är berättigad att återfå erlagd Ba men är skyldig att i stället betala skatt som avses i UBL får vidare avräkning ske för betalning av skatten med motsvarande tillämpning av bestämmelserna i 68 § 3 och 4 mom. samma lag.

Av utgående Ba tillfaller hälften staten och hälften den kommun inom vilken föreställningen eller verksamheten har ägt rum (4 § 12 mom.).

Mot länsstyrelsens beslut om fastställande av Ba föres talan genom besvär hos kammarrätten (6 §).

2.1.9 *Förfarandet enligt TstK*

Som har nämnts i avsnitt 2.1.4 bygger tillämpningen av bestämmelserna om Ba på ett tillståndsförfarande. I utlandet bosatt fysisk person eller hemmahörande juridisk person, som vill anordna offentlig föreställning eller tillställning, är sålunda skyldig att ansöka om tillstånd hos länsstyrelsen. Ansökan om tillstånd skall av anordnare göras också när den, som skall medverka vid offentlig föreställning eller tillställning eller utöva artistisk verksamhet för Sveriges radio eller television, är bosatt i utlandet. Detsamma är förhållandet när i utlandet bosatt fysisk person eller hemmahörande juridisk person är berättigad till ersättning för annans medverkan vid offentlig föreställning eller tillställning eller för Sveriges radio eller television. I sistnämnda fall förutsätts alltså ansökan om tillstånd även om den medverkande är bosatt i Sverige (1 § 2 mom.).

I 2 § ges utförliga föreskrifter om vilka uppgifter ansökningen skall innehålla, såsom namn, nationalitet, ålder, hemvist och postadress för i utlandet bosatt medverkande. Uppgift skall också lämnas om tillställningens eller verksamhetens beskaffenhet, den tid för vilken tillstånd sökes samt den tid på dagen, den ort och den lokal där tillställningen skall äga rum. Vidare kan nämnas att vid ansökningen skall fogas en på heder och samvete avgiven uppgift om den ersättning som varje medverkande får uppbära.

Förutsättning för att tillstånd skall kunna meddelas är att den som ämnar anordna eller medverka vid tillställningen har rätt att vistas här i landet och i förekommande fall äger arbeta eller inneha anställning under den tid och på den ort ansökningen avser. Tillstånd får inte meddelas om tidigare påförd Ba inte blivit inbetald. Tillståndsbevis, som får avse en tid av högst tre månader, skall innehålla uppgift om bl. a. de fysiska och juridiska personer som tillståndet avser samt bevis att avgiften har erlagts eller godkänd säkerhet för den ställts. Meddelat tillstånd får återkallas när anledning därtill finns. Beslut om meddelande eller återkallelse av tillstånd skall översändas till polismyndigheten (3 §).

Enligt 4 § åligger det den som har fått tillstånd i fråga om tillställning att göra anmälan därom till polismyndigheten. Anmälan skall såvitt möj-

ligt göras minst 24 timmar före tillställningens början. Om polismyndigheten fordrar det skall därvid styrkas att lokalen eller platsen för tillställningen blivit upplåten för ändamålet. Ägaren eller innehavaren av lokalen eller platsen är skyldig att förvissa sig om att tillståndsbevis har utfärdats och att föreskriven anmälan till polismyndigheten gjorts.

Den som anordnar tillställning eller verksamhet för Sveriges radio eller television utan tillstånd eller föreskriven anmälan eller i strid mot föreskrifter som har meddelats i tillståndsbevis döms enligt 6 § till böter. Han är dessutom skyldig att utge Ba som belöper på tillställningen eller verksamheten men som inte har erlagts. Detsamma gäller den som lämnar oriktiga uppgifter vid ansökning om tillstånd eller upplåter lokal eller plats för tillställning som äger rum utan tillstånd eller föreskriven anmälan.

Bestämmelsen i 6 § om böter äger enligt 6 a § inte tillämpning på svensk medborgare som anordnar sammankomst som avses i LAS och inte heller på den som upplåter lokal eller plats för sammankomsten. I fråga om sådan upplåtare gäller vidare inte bestämmelsen om skyldighet att utge Ba. På Ba som anordnare döms att erlägga utgår restavgift enligt 58 § 1 mom. första stycket UBL.

Beslut enligt TstK länder till efterrättelse utan hinder av besvär. Återkallelse av tillstånd träder dock inte i kraft förrän beslutet därom har delgetts tillståndshavaren (7 §).

2.1.10 *Bestämmelsernas bakgrund*

Bestämmelserna om Ba i samband med offentliga tillställningar kan härledas från början av 1800-talet. Enligt 1810 års bevillningsförordning ålåg det teaterdirektörer att erlägga avgift för varje representation. I 1830 års bevillningsförordning utvidgades avgiftsskyldigheten till sådana utlänningar som med särskilt tillstånd gav representationer av exempelvis mekaniska konster, lindansning eller konstridning eller kringförde och visade främmande djur. Avgift utgick för varje dag då dylik representation gavs. År 1841 blev även svenska medborgare skyldiga att erlägga avgift för sådana representationer. Avgiftsskyldighet infördes då också för svenska och utländska konsertgivare.

Genom 1883 års förordning angående bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter tillskapades särskilda bestämmelser för uttagande av Ba av utlänningar som gav konserter och dramatiska eller andra föreställningar. 1883 års förordning ersattes år 1892 av en ny förordning som dock i förevarande hänseenden inte innebar några sakändringar. Denna förordning gällde sedan t. o. m. år 1908.

Det utmärkande för bestämmelserna om Ba var fram till år 1909 att avgiften utgick för själva anordnandet av tillställningen och alltså inte stod i relation till anordnarens inkomster därav. Ba beräknades vidare inte för dem som uppträdde vid tillställningen.

Förslag till nuvarande lag — BevL — lades fram i prop. 1908: 61. Bakom förslaget låg vissa erinringar och önskemål från riksdagens sida. Riksdagen hade sålunda i skrivelse den 22 april 1903 uttalat att avgiften för utlänningar, som gav eller uppträdde vid tillställningar, borde

utgå i skäligt förhållande till inkomsten. Riksdagen hade vidare funnit att den utländske artisten i beskattningshänseende var väsentligt gynnsammare ställd än den inhemske. Detta missförhållande ansåg riksdagen böra undanröjas genom ändrad lagstiftning.

Departementschefen uttalade inledningsvis att utländska artister borde vidkännas en beskattning som stod i möjligast rättvisa förhållande till den erhållna inkomsten. Avgiften borde dessutom vara tillräckligt hög för att från beskattningssynpunkt ställa utländska artister i jämbredd med inhemska konstutövare. Därmed följde enligt departementschefens mening att lagstiftningen skulle omfatta inte bara utlänningar som för egen del gav föreställningar utan också utlänningar som medverkade vid föreställningar. Att lagstiftningen fick en sådan omfattning ansåg departementschefen önskvärt även från den synpunkten att utlänning annars lätt kunde undandra sig beskattning genom skenavtal med svensk som anmälde sig som anordnare.

Vad först angår avgiften för anordnare av tillställning fann departementschefen att det skulle ha varit teoretiskt mest riktigt att ta ut avgiften i direkt förhållande till nettoinkomsten. Han ansåg emellertid att praktiska skäl talade mot en sådan ordning och förordade att avgiften i stället beräknades efter bruttoinkomsten. För att ändå få möjligast rättvisa beskattning föreslog han att skattesatsen skulle sättas lägre än som borde varit fallet vid beskattning efter nettoinkomst. Med hänsyn härtill förordade han att avgiften togs ut efter 5 %. Det kan nämnas att procentsatsens avvägning gjordes med beaktande av att den skatt till stat och kommun, som svensk medborgare erlade för inkomst av arbete, vid denna tid beräknades uppgå till 8 à 10 % av den beskattningsbara inkomsten.

Procentsatsen för den avgift som skulle erläggas för inkomst av medverkande vid offentliga tillställningar föreslogs av departementschefen till 10 %. Även denna procentsats avvägdes i förhållande till skatteuttaget vid den vanliga inkomstbeskattningen.

Departementschefen tog också upp frågan om fördelning av den nya Ba mellan staten och kommunerna. Eftersom syftet med avgiften var att utländska artister skulle erlägga skatt som motsvarade vad svenska medborgare erlade till stat och kommun ansåg han att en sådan uppdelning borde ske. Han föreslog att 6/10 skulle tillfalla vederbörande kommun och 4/10 staten.

På departementschefens förslag infördes i enlighet härmed i BevL bestämmelse om att utlänning som anordnade offentlig tillställning skulle erlägga Ba i förhållande till biljettintäkternas storlek. Avgiften utgick som nämnts med 5 % av bruttoinkomsten. Bortsett från beloppsgränsen intogs i övrigt samma föreskrifter som f. n. gäller i fråga om sättet att ta ut avgift efter verklig resp. beräknad bruttoinkomst eller med vissa minimiavgifter (4 § 1 mom.). För utomhusartister som uppbar frivillig avgift gällde särskilda bestämmelser. Dessa skulle erlägga Ba med 15 kr. för varje kalendermånad (4 § 3 mom.).

I fråga om utlänning som medverkade vid offentlig tillställning föreskrevs att Ba skulle erläggas med 10 % av den medverkandes inkomst

beräknad enligt vad som f. n. gäller. Minimiavgiften uppgick dock till 50 öre (4 § 2 mom.).

Från tillämpning av 1 och 2 mom. undantogs föredrag som var att hänföra till andaktsövning eller föreläsning vid läroanstalt. Vidare kunde Kungl. Maj:t liksom f. n. medge befrielse från avgift när särskilda skäl förelåg (4 § 10 mom.).

Bestämmelserna om utlänning gällde i viss utsträckning också i utlandet bosatt svensk medborgare.

Tillämpningen av de nya bestämmelserna om Ba byggde liksom tidigare på ett tillståndsförfarande. Genom BevL blev dock avgiftspåföringen och tillståndsförfarandet direkt sammankopplat på i stort sett det sätt som f. n. gäller.

Bestämmelserna om Ba omfattade från början både amatöridrott och professionellt idrottsutövande. År 1910 befriades emellertid amatöridrottsmän från Ba enligt förslag i prop. 1910: 193. År 1955 undantogs också i praktiken professionella idrottsmän från Ba. En närmare redogörelse för bakgrunden till dessa ändringar lämnas i avsnitt 9.3. I detta sammanhang kan också nämnas att bestämmelse år 1952 infördes om ett ytterligare undantag från BevL. På förslag i prop. 1952: 214 befriades nämligen då gatumusikanter och liknande från skyldighet att betala Ba.

BevL innehöll ursprungligen inte någon föreskrift om vem som skulle svara för inbetalningen av utgående Ba. Av bestämmelserna om tillstånd enligt dåvarande tillståndskungörelse framgick endast att avgift skulle erläggas i samband med att anordnare sökte tillstånd. År 1920 (prop. 1920: 226) infördes uttrycklig föreskrift i BevL (4 § 2 mom. andra stycket) om att tillställningens anordnare ansvarar för avgiftens erläggande. I samband med att avgiftsskyldighet år 1969 infördes i fråga om artistisk verksamhet för radio och television utvidgades denna ansvarighet att gälla också den som utger ersättning för sådan verksamhet.

Procentsatserna för Ba blev efter BevL:s införande föremål för omprövning i två olika omgångar.

Fråga om höjning togs sålunda upp i prop. 1952: 214. Därvid diskuterades också ett förslag att ta ut en progressiv artistskatt. Detta förslag avvisades dock av departementschefen med hänvisning till de praktiska svårigheter som synes ofrånkomliga vid tillämpningen av en sådan skatt. Beträffande procentsatsens storlek uttalade departementschefen att den gällande skattesatsen om 10 % för medverkande syntes "alltför låg med hänsyn till för svenska artister nu rådande skattebelastning". Han fann en höjning till 20 % lämplig. Skattesatsen för anordnare borde enligt departementschefens mening höjas till 10 %. Riksdagen beslöt i enlighet härmed (rskr 235).

Frågan om procentsatsens storlek togs upp till ny prövning i prop. 1969: 153. Anledningen härtill var att Svenska teaterförbundet hade ifrågasatt om en avgift efter 20 % på en utländsk artists bruttoinkomst var rätt avvägd med hänsyn till det genomsnittliga skatteuttaget för här i riket bosatt person. Förbundet hade vidare framhållit vikten av att

konkurrensen om arbetstillfällena mellan utländska och svenska artister kunde ske på lika villkor.

Departementschefen fann det uppenbart att bevillningsavgiften var för låg i förhållande till inkomstskatten i sådana fall då en utländsk artist fick engagemang för en längre tid och sin ersättning reglerad genom avtal på arbetsmarknaden, t. ex. som restaurangmusiker. Bl. a. härigenom uppkom enligt departementschefens mening olika utgångslägen för utländska och svenska artister vid konkurrens om arbetsanställningar och anledning att höja avgiften. Han förordade därför att avgiften för medverkande artister höjdes till 30 %. På liknande sätt borde enligt hans mening avgiften för anordnare höjas till 15 %. Riksdagen beslöt i enlighet med hans förslag (rskr 426).

I samband med höjningen av Ba till 10 resp. 20 % ändrades även fördelningen av Ba mellan stat och kommun. Som förut har sagts tillföll 4/10 staten och 6/10 kommunen. Ändringen innebar att vardera skulle erhålla hälften.

BevL:s bestämmelser var fram till år 1967 tillämpliga endast på utlänning och i utlandet bosatt svensk medborgare. I enlighet med förslag i prop. 1966: 127 utvidgades lagen att fr. o. m. år 1967 gälla i utlandet bosatt fysisk person utan hänsyn till medborgarskap. För denna ändring har utredningen redogjort i avsnitt 2.1.1.

En ytterligare utvidgning av BevL:s bestämmelser om avgiftsskyldighet gjordes år 1969 enligt förslag i prop. 1969: 153 (rskr 426). Således infördes då nuvarande bestämmelse (4 § 2 mom.) om att Ba skall erläggas av i utlandet bosatt person som utövar artistisk verksamhet för svensk ljudradio eller television. Detsamma gäller bestämmelsen i 4 § 3 mom. att Ba skall erläggas av i utlandet bosatt fysisk person eller hemmahörande juridisk person som är berättigad till ersättning för annans medverkan vid tillställning eller för radio eller television.

De nämnda bestämmelserna infördes enligt departementschefens uttalande närmast för att förhindra skatteflykt. Enligt vad han framhöll förekom särskilt att ersättning till svenska artister med bosättning i utlandet enligt kontrakt om framträdande skulle utbetalas till utländska bolag i vilka dessa artister hade ekonomiska intressen. Eftersom artisterna i sådant fall inte själva uppbar ersättning härifrån på grund av sin medverkan och bolaget inte var skattskyldigt här, blev följden att beskattning undgicks. Så blev också fallet när ersättning till svensk artist för medverkan i radio eller television utbetalades på detta sätt.

År 1976 gjordes slutligen enligt förslag i prop. 1976/77: 45 vissa ändringar i bestämmelserna om Ba som betingades av nya regler i regeringsformen (RF) om de medborgerliga fri- och rättigheterna. Enligt dessa regler, som trädde i kraft den 1 januari 1977, utvidgades mötesfriheten till att avse även frihet att anordna och bevista sammankomst för framförande av kostnärligt verk. Med sådan sammankomst avses bl. a. teaterföreställning, konsert och biografföreställning.

Mötesfriheten får såvitt gäller svensk medborgare begränsas endast av hänsyn till vissa intressen. Dessa är enligt RF hänsyn till rikets säkerhet, till ordning och säkerhet vid sammankomsten eller till trafiken eller för att motverka farsot.

Mot bakgrunden av här angivna förhållande konstaterade departementschefen i förevarande proposition att tillståndsförfarandet vid uttagande av Ba inte är motiverat av hänsyn till sådana intressen som medger en begränsning av mötesfriheten. Bestämmelser om böter vid underlåtenhet att ansöka om tillstånd kunde därför i fortsättningen inte tillämpas på svensk medborgare, som anordnade allmän sammankomst. Eftersom TstK före år 1967 (6 §) föreskrev böter även för svensk medborgare borde enligt departementschefens mening bestämmelserna bringas i överensstämmelse med RF i dess nya lydelse. Med hänsyn till att BevL var föremål för översyn ansåg han att en dylik anpassning borde åstadkommas genom minsta möjliga ingrepp i gällande bestämmelser. En sådan anpassning fann han kunna uppnås genom att bötesbestämmelsen i 6 § TstK begränsades så att den inte gällde svensk medborgare som anordnade allmän sammankomst. Inte heller den som upplät lokal till svensk medborgare för sådan sammankomst borde enligt departementschefens mening kunna straffas. I dylikt fall borde lokalupplåtaren vidare vara fri även från ansvarighet för Ba. Riksdagen beslöt i enlighet med förslaget (SkU 15, rskr 103, SFS 1976: 1087).

4 Tidigare förslag

4.1 Inledning

Svårigheten att tillskapa ett särskilt system för beskattning av utlänning eller i utlandet bosatt person som är tillfälligt verksam här i landet framgår av tillkomsten av BevL och TstK. Dessa bestämmelser har sin upprinnelse i en motion till 1889 års riksdag vilken beslöt att frågan om beskattning av utländska artister skulle ses över genom regeringens försorg. Trots två utredningar — 1890 resp. 1893 års kommittéförslag — beslöt regeringen år 1897 att något förslag inte skulle läggas fram för riksdagen. År 1903 begärde riksdagen att regeringen skulle överväga frågan på nytt. Då regeringen år 1908 lämnade propositionen angående bevillningsavgifter till riksdagen — vilket förslag i väsentliga delar byggde på 1893 års kommittéförslag — hade det gått nästan tjugo år från 1889 års riksdagsbeslut i frågan.

En redogörelse för bestämmelserna i BevL och TstK finns i avsnitt 2.1. Viktiga ändringar i de ursprungliga bestämmelserna — förutom avgiftshöjningar — är bl. a. avgiftsbefrielsen för idrottsmän, avgiftsuttag grundat på bosättning samt avgiftsskyldighet för juridisk person och för artistisk verksamhet för svensk ljudradio och television. Utredningen redogör i det följande helt kort för förslag som avsett eller varit av intresse även för beskattningen av utländsk artist men som ej föranlett lagstiftning.

4.2 Brandels PM

Landskamreraren Brandel föreslog i en PM år 1950 bl. a. att Ba för medverkande (4 § 2 mom. BevL) skulle beräknas på den utgivna ersättningen (med vissa avdrag) efter en progressiv skala. Förslaget avstyrktes kraftigt av de flesta remissinstanserna och föranledde ej lagstiftning.

4.3 Löneskatt

Dubbelbeskattningssakkunniga föreslog i betänkandet Internationella skattefrågor (SOU 1962: 59) bl. a. en definitiv källskatt, benämnd löneskatt, som även skulle omfatta utländska artister. Bakgrunden till ut-

redningsuppdraget var källskattereformen. 1958 års riksdag ansåg en revision av skattebestämmelserna för i utlandet bosatta personer erforderlig.

Löneskatt skulle enligt förslaget erläggas till staten (viss del skulle tillgodoföras kommunerna) av fysisk person som inte var mantalsskriven här i landet för inkomståret för lön, arvode, traktamente m. m. som enligt KL utgjorde skattepliktig intäkt av tjänst. Skatten skulle innehållas genom skatteavdrag genom arbetsgivarens försorg och redovisas till centralt löneskattekontor hos länsstyrelsen i Stockholms län (dåvarande överståthållarämbetet). Arbetsgivaren var ansvarig för anskaffande av debetsedel. Löneskatten skulle beräknas enligt progressiv skala på bruttoinkomsten, dock ej på reseersättning. En särskild skala föreslogs för korttidsanställd artist (anställd för kortare tid än en vecka). Vidare föreslogs viss jämkningsmöjlighet för skattskyldig med avsevärda kostnader. För utländsk anordnare skulle bestämmelserna i KL och Si gälla kompletterade med bestämmelser om tillstånd och säkerhet för skatt i då gällande näringsfrihetsförordning.

De organisationer och företag som var direkt berörda av bevillningsavgiften riktade stark kritik mot förslaget till löneskatt. Förslaget ansågs olämpligt ur ekonomisk, praktisk och kulturell synpunkt för beskattning av artister. Det skulle innebära kraftigt höjda kostnader för arrangörerna, försvårad administration och minskat artistutbyte. Förslaget föranledde ej lagstiftning.

4.4 FLB-systemet

Utredningen om definitiv källskatt lämnade i betänkandet Förenklad löntagarbeskattning (1972: 11; FLB) en principskiss till ett system för en förenklad och effektiviserad löntagarbeskattning. Enligt huvudlinjerna i förslaget skulle en löntagares avdrag tillgodoföras honom redan vid källbeskattningen. Källskatt skulle i princip innehållas vid utbetalning av all inkomst av tjänst. På huvudinkomst skulle källskatt utgå enligt tabell och på biinkomst enligt särskild debetsedel (skattekort). Arbetsgivarens redovisning till myndigheten skulle tillsammans med myndighetens uppgifter ligga till grund för preliminär slutavräkning som skulle utsändas till den skattskyldige för bekräftelse och slutavräkning. Taxering skulle således inte åsättas. Systemet var i princip tänkt för här i landet bosatta personer med relativt enkla inkomstförhållanden. Någon redovisning av FLB-systemets eventuella tillämpning på i utlandet bosatt person lämnades inte, men systemet borde i princip ha kunnat tillämpas även på sådan person med t. ex. inkomst av tjänst i Sverige. FLB-förslaget föranledde inte lagstiftning.

4.5 RS-utredningen (E-skatt)

I RS-utredningens förslag till rationalisering av skatteprocessen (Statskontoret 1974-05-21, Riksskatteverket 1974-05-16) föreslogs ett nytt preliminärskatteslag, E-skatt, som alltid skulle innehållas av arbetsgivaren

(med 40 %) för ersättning som för mottagaren var att anse som biinkomst av tjänst. E-skatt skulle även innehållas av utbetalaren på utbetalningar som utgjorde mellanformer mellan inkomst av tjänst och inkomst av rörelse, bl. a. ersättning för artistisk verksamhet vid tillställning. Genom E-skatten skulle artistskattekungörelsen (1969: 5) ha spelat ut sin roll och föreslogs upphävd. E-skatten skulle i princip ha varit tillämplig även på i utlandet bosatt person. Utländsk artist skulle dock ha varit undantagen p. g. a. bestämmelserna i BevL och TstK. Förslaget till E-skatt har inte föranlett lagstiftning.

9.3 Idrottsman

9.3.1 *BevL:s bestämmelser*

Utredningen vill här först lämna en sammanfattande redogörelse för bakgrunden till BevL:s nuvarande bestämmelser i fråga om utländsk idrottsman.

BevL:s bestämmelser är i princip tillämpliga på utländsk idrottsmans inkomster och detta oavsett om inkomsten avser amatöridrott eller professionellt idrottsutövande. Någon beskattning, eller rättare sagt beräkning av Ba, blir det dock i allmänhet inte tal om eftersom utländsk idrottsman regelmässigt utövar sin verksamhet inom ramen för tillställningar som anordnas av idrottsorganisationer anslutna till Sveriges riksidrottsförbund eller representerade inom Sveriges olympiska kommitté. I sådana fall föreligger ju som tidigare nämnts inte någon skyldighet att erlägga Ba.

Enligt BevL:s ursprungliga bestämmelser gjordes inte något undantag för idrottsmän och deras inkomster av idrottslig verksamhet vid offentliga tillställningar. Anordnare av idrottstävlingar hade sålunda att erlägga Ba för ersättning till utländsk idrottsman. År 1910 infördes emellertid enligt förslag i proposition 1910: 193 föreskrift om befrielse såvitt angick ersättning till utländsk amatöridrottsman.

Departementschefen erinrade i förslaget om att huvudsyftet med 1908 års bevillningsförordning kunde sägas vara att undanröja den priviligierade ställning som utlänningar dessförinnan i beskattningshänseende intog gentemot landets egna invånare. När det gällde in- och utländska amatöridrottsmän kunde det dock enligt hans mening inte sägas att den utländske amatöridrottsmannen intog en priviligierad ställning i förhållande till den inländske. Det kunde vidare lika litet bli tal om något konkurrensförhållande mellan de båda kategorierna. Den bärande grunden för förordningens tillämplighet på utländsk amatöridrottsman hade därmed enligt hans uppfattning bortfallit.

Som skäl för sitt förslag om befrielse för amatöridrottsmän uttalade departementschefen också att han ansåg det föga tilltalande att dessa, som på inbjudan av svenska idrottsförbund mätte sina krafter med våra egna idrottsmän, betungades med avgift till stat och kommun antingen avgiften faktiskt erlades av dem själva eller av vederbörande svenska idrottsförbund. Han ansåg det vidare vara av stor vikt att amatöridrottsmännen kunde undantas från beskattning vid de kommande olympiska spelen i Stockholm år 1912.

Nu gällande bestämmelser, enligt vilka befrielse från Ba föreligger för alla utländska idrottsmän i samband med tävling som anordnas av organisation vilken är ansluten till Sveriges riksidrottsförbund eller representerad inom Sveriges olympiska kommitté, infördes år 1955 enligt proposition 1955: 145. Bakom det i propositionen framlagda förslaget låg en framställning från Sveriges riksidrottsförbund. I denna påpekades bl. a. att det visat sig föreligga svårigheter att skilja mellan amatöridrottsmän och professionella idrottsmän. Enligt förbundet kunde dessa svårigheter undanröjas genom att befrielse från Ba generellt medgavs när idrottstävling anordnades av amatörorganisation med uppgift att främja icke professionell idrott.

Departementschefen ansåg sig i princip böra tillstyrka riksidrottsförbundets ändringsyrkande. Han fann emellertid att tolkningssvårigheter skulle komma att kvarstå med den av förbundet förordade utformningen. De tillämpande myndigheterna skulle nämligen ha att avgöra såväl om det förelåg en amatörorganisation som om denna hade till uppgift att främja icke professionell idrott. En klar och entydig regel skulle däremot enligt departementschefens mening erhållas om i författningen direkt angavs vilka organisationer som avsågs. Han förordade därför att avgiftsfrihet skulle medges för organisationer anslutna till riksidrottsförbundet eller representerade inom Sveriges olympiska kommitté. Med tanke på att även organisation, som inte var ansluten eller representerad på detta sätt, kunde verka i samma syfte som de nämnda organisationerna, föreslog han dessutom att befrielse skulle kunna erhållas enligt beslut av Kungl. Maj:t. Förutsättning härför borde dock vara att befrielsen avsåg organisation av samma art som de generellt befriade och med syfte att främja icke professionell idrott och liknande.

Departementschefen konstaterade avslutningsvis att den av honom föreslagna ordningen skulle komma att innebära att avgiftsfriheten utsträcktes även till professionella idrottsmän. Enligt hans mening syntes dock någon erinran inte kunna göras häremot eftersom det internationella tävlingsutbytet med professionella idrottsmän ingick som ett led i organisationernas verksamhet för främjande av den svenska idrotten. Då avgiften vidare i själva verket inte togs ut av de utländska idrottsmännen utan erlades av den svenske arrangören syntes anledning saknas att undanta sådana fall från avgiftsfriheten. Riksdagen beslöt i enlighet med departementschefens förslag (rskr 1955: 203).

9.3.2 *Beskattning enligt KL m. m.*

Om man bortser från BevL:s bestämmelser är en i utlandet bosatt idrottsman liksom annan i utlandet bosatt fysisk person enligt KL och Si i princip skattskyldig i Sverige för all inkomst som han har uppburit härifrån och förvärvat genom personlig verksamhet här i riket. Förutsättningen, att inkomsten skall ha "uppburits härifrån", innebär att idrottsmannen skall ha mottagit sin ersättning direkt från svensk tävlingsarrangör eller annan svensk uppdragsgivare. Utländsk idrottsman som inte uppbär sin inkomst på detta sätt utan erhåller ersättning för

sitt tävlande här i landet från utländsk klubb eller annan utländsk uppdragsgivare är inte skattskyldig för inkomsten enligt KL:s och Si:s bestämmelser. Utländsk klubb eller annan utländsk uppdragsgivare är å sin sida enligt KL och Si i princip skattskyldig för vad som uppbärs på grund av idrottsmannens verksamhet såsom för inkomst av rörelse som här bedrivits. Om uppdragsgivarens verksamhet i nu förevarande avseende är av kort varaktighet och liten omfattning torde dock beskattning enligt KL och Si i allmänhet inte aktualiseras.

Den här redovisade ordningen för beskattning av utländsk idrottsmans inkomster skall ses i förening med bestämmelser i ingångna dubbelbeskattningsavtal. Dessa innebär i allmänhet att inkomst av här utövad idrottsverksamhet får beskattas i Sverige oavsett om inkomsten tillfaller idrottsmannen själv eller annan.

De möjligheter att här beskatta utländsk idrottsmans inkomster som sålunda föreligger tas i princip tillvara på så sätt att utländsk idrottsman i BevL anges som avgiftsskyldig för ersättning för medverkan vid offentlig tillställning, samtidigt som han frikallas från skattskyldighet enligt KL och Si. Eftersom avgiftsskyldighet inte föreligger när tillställning anordnas av organisation som är ansluten till Sveriges riksidrottsförbund m. fl. ligger det dock i sakens natur att inkomst av idrottsverksamhet endast undantagsvis blir beskattad enligt BevL:s bestämmelser. Med hänsyn till att idrottsverksamhet regelmässigt utövas vid offentlig tillställning blir vidare följden att utländsk idrottsmans inkomst inte heller annat än undantagsvis tas till beskattning enligt KL och Si.

9.4 Framträdanden som utgör led i kulturutbyte, m. m.

9.4.1 *Gällande bestämmelser m. m.*

Till den tredje gruppen befrielsefall i nuvarande lagstiftning hör regeringens möjlighet att "till följd av särskilda omständigheter för visst fall" medge befrielse från Ba [4 § 10 mom. c) BevL].

Till skillnad från övriga befrielsebestämmelser gäller här att beslut om avgiftsbefrielse fattas från fall till fall.

Föreskriften om avgiftsbefrielse efter särskilt beslut fanns med i BevL från början och grundar sig på förslag härom i 1908 års prop. (1908: 61). Förslaget byggde på tidigare kommittéförslag år 1890, vari angavs — utan närmare motivering — att föreställningar som gavs uteslutande för välgörande ändamål borde vara generellt fria från Ba. I 1908 års prop. uttalas (s. 36) följande: "Frihet från avgift för föreställning, given för välgörande ändamål, synes ej såsom undantagslös regel böra medgivas. Däremot torde böra åt Kungl. Maj:t inrymmas rätt att för särskilda fall medgiva befrielse från bevillningsavgift." Även om den ursprungliga tanken med befrielse torde ha varit att främja ett välgörande ändamål, möjliggör författningstexten en mer vidsträckt användning av befrielsestadgandet. Så har också blivit fallet.

En redogörelse för hur befrielsebestämmelsen tillämpats återfinns i en av en departementsutredning (Ju) år 1966 till chefen för dåvarande finansdepartementet överlämnad promemoria nr 59 angående beslutanderätten i ärenden om befrielse från artistskatt. Där anförs följande:

Ansökan om befrielse från artistskatt enligt 4 § 10 mom. c) avser i regel utländsk artistgrupp (teater- eller operaensemble, balett- eller danstrupp, orkester eller musikergrupp), som skall medverka vid av svensk arrangör anordnad föreställning. Mera sällan ansöks om befrielse för enskild artists medverkan. Ansökan ges i regel in antingen av vederbörande artisttrupps hemlands diplomatiska representation här i landet eller av den institution, t. ex. de kungl. teatrarna, eller den organisation, t. ex. barnens dagsförening, genom vars medverkan eller initiativ föreställningen skall komma till stånd.

Kungl. Maj:t prövade under år 1965 sammanlagt 42 ansökningar enligt 4 § 10 mom. c) om befrielse från artistskatt. Samtliga dessa utom en bifölls. Denna proportion påverkas av att man i många fall, där en ansökan skulle avslås, underlåter att söka befrielse efter underhandsbesked från finansdepartementet om praxis.

Som allmän förutsättning för erhållande av befrielse från artistskatt gäller i praxis, att föreställningen eller framträdandet inte anordnas av enskild i avsikt att tillföra honom vinsten därav. Därjämte krävs att fö-

reställningen eller framträdandet antingen ingår som ett led i kulturellt utbyte mellan Sverige och annat land eller anordnas i syfte att tillgodose ett kvalificerat välgörande ändamål. I den mån föreställningen eller framträdandet i någon form stöds av det främmande landets diplomatiska representation här i landet eller av kulturell institution i det främmande landet eller offentlig institution i Sverige, exempelvis de kungl. teatrarna, medges i regel befrielse. Om det är det främmande landets diplomatiska representation, som gett in ansökan om skattebefrielse, medges praktiskt taget alltid befrielse. Som exempel på "kvalificerat välgörande ändamål" kan från praxis nämnas det förhållandet, att hela behållningen skall tillfalla Rädda Barnen, Röda Korset eller organisation inom Förenta Nationerna.

Regeringens nuvarande praxis kan i princip sägas överensstämma med den för vilken departementsutredningen redogjort dvs. det förutsätts att föreställningen eller framträdandet antingen ingår som ett led i kulturellt utbyte mellan Sverige och annat land eller anordnas för att tillgodose ett kvalificerat välgörande ändamål. Genom att de flesta ansökningar om befrielse är s. k. ambassadansökningar och då dessa ansökningar regelmässigt bifalles har krav på att ett framträdande för vilket befrielse medgivits inte får anordnas av enskild i vinstsyfte kommit i skymundan. Inte heller ställs i dessa fall något krav på faktiskt artistutbyte.

Antalet befrielseärenden har ökat kraftigt sedan 1965 då 42 ansökningar ingavs till regeringen. Antalet diarieförda befrielseansökningar var år 1970 86 st., år 1973 246 st., år 1974 323 st., år 1975 499 st. samt år 1976 533 st. Härav var år 1975 12 st. och år 1976 15 st. icke s. k. ambassadansökningar utan dessa ansökningar ingavs direkt till regeringen av välgörande eller kulturella organisationer.

Det bör påpekas att antalet ansökningar inte ger en fullständig bild av hur många grupper, personer eller föreställningar som varit föremål för befrielse. Anledningen till den kraftiga uppgången av antalet ärenden är främst den år 1969 beslutade avgiftshöjningen.

BILAGA 2

Närmare om utländsk rätt

Som tidigare påpekats avser redovisningen i huvudsak rättsläget kring årsskiftet 1986-1987. Först redovisas bestämmelserna i våra nordiska grannländer (Danmark, Finland och Norge) och därefter övriga aktuella stater (Frankrike, Förbundsrepubliken Tyskland, Storbritannien, Österrike och USA).

Danmark

Begränsat skattskyldig

På motsvarande sätt som gäller i de flesta andra länder är enligt den generella skattelagstiftningen i Danmark person som är bosatt i Danmark - eller som vistas där mer än sex månader - oinskränkt skattskyldig, dvs. han är i princip skattskyldig i Danmark för hela sin inkomst vare sig inkomsten förvärvats i Danmark eller utomlands. Person som inte är bosatt i Danmark, dvs. i utlandet bosatt person som uppbär inkomst från Danmark, är begränsat skattskyldig. Detta innebär att han är skattskyldig endast för denna del av sin inkomst.

Även utländsk juridisk person med inkomst från källa i Danmark är hänförlig till kategorin begränsat skattskyldiga. För

beskattning av rörelse bedriven av utländsk fysisk eller juridisk person resp. av yrkesverksamhet (fritt yrke) bedriven av fysisk person krävs dock att utlänningen i fråga har fast driftställe i resp. s.k. stadigvarande anordning i Danmark.

Om i utlandet bosatt fysisk person har vistats i Danmark mer än sex månader anses han bosatt i Danmark från vistelsetidens början. Redan betald källskatt medräknas då (vid taxering) i den slutliga skatten för pågående period. I den omfattning som källskatt inte betalts för inkomsten under sexmånadersperioden utkrävs skatten som restskatt under påföljande år enligt de allmänna reglerna. Detta innebär att endast artisten - om han alltså övergår till att bli oinskränkt skattskyldig - är ansvarig för betalning av eventuell restskatt.

Arbetsgivaren ansvarar för den anställde artistens skatt endast i den mån han underlåtit att innehålla A-skatt och endast om han därvid visat försumlighet.

Källskatteslagen - uppbördslagen

För begränsat skattskyldig gäller vidare att han är skattskyldig endast för inkomst i Danmark som enligt reglerna i källskattelagen anses som s.k. A-inkomst. För B-inkomst däremot föreligger normalt ingen inkomstskattskyldighet. I enlighet härmed är utgifter avdragsgilla endast i den utsträckning de kan hänföras till A-inkomst.

Begreppet A-inkomst i uppbördslagstiftningen får således för begränsat skattskyldig konstitutiv karaktär, dvs. det avgör skattskyldigheten. För den som är allmänt eller oinskränkt skattskyldig däremot får frågan om A- eller B-inkomst endast uppbördsteknisk betydelse på så sätt att skatten på A-inkomst betalas genom skatteavdrag från lön under det att skatten på B-inkomst betalas av inkomsttagaren själv genom användning av skattsedel.

A- resp. B-inkomst

Enligt källskattelagen omfattar A-inkomst varje slag av ersättning i pengar och i samband därmed naturaförmåner för personligt arbete i anställningsförhållande (tjenesteforhold); häri inregripet lön, semesterersättning, honorar, tantiem, provision och liknande utbetalningar. Härtill kommer en rad särskilt uppräknade motsvarande inkomstslag såsom pension, understöd och traktamenten. Som B-inkomst anses t.ex. inkomst från självständig förvärvsverksamhet, ränteinkomst m.m.

Inkomst för utländsk artist

För utländsk artist innebär alltså de danska reglerna om uppbörd att ersättning för framträdande utgör A-inkomst - och således skattepliktig inkomst - om ersättningen anses intjänad genom personligt arbete i anställningsförhållande. Med ledning av gällande regler och praxis torde rättsläget såvitt gäller beskattningen av utländsk artist kunna beskrivas enligt följande.

Frågan om inkomstbeskattning eller ej, dvs. om inkomst utgör vederlag för personligt arbete i anställningsförhållande eller ej, skall bedömas mot bakgrund av ingångna avtal och övriga omständigheter. Normalt är omständigheterna sådana att det inte föreligger skyldighet att innehålla A-skatt på ersättning (gage, honorar etc.) som utgår för verksamhet som utövas av enskild artist (utövande artist eller solist). Vad nu sagts gäller oavsett de enskilda engagemangens varaktighet. Samma praxis gäller numera också för artistutövande i ensemble eller motsvarande.

I många fall sker således inte någon beskattning alls av utländska artisters verksamhet i Danmark. Detta gäller även om engagemangsavtal träffats direkt mellan dansk arrangör eller agent (artistbolag) och utländsk artist. Då arrangören (arbetsgivaren) är utländsk utan fast driftställe eller mot-

svarande i Danmark sker över huvud taget ingen källbeskattning av hos den utländske arrangören eller arbetsgivaren anställde eller eljest engagerade artister.

Sammanfattningsvis torde således för beskattning av utländsk artist i Danmark krävas att artisten uppbär ersättning i Danmark för verksamhet där från i princip dansk arbetsgivare under förutsättning även att artisten framträder enligt åtagande i anställningsavtal. S.k. genomsyn av engagemangs- eller anställningsavtal i kombination med inkomstuppskattning sker således inte i Danmark.

Uppbörd, taxering m.m.

Numera innehålles skatt enligt allmänna regler, antingen med tillämpning av skattekort eller - om artisten inte har något skattekort - med 50 % av bruttoinkomsten. Vid taxering har begränsat skattskyldig rätt till avdrag för omkostnader som avser den skattepliktiga inkomsten. Avdragsrätten för resekostnader beror på omständigheterna i det enskilda fallet, men ofta medges inte avdrag. T.ex. medges inte utländsk artist som framträder i Danmark avdrag för resan dit. Däremot medges motsvarigheten till grundavdrag. Det är artisten som svarar för uppgifterna i deklarationen om inkomster och utgifter. Begränsat skattskyldig kan också skönstaxeras och påföras förseningsavgift.

Utländsk artist som är skattskyldig i Danmark har alltså - i vart fall formellt - både ett skatterättsligt (gällande redovisning och betalning) och straffrättsligt ansvar på grund av den i Danmark intjänade skattepliktiga inkomsten.

Utländsk idrottsman

Såvitt gäller utländsk idrottsman torde rent formellt beskattning kunna komma i fråga endast vid anställning för spel i dansk klubb (t.ex. fotbollsklubb) e.d. I praktiken torde

dock ersättning till utländsk idrottsman inte alls beskattas.

Övrigt

Utländsk artist har inte hitintills beskattats i Danmark för royalty som härrör från verksamhet i Danmark. Royalty-inkomster kommer emellertid att framdeles utgöra begränsad skattepliktig inkomst i Danmark.

Regler om skattebefrielse av kulturutbytesskäl finns inte i Danmark annat än i dubbelbeskattningsavtalen.

I Danmark - liksom inom EG i övrigt - är det kommersiella nöjesområdet underkastat mervärdeskatt (moms; inom EG utgår i princip moms på all rörelseinkomst). Vid artistarrangemang i Danmark - inkl. professionell idrottsverksamhet - tillkommer alltså för arrangören (bl.a.) momskostnaden på biljettintäkterna. I Sverige däremot är nöjesområdet i princip helt fritt såvitt gäller moms.

Det kan noteras att ett lagförslag av den danska regeringen den 24 februari 1982 angående en utökad beskattning av utländska artister röstades ned av folketinget. Förslaget innebar en definitiv källskatt på 20 % av bruttoersättningen samt ett utvidgat A-inkomstbegrepp. Kritiken mot lagförslaget grundades främst på uppfattningen att den utökade beskattningen skulle i praktiken fungera som en avgift för de danska arrangörerna. Härvid framhölls särskilt det faktum att i Danmark (inom EG) är intäkten från konserter och liknande momsbelagda.

Finland

Begränsat skattskyldig

Person som under beskattningsåret inte bott i Finland är begränsat skattskyldig, dvs. han är skattskyldig endast för i Finland förvärvad inkomst (6 § lagen om skatt på inkomst och förmögenhet; 1043/74). Personen anses bo i Finland om han där har sitt egentliga bo eller hemvist eller om han vistas där över sex månader i följd, varvid tillfällig frånvaro inte anses medföra avbrott i vistelsen. För finsk medborgare som lämnat landet tillämpas vidare vid bedömning av bosättningen en s.k. treårsregel. Även utländsk juridisk person är begränsat skattskyldig.

Person som vistats i Finland under en period överstigande sex månader är allmänt skattskyldig (skattskyldig för all inkomst) för hela nämnda tidsperiod. Frågan om en person är allmänt eller begränsat skattskyldig bedöms alltså i efterhand (genom eftersyn).

I Finland förvärvad inkomst

Begränsat skattskyldig erlägger alltså skatt endast för i Finland förvärvad inkomst. Löneinkomst från finsk offentligrättslig juridisk person (finska staten, finsk kommun m.fl.) anses alltid som i Finland förvärvad inkomst. Löneinkomst på grund av arbete inom enskilda sektorn anses förvärvad i Finland om arbetet, uppgiften eller tjänsten enbart eller huvudsakligen har utförts i Finland för i Finland varande arbets- eller uppdragsgivares räkning. Såsom i Finland varande arbets- eller uppdragsgivare anses arbets- eller uppdragsgivare som själv eller genom representant faktiskt vistas i Finland under tiden för arbetet eller uppdraget. Utländsk arbets- eller uppdragsgivare som har fast driftsställe eller fast befattning i Finland anses alltid befinna sig i Finland (i Finland varande etc.).

Rörelse- eller yrkesverksamhet anses bedriven i Finland om den skattskyldige har fast driftsställe eller fast befattning till sitt förfogande.

Källskattelagen

Stats- och kommunalskatt för begränsat skattskyldig fastställs enligt den s.k. källskattelagen (1978:627). Det innebär att stats- och kommunalskatten för bl.a. lön utgår i form av slutlig skatt genom skatteavdrag vid utbetalningen (källskatt). Källskatten är 35 % av lönen. Avdrag från lönen för kostnader för inkomstens förvärvande eller andra avdrag medges inte. Till lön hänförs (enligt 4 § källskattelagen) traktamentsersättning liksom annan kostnadsersättning. Naturaförmåner värderas enligt uppbördslagen (lagen om förskottsuppbörd).

Till lön hänförs inte bl.a.:

1. ersättning, som enligt verifikation utfärdad av trafikföretag erlagts för rese-, transport-, plats- och sovvagnsbiljetter, samt andra med dem jämförliga nödvändiga utgifter som hör till det egentliga resandet, samt ej heller

2. ersättning, som enligt verifikation utfärdad av hotellföretag erlagts för logikostnad såvida den begränsat skattskyldige utan avbrott vistas i Finland under högst tio dygn.

Undantaget enligt ovan gäller oavsett vem som betalat färd- resp. logikostnaden.

Praxis

Rättspraxis beträffande källskattelagen kompletterades i juni 1983 med ett antal beslut från Högsta Förvaltningsdomstolen (HFD). Tidigare omfattade källbeskattningen i princip endast

ersättning på grund av anställning eller uppdrag hos finsk arbets- eller uppdragsgivare, dvs. på grund av i princip direktavtal mellan finsk utbetalare och utländsk artist. Om den utländske artistens arbetsgivare däremot varit utländsk har det inte förelegat skyldighet att uppbära skatt på inkomst förvärvad i Finland. Detta har gällt vare sig den utländske arbetsgivaren varit "verklig" eller i vissa fall endast formell, t.ex. en agent eller artistens eget bolag.

HFD har alltså år 1983 ansett att källskattelagens lönebegrepp är mer vidsträckt än det som gäller enligt förskottsuppbördslagen och att källskattelagen alltid omfattar honorar till artister och idrottsmän.

Som en konsekvens av det utvidgade lönebegreppet anses vidare redan arrangören skyldig att göra källskatteavdrag. Arrangören av föreställningen anses alltså enligt källskattelagen som en arbetsgivare som betalar ut (en tänkt) lön till utländsk artist även om arrangörens utbetalning sker på grund av avtal med finsk agent och inte innehåller någon "lönedel" i egentlig mening. Vad som visas gå till den finske agenten skall dock inte räknas in i källskatteunderlaget. Man syftar alltså ändå till att med beskattningen försöka nå en tänkt "lön".

Även utbetalning av arrangör på grund av avtal med ensemble (artistgrupp) eller orkester direkt eller via manager eller agent eller via en kedja av managers eller agenter anses - liksom utbetalning (via ombud) till eget eller artistgrupps bolag - falla under källskattelagen.

Om arrangörens avtal resp. utbetalning däremot avser framträdande av artist med fast anställning hos (oberoende) utländsk arbetsgivare föreligger ingen skyldighet att erlägga källskatt. Detta gäller även om arrangören ingått avtal med resp. utbetalat ersättning till förmedlingsbyrå. Inte heller skall som lön eller arvode enligt källskattelagen anses belopp som av ersättning erlagd (direkt eller indirekt) åt utländsk

artist tillfallit den utländske artistens utländske agent eller manager.

Sammanfattningsvis gäller således att artistframträdande som sker som ett led i tjänsten vid fast anställning hos (oberoende) utländsk arbetsgivare inte källbeskattas. I övrigt anses däremot ersättning som har samband med artistframträdande i Finland i princip utgöra skattepliktig löneinkomst redan på arrangörsstadiet. I underlaget inräknas dock inte vad som visas ha gått till finsk agent resp. ersättning som tillfaller utländsk agent eller manager. Det har vidare blivit vanligare med tillställningar anordnade av de utländska artisterna själva. I sådana fall föreligger nämligen ingen skyldighet att erlägga källskatt.

Uppbörd m.m.

Beträffande källskatteuppbörden m.m. gäller i tillämpliga delar lagen om förskottsuppbörd (uppbördslagen). Har källskatt inte uppburits på grund av att egentlig penninglön (t.ex. endast naturaförmåner) inte utbetalats eller har källskatt av annan anledning än försummelse hos den uppbördsskyldige (arbets- eller uppdragsgivaren) inte uppburits fastställs skatten att betalas i den ordning som föreskrivs i beskattningslagen (taxeringslagen). Den utländske artisten kan alltså i efterhand - i vart fall formellt - påföras skattekrav och göras straffrättsligt ansvarig.

Kulturstöd

Den ökade källbeskattning som blivit en följd av ny finsk praxis grundad på Högsta Förvaltningsdomstolens beslut har skapat ekonomiska bekymmer för arrangörer av kulturella evenemang i sådana fall då Finland genom dubbelbeskattningsavtal inte avstått från beskattningsrätt. För att främja fortsatt kulturutbyte har regeringen avsatt kulturstödspengar i budgeten.

Idrottsmän

Källskatteskyldigheten omfattar i princip även begränsat skattskyldig (utländsk) idrottsman. I fråga om idrottsmän är det dock svårt att hålla sig till schemat "arbetsgivare - arbetstagare" vid bedömningen av frågan om det föreligger skyldighet att göra källskatteavdrag. Även gränsdragningen mellan amatöridrottsman och professionell idrottsman är ett problem. Också amatöridrottsman kan få ersättning som skatterättsligt bör anses som lön. En annan svårighet är bedömningen av de betalningar som arrangörer av finska idrottstävlingar gör till utländska idrottsmannafonder liksom av de ersättningar som idrottsmän uppbär ur dessa fonder.

Mot bakgrund av dels de allmänna regler som gäller enligt källskattelagen, dels förenämnda särskilda problem som föreligger vid beskattning av idrottsutövande torde i praktiken källbeskattning aktualiseras endast i samband med professionell idrottsverksamhet i Finland som inte sker som ett led i en fast anställning hos utländsk arbetsgivare.

Norge

Begränsad skattskyldighet

Skattskyldigheten i Norge enligt 15 § skattelagen omfattar bl.a. i utlandet bosatt person och utländskt bolag m.fl. som utövar eller deltar i näringsdrift eller verksamhet som bedrivs eller sköts i Norge - inkl. verksamhet som innebär att arbetstagare ställs till förfogande för andra i Norge. Skattskyldigheten är begränsad till inkomst på grund av verksamheten i Norge.

Vidare omfattar skattskyldigheten dels person som tar tillfälligt uppehåll i Norge och som från norsk källa för i Norge utfört personligt arbete uppbär lön och annan ersättning i

offentlig eller privat tjänst inkl. honorar, m.m., dels i utlandet bosatt arbetstagare som ställs till förfogande för andra i Norge för att utföra arbete där. I lönen inräknas naturaförmåner. Skattskyldigheten omfattar endast på grund av verksamheten i Norge uppburen intäkt. För beskattning av rörelseinkomst synes inte krävas fast driftställe i Norge.

Undantag från skattskyldighet

Från skattskyldigheten undantas bl.a. utländsk konstnär, artist m.fl. såvitt gäller inkomst intjänad vid engagemang i underhållningssyfte (t.ex. skådespelare, sångare, artist eller professionell idrottsman).

Honoraravgift

Allmänt

Honoraravgiften (införd år 1964) grundas på lagen den 5 april 1963 nr 10 om avgift på honorar till utländska konstnärer (artister) m.fl. Honoraravgiften fångar upp förenämnda undantag från skattskyldighet enligt skattelagen vad gäller utländska konstnärer m.fl. En inkomst är alltså skattepliktig antingen enligt skattelagen eller enligt honoraravgiftslagen.

Honoraravgiften beslutas formellt varje år av stortinget i samband med budgetbehandlingen. Avgiften tillfaller statskassan. Departementet har tillagts vissa beslutsfunktioner. Avgiften utgör för engagerad utländsk konstnär (artist) 30 % och för annan utländsk artist (egen arrangör) 15 % av inkomsten.

Honoraravgiften utgår av honorar och annan ersättning som intjänas i Norge på grund av framträdande i underhållningssyfte, t.ex. som skådespelare, sångare, musiker, artist eller professionell idrottsman - avgiftsskyldighet föreligger också när utländsk kostnär (artist) själv anordnar den föreställning han deltar i.

Avgift betalas av den samlade bruttointäkten utan andra avdrag än utgifter för dels agentprovision som belastat artisten i engagemangskontraktet, dels (sedan december 1986 enligt beslut av finansdepartementet med stöd av stortingets bemyndigande) agentprovisioner som belastar arrangören. Utgifter för rekvisita, transporter och djur som artisten nyttjar i samband med framträdanden skall ingå i avgiftsunderlaget.

Utländska medhjälpare som på ett eller annat sätt medverkar som artist vid föreställningen omfattas av avgiftsskyldigheten. Övriga assistenter omfattas av beskattning enligt skattelagen och eventuell särskild ersättning till sådana får dras av från avgiftsunderlaget.

Avgiftsskyldigheten omfattar endast dem som framträder i en föreställning, alltså inte regissörer, koreografer m.fl. Å andra sidan görs en vidsträckt tolkning av själva underhållningskriteriet, endast ren föredrags- och förkunnelseverksamhet undantas från honoraravgift.

Honoraravgift utgår även vid privata tillställningar.

Arrangörsmeddelande, betalning m.m.

Den som avser att arrangera en föreställning eller ett framträdande är skyldig att lämna meddelande om tillställningen till vederbörande uppbördsmyndighet. Meddelandet utgör underlag för avgiftsberäkningen. Meddelande skall i princip inges även vid undantag från avgiftsskyldighet. Utrikesdepartementet skall i förekommande fall bekräfta att ett visst arrangemang utgör led i kulturutbyte (se nedan). Norska operan och norska radion liksom teatrar som är stats- eller kommununderstödda behöver dock inte skicka in meddelande.

Den som utbetalar avgiftspliktigt honorar är ansvarig för avgift enligt honoraravgiftslagen. Utbetalaren har rätt att innehålla erforderligt belopp för betalning av avgiften. Han skall betala avgiften i princip inom samma tid som gäller för

betalning av honoraret. En inkomstuppgift skall bifogas inbetalningen.

Honoraravgift utgår oavsett vem som i första hand mottar arrangörens ersättning, t.ex. artistbyrå, bolag eller idrottsklubb. I inkomstuppgiften skall även i sådana fall lämnas uppgift om storleken av de vederlag som utgått m.m. Allt upplysnings-, betalnings- och straffansvar för honoraravgiften åvilar arrangören/utbetalaren.

Vid sidan om honoraravgiften utgår arbetsgivaravgift.

Undantag från honoraravgift

Avgift erläggs inte:

a) för utbetalning till utländsk orkester, teater eller annan ensemble eller för utbetalning till utländsk konstnär (artist) som medverkar i utländsk orkester, teater eller annan ensemble såvitt gäller föreställning som utgör led i ett kulturubyte med vederbörande land,

b) i fråga om utbetalning till utländsk artist (konstnär) som medverkar i konsert arrangerad av orkestersällskap, musikförening eller liknande sammanslutning med syfte att främja musiklivet, samt

c) i fråga om utbetalning till utländsk artist (konstnär) för medverkan hos norska operan, norska radion eller hos teater som åtnjuter statligt eller kommunalt stöd.

Det är tull- och avgiftsdirektoratet som tar ställning till om en föreställning faller in under undantaget för kulturutbyte. Såvitt gäller undantaget avseendet framträdande i musikförening m.m. finns en fast praxis. Undantagen enligt c) ovan, däremot, gäller i förekommande fall så att säga automatiskt.

Om det åberopas att avgift inte skall betalas med hänvisning till skatteavtal skall tull- och avgiftsdirektoratet avgöra frågan. Efter ansökan befriar även direktoratet professionella idrottsutövare för ett begränsat antal tävlingar om året om dessa arrangeras av idrottsförbund m.fl. i Norge. För professionella idrottsmän som deltar i officiella mästerskap, t.ex. EM, VM, cuper, Davic Cup o.d. utgår inte avgift.

Övrigt

Avgiftsskyldigheten avseende engagerad utländsk artist bortfaller (i efterhand) om det visar sig att artisten på grund av vistelsetiden i landet blir skattskyldig enligt skattelagens bestämmelser angående person med hemvist i Norge. Artisten blir alltså skattskyldig från vistelsens första dag om det visar sig att vistelsen överstigit sex månader. I sådant fall skall det göras en omräkning och inbetald avgift behandlas som preliminärskatt.

För en utländsk arrangör, som själv i egenskap av artist deltar i den föreställning han anordnar gäller särskilda materiella och formella regler. Honoraravgiften beräknas i princip på bruttoinkomsten av biljettintäkter m.m. Utländsk arrangör som inte själv deltar i föreställningen är inte avgiftsskyldig. Däremot är han ansvarig för avgift på honorar till utländska artister som medverkar vid föreställningen.

Frankrike

Inledning

Genom lag den 29 december 1976 (nr 76-1234) infördes källbeskttning i Frankrike av skattesbujekt med inkomst från fransk källa, men hemvist utanför Frankrike. 1976 års lagstiftning är en generell lagstiftning och någon speciallagstiftning gällande för utomlands bosatta artister eller

idrottsmän finns inte. Källskatten är progressiv för inkomst av anställning (182 A CGI) och proportionell (33 1/3 %) för viss annan inkomst (182 B § CGI).

Skattskyldighet och skatterättsligt hemvist

Person som har sitt skatterättsliga hemvist i Frankrike är skattskyldig för sina samtliga inkomster. Person med skatterättsligt hemvist utanför Frankrike är skattskyldig enbart för sin inkomst från källa i landet.

Följande personer anses ha skatterättsligt hemvist i Frankrike, nämligen:

a) den som där har sitt hem eller sin stadigvarande vistelse,

b) den som där utövar yrkesmässig verksamhet, avlönad eller inte, såvida han eller hon inte styrker att verksamheten är en bisyssla,

c) den som i Frankrike har centrum för sina ekonomiska intressen.

För person (artist) som är rent faktiskt bosatt i utlandet gäller begränsad skattskyldighet även om vistelsetiden i Frankrike tillfälligt överstiger sex månader.

Inkomstberäkning

Inkomst från källa i Frankrike som uppbärs av person utan skatterättsligt hemvist i landet beskattas efter de regler som gäller för inkomst av motsvarande slag som uppbärs av person med skatterättsligt hemvist där. Vissa avdragsbegränsningar gäller dock. Minimiskatten utgör 25 % av den skattepliktiga nettoinkomsten.

Inkomst från källa i Frankrike

Som inkomst från källa i Frankrike anses i fall då utbetalaren har sitt skatterättsliga hemvist där eller är "etablerade" där bl.a. ersättningar för prestationer av alla slag tillhandahållna eller utnyttjade i landet.

Fast driftställe

Rörelsebeskattning i Frankrike av utländsk fysisk eller juridisk person förutsätter fast driftställe i landet. Utländsk cirkus kan dock - beroende av den tid cirkusen stannar i landet - bedömas vara fast etablerad och därmed bli föremål för fransk bolagsbeskattning. De anställda vid cirkusen beskattas då enligt allmänna regler (182 A § CGI).

Särskild källskatt (förskottsbetalning)

Ersättning som betalas för verksamhet utövad i Frankrike inom ramen för vissa särskilda yrken samt ersättning från källa i landet föranleder uttagande av källskatt när den utbetalas av någon i Frankrike etablerad person till person eller bolag som är befriad eller befriat från "vanlig" beskattning i Frankrike eller som där inte har fast driftställe. Källskatten uppgår till 33 1/3 %.

Av artist vars inkomst inte bedöms som inkomst av anställning uttas alltså för "icke-kommersiella förtjänster" en särskild källskatt med 33 1/3 % av bruttoersättningen. Även utbetalning till utländsk artistorganisation beskattas på motsvarande sätt. I dessa fall förutsätts självdeklaration.

Källbeskattning

Löner och arvoden, pensioner och livräntor från källa i Frankrike som tillkommer personer som inte har skatterättsligt hemvist i Frankrike är underkastade källskatteavdrag (182 A § CGI).

Underlaget för källskatten utgörs av nettobeloppet av gjorda utbetalningar, bestämt i enlighet med inkomstskattereglerna, efter avdrag för de verkliga utgifterna. Reglerna innebär källbeskattning av nettolönen sedan allmänna avdrag med 10 % samt ett ytterligare avdrag på 20 % av återstående belopp medgivits. För artister (vissa) tillkommer - enligt bestämmelserna om avdrag för arbetsomkostnader - ett ytterligare avdrag om 20 eller 25 % (rent tekniskt beräknas avdraget efter 10-procentsavdraget).

Artister faller i allmänhet under 182 A § CGI när fransk arrangör finns. Skatten är progressiv enligt följande skala för år 1986 (ersättning efter vederbörliga avdrag, francs).

%	År	Kvartal	Månad	Vecka	Dag
	(upp till)				
0	46 490	11 623	3 875	895	150
	(från-t.o.m.)				
15	46 490 -	11 623 -	3 875 -	895 -	150 -
	135 120	33 780	11 260	2 599	434
	(över)				
25	135 120	33 780	11 260	2 599	434

Om den skattepliktiga inkomsten uppgår till max. 135 120 francs (år 1986) från en arbetsgivare är källskatten definitiv och någon efterbeskattning kan inte ske. Om ersättningen är större eller om artisten fått lön från flera arbetsgivare måste han inkomma med årlig självdeklaration (vanlig deklarationsblankett) i februari året efter inkomståret. Deklarationen bildar underlag för taxering och eventuella skattekrav. En effekt av det franska systemet är att artister, som t.ex. uppbär lägre ersättning än 46 490 francs (inkomstgränsen/år för källskatteavdrag) för varje framträdande hos olika arran-

gör er, inte blir föremål för källbeskattning hos de enskilda arrangörerna trots att den sammanlagda ersättningen på ett år borde föranleda (deklaration och) beskattning.

Inkomstskatt

Källskatt och förskottsbetalning befriar ifrågavarande skattskyldiga från "vanlig" inkomstskatt på de betalningar som källskatten eller förskottsbetalningen omfattar. Källskatten inbetalas av den källskatteansvarige tillsammans med en (uppbörds-) deklaration senast den 15:e månaden efter betalningen.

Övrigt

Engagemang som artist förutsätter normalt arbetstillstånd. För vistelse i Frankrike under maximalt två månader krävs dock endast ett formellt godkännande från socialministeriet. För längre tider krävs anställningskontrakt som godkänts av det franska invandrarverket.

Såvitt gäller idrottsmän avgör skattemyndigheten från fall till fall, beroende bl.a. på kontraktets innehåll, om beskattning skall ske enligt 182 A § eller 182 B § CGI. Idrottsmän behöver normalt inte arbetstillstånd (endast vid anställning).

Sammanfattning

Utländsk artist anställd hos fransk arbetsgivare nettobeskattas enligt en progressiv skala (15-25 %). Ersättning från fransk källa som inte utgör lön bruttobeskattas (33 1/3 %). - Ersättning som utgår/utbetalas (icke direkt till framträdande artist utan) till artistorganisation (artistföretag) kan också källbeskattas.

Förbundsrepubliken Tyskland (Västtyskland)

Begränsad skattskyldighet och skattepliktig inkomst

Vid beskattningen i Västtyskland skiljer man - liksom vid beskattningen i Sverige och de flesta andra länder - mellan obegränsad och begränsad skattskyldighet.

Såvitt gäller fysisk person är den som varken har bostad eller sin vanliga uppehålls- (vistelse-) plats i Västtyskland (i princip) begränsat skattskyldig. Som skattepliktig inkomst vid begränsad skattskyldighet räknas bl.a.

a) inkomst av rörelseverksamhet som bedrivs från fast driftställe eller genom en stadigvarande företrädare i landet, eller som - såvida inkomsten inte utgör inkomst enligt punkterna b) och c) nedan - erhålls genom konstnärlig, idrottslig, artistisk och liknande uppvisning i landet eller genom deras utnyttjande i landet, inklusive inkomst av andra med dessa ersättningar sammanhängande ersättningar, oavsett vem inkomsten tillflyter (detta stycke = tillägg år 1985);

b) inkomst av självständigt arbete som utövas eller används i landet; med utövande avses t.ex. att tillhandahålla framträdande i landet av en i utlandet bosatt person och med "utnyttjat" självständigt arbete avses t.ex. patentöverlåtelse;

c) inkomst av osjälvständigt arbete som utövas eller används i landet.

Begränsat skattskyldig får - enligt huvudregeln, se dock nedan - avdrag för kostnader men endast i den utsträckning som kostnaderna har ekonomiskt samband med inkomsten i Västtyskland.

Styrelsearvode

För bl.a. styrelseledamot i aktiebolag - som är begränsat skattskyldig - utgår skatt "styrelse-arvode-skatt" med 30 % av styrelsearvodet (bruttoersättningen). Om särskild ersättning utgår för resekostnader (uppehålls- och färdkostnader) beskattas reseersättningen endast i den mån ersättningen överstiger den faktiska kostnaden.

Skatteavdrag - källskatt (särskild källbeskattning)

I följande fall uttas inkomstskatten för begränsat skattskyldig genom skatteavdrag (särskild källbeskattning),

a) såvitt gäller inkomst som erhålls genom konstnärlig, idrottslig, artistisk och liknande uppvisning i landet eller genom deras utnyttjande i landet, inklusive inkomst av andra med dessa ersättningar sammanhängande ersättningar, oavsett vem inkomsten tillflyter (punkten a) = tillägg år 1985,

b) beträffande inkomst genom utövande eller utnyttjande av verksamhet som artist, professionell idrottsman, författare, journalist m.fl.,

c) för vissa royaltyersättningar avseende lös egendom.

Skatteavdraget utgör 25 % av inkomsten. Såvitt gäller i landet utövad verksamhet som avses i a) och b) - bl.a. artistinkomst - utgör skatteavdraget 15 % av inkomsten. Skatteavdraget beräknas på bruttoinkomsten, inga avdrag beviljas.

Skattskyldighetens inträde - källskatteavdrag m.m.

Skattskyldigheten inträder (skatten - skattekravet - uppkommer) vid den tidpunkt då ersättning tillflyter den ersättningsberättigade. Vid denna tidpunkt skall gäldenären (utbetalaren) göra skatteavdrag för den begränsat skattskyldiges räkning. Utbetalaren skall inom 10 dagar efter utgången av

ett (kalender-) kvartal till vederbörande skattemyndighet (hans egen "LSM") inbetala under kvartalet innehållen skatt. Det är ersättningsmottagaren som är skattskyldig. Utbetalaren svarar emellertid för innehållandet och inbetalningen av skatten. Anspråk genemot den skattskyldige kan endast komma ifråga

1. om utbetalaren inte har författningsenligt minskat ersättningen, eller

2. om den skattskyldige vet att utbetalaren inte författningsenligt inbetalt innehållen skatt och den skattskyldige inte ofördröjligen meddelar vederbörande skattemyndighet detta.

Vederbörande skattemyndighet kan föreskriva att inkomstskatten för begränsat skattepliktig inkomst som inte normalt är underkastad källbeskattning skall bli föremål för skatteavdrag om detta är ändamålsenligt för att säkerställa skatteanspråket (utvidgad källbeskattning). Skattemyndigheten bestämmer härvid storleken av skatteavdraget (jfr nedan).

Ansvarighet

Om skatten inte i vederbörlig ordning innehålls eller inbetalas så skall skattemyndigheten kräva betalaren genom ett "ansvarighetskrav" och den skattskyldige (mottagaren) genom ett "skattekrav". Skatteavdrag får med hänvisning till bestämmelse i dubbelbeskattningsavtal, underlåtas eller sättas ner endast om vederbörligt intyg från finansministeriet föreligger.

Artistinkomst från fast driftställe - fri skatt

För begränsat skattskydlig artist som bedriver självständig verksamhet i Västtyskland genom fast driftställe eller stadigvarande företrädare uttas inkomstskatten genom källbeskattning med stöd av de regler som tidigare har refere-

rats. I regel bestäms då skatteavdraget till 15 % av rörelseinkomsten. Om anordnare eller motsvarande övertar skatten/skatteavdraget (dvs. ansvaret för källbeskattningen = fri skatt) beräknas skatten enligt följande.

Beräkningsunderlaget för skatten på styrelsearvode är hela ersättningen inklusive den del av ersättningen som utgör skatt (skatteavdrag). Skatten på detta underlag utgör 30 %. Om utbetalaren övertar styrelsearvodeskatten kan skatten beräknas på utbetalt belopp utan skatteavdrag. Skattesatsen blir då 42,85 %.

På motsvarande sätt skall vid källbeskattning då utbetalaren övertar ansvar för skatt den givna ersättningen höjas genom att skattesatsen höjs

från 15 % till 17,64 % resp.
från 25 % till 33,33 %.

Inkomstbeskattningen av osjälvständigt arbete genom löneskatteavdrag (Lohnsteuer)

Förutsättningen för inkomstbeskattning av begränsad skattskyldig såvitt gäller osjälvständigt arbete är (i princip) att arbetet utövas eller utnyttjas i Västtyskland (se tidigare).

Det osjälvständiga arbetet anses utövat i Västtyskland när arbetstagaren enligt inkomstskattelagens giltighetsområde är verksam där. Arbetet anses utnyttjat i Västtyskland när en utövad verksamhet som ligger utanför inkomstskattelagens giltighetsområde - eller resultatet av denna verksamhet -

a) skall ekonomiskt tjäna en arbetsgivare i Västtyskland eller

b) om verksamheten eller resultatet härav skall utnyttjas i Västtyskland och arbetslönen belastar en västtysk arbetsgivare.

Oavsett formella anställningsförhållanden kan utländsk arbetsgivare under vissa förutsättningar bedömas som inhemsk dito. Artist, professionell idrottsman, författare, journalist, radio/TV-reporter som är begränsat skattskyldig omfattas inte av bestämmelserna om löneskatteavdrag (Lohnsteuer) då de utöver sin verksamhet inom ramen för ett (eljest "Lohnsteuerpliktigt") tjänsteförhållande (osjälvständigt arbete). I stället tillämpas den särskilda källbeskattningen. Av förenklingsskäl tillämpas schablonbeskattning av artistinkomst även då Lohnsteuer-beskattning är aktuell beträffande osjälvständigt arbete. Skatt uttas då med 15 % av arbetslönen (17,64 % vid fri skatt).

Storbritannien

Nya inkomstskatteregler för utländska artister och idrottsmän

(Enligt uppgifter ur "Vägledning för utbetalare - utländska underhållare", utgiven av den centrala skattemyndigheten i Storbritannien, IR).

Storbritannien (UK) har från den 1 maj 1987 infört källbeskattning av artister och idrottsmän som inte är bosatta i landet. Skatteavdrag sker dock inte i fråga om inkomst som inte överstiger 1 000 pund.

Avdelning A

Huvudregel (hur systemet fungerar)

A 1. Varje person (utbetalare) som till annan person gör en utbetalning som på något sätt härrör direkt eller indirekt

från ett framträdande i UK måste göra skatteavdrag enligt gällande skattesats (basic rate). Angående vissa undantag från systemet (skatteavdragsskyldigheten) se A 8 nedan.

Betalningar som avses m.m.

A 2. Med betalning avses pengar (kontanter, checkar etc.) samt utlånade pengar. Exempel på utbetalningar är

gage för framträdande	tävlingsvinster
prestationspremier	prispengar
utställningsinkomster	reklaminkomster
procent av biljettintäkter	marknadsföringsinkomster
TV-rättigheter	rättighets-ersättningar
(ersättning för)	film-ersättningar
radio/media arvoden	turnéinkomster

Systemet omfattar också överlåtelse av tillgångar t.ex. en flygbiljett som tillhandahålls en artist. Vid överlåtelse av tillgångar skall skatteavdrag inte göras från betalningen för förvärvet av tillgången i fråga. Men skatt skall beräknas på överlåtelsen till artisten, se B 2.

A 3. Det spelar i princip ingen roll vem som får betalningen, de omfattas ändå av hela systmet. Det behöver alltså inte vara artisten som får betalningen. Varje betalning till en individ (fysisk person), sammanslutning, ett bolag m.m. vare sig bosatt eller hemmahörande i UK eller ej skall belastas med skatteavdrag enligt gällande skattesats.

A 4. Varje framträdande av i utlandet bosatt artist i UK i dennes egenskap av artist omfattas av reglerna. Det enda undantaget gäller om artisten vistas i UK helt privat t.ex. på semester. Bestämmelserna täcker också utbetalningar på grund av säljfrämjande verksamhet, reklamverksamhet samt rättighetsöverlåtelser avseende varor och tjänster. Det kan t.ex. gälla fotografering eller en TV- eller radiointervju etc. Framträdandet måste inte äga rum direkt framför publik.

Det inkluderar även inspelning av film, video och radio samt direktsänd eller bandad television.

A 5. Varje betalning som direkt eller indirekt härrör från ett framträdande i UK omfattas av reglerna, t.ex. tennisspelare som vinner prispengar i Wimbledon eller popstjärna som får betalning för konsert på Wembley. Betalningen behöver inte ha direkt samband med framträdandet i UK. Även rättighets-avgifter som betalas till en tennisspelare för att denne använder sportkläder i en tävling i UK omfattas av reglerna.

Vilka artister (underhållare) och idrottsmän som omfattas m.m.

A 6. Förteckningen anger vissa exempel, den är inte uttömmande. Friidrottare, golfspelare, cricketspelare, fotbollsspelare, snookers, tennicspelare, boxare, pilkastningstävlare, tävlingsförare, jockeys, skridskoåkare, deltagare i tävlingsschack, popstjänor, musiker, dirigenter, dansare, skådespelare, TV- och radiokända personer, varietéartister. Artisten kan framträda ensam eller tillsammans med andra i lag, kör, band, orkester, operasällskap, balletsällskap, trupp, cirkus.

A 7. Vanligen får man kännedom om utlandsbosättningen genom en agent, ett produktionsbolag eller genom utfärdat arbets- eller uppehållstillstånd. Vid osäkerhet lämnar skattemyndigheten (FEU) upplysningar.

Betalningar som är undantagna från skatteavdrag

A 8. Den som redan gör skatteavdrag enligt de allmänna skattebestämmelserna behöver inte göra ytterligare skatteavdrag. Detta gäller t.ex. då källskatteavdrag görs beträffande copyright-royalties eller enligt bestämmelserna om källbeskattning av löntagare (PAYE).

Man behöver normalt inte göra skatteavdrag på belopp som betalats för underordnade tjänster av person som bor och har hemvist i UK. Detta gäller t.ex. betalning för

lokalhyra	hyra av utrustning
försäkringar	annonsering
skadestånd	biljettkostnader
snickare	m.m.
scenarbetare	

Total utbetalning, inklusive utbetalningar av associerad person, som uppgår till 1 000 pund eller mindre omfattas inte av skatteavdrag. Den som t.ex. genom kontrakt vet att artistens inkomst kommer att överstiga 1 000 pund under beskattningsåret måste dock göra skatteavdrag redan vid den första utbetalningen. Skatteavdrag måste ske även om artisten kan komma att slutligen inte bli beskattad för inkomsten i fråga, t.ex på grund av undantagsbestämmelser i dubbelbeskattningsavtal.

Avdelning B

Utbetalares skyldigheter, skatteberäkning m.m.

B 1. Varje utbetalning förutsätter ett skatteavdrag enligt gällande skattesats såvida det inte föreligger ett jämkningsavtal med den särskilda skattemyndigheten (FEU; se B 6-B 9). Krav på formell taxering föreligger däremot inte. Den som inte gör skatteavdrag blir ansvarig för skattekravet.

B 2. Gällande skattesats är 27 % (basic rate). Såvitt gäller kontanter görs vid varje utbetalning avdrag med 27 % av bruttoersättningen. Såvitt gäller varupriser skall skatten beräknas som om utgivarens kostnad för varan är nettobeloppet av betalningen till artisten (dvs. varuvärdet räkna. upp med 36,99 %). Om den utbetalning som någon gör sker från utbetalning som denne i sin tur har mottagit för samma UK-framträdande (dvs. det rör sig om en serie av betalningar) då får

utbetalaren "friskriva" (behandla som betald) utbetalningen i den utsträckning som den redan har belastats med skatt.

Exempel

A engagerar via ett management-bolag B Ltd en utländsk artist C för att framträda i A:s teater i UK. B är hemmahörande i UK. Ordningsföljden på betalningarna är

A betalar 100 000 £ ./. skatt 27 000 £ (= 73 000) till B Ltd, B Ltd betalar 60 000 £ ./. skatt 16 200 (= 43 800 till C).

B Ltd är skyldigt att redovisa dessa 16 200 L till IR men då det från den betalning som bolaget har mottagit har skett ett skatteavdrag med 27 000 £ kan bolaget anse skatten på förenämnda 16 200 £ som betald.

Detaljer om hur utbetalningen behandlas i B LTD:s räkenskaper samt om återbetalning av skatt i vissa fall behandlas i B 10.

B 3. Avdragen skatt måste inbetalas inom 14 dagar efter slutet av den deklarationsperiod under vilken utbetalningen skedde. Deklarationsperioderna slutar den 30 juni, 30 september, 31 december samt den 5 april.

B 4. Skatten beräknas med ledning av deklarationsformulär som skall sändas in av utbetalaren samtidigt med skatten. Om deklaration eller skatt inkommer för sent kan skattemyndigheten föreskriva sanktioner.

B 5. Vid varje utbetalning måste man fylla i ett formulär som består av tre delar. En del skall sändas till skattemyndigheten tillsammans med deklarationen. En del skall behållas samt del 3 sändas till betalningsmottagaren som kvitto på betalning och skatteavdrag. När betalningen inte överstiger 1 000 pund krävs inget formulär.

Avtal med skattemyndigheten för att begränsa skatteavdraget - ansökan om jämkning

B 6. Ett skriftligt avtal ("jämkning") kan komma till stånd mellan skattemyndigheten, utbetalaren och artisten eller annan betalningsmottagare. Jämkningsavtalet tillåter utbetalaren att göra skatteavdrag med ett belopp som understiger gällande skatteavdrag. Syftet med ett sådant avtal är att göra ett skatteavdrag som så nära som möjligt överensstämmer med artistens slutliga skatt i UK för betalningen beräknad enligt allmänna regler.

Ansökan om reducerat skatteavdrag måste göras skriftligen senast 30 dagar före den avsedda utbetalningen. Utbetalaren eller artisten eller annan mottagare kan ansöka antingen ensam eller tillsammans. Om ansökan inte bifalles måste skatteavdrag göras enligt gällande skattesats på alla utbetalningar.

B 7. Innan granskaren kan acceptera en jämkning kommer han att från utbetalaren och/eller artisten vilja ha de uppgifter han anser sig behöva, t.ex. uppgift om

- datum för ankomst till resp. avfärd från UK,
- uppgift huruvida artisten kan väntas återvända till UK före nästa 5 april,
- en uppskattning av inkomster med detaljer beträffande datum och framträdandeplatser,
- en detaljerad uppskattning av beräknade kostnader,
- kopia av alla kontrakt som berör framträdandena.

Om man lämnar bankgaranti avseende beräknade skatter i UK kan man få rätt att underlåta att göra skatteavdrag från viss utbetalning. I andra fall kan man få rätt att göra skatteavdrag antingen efter en reducerad skattesats eller med en bestämd summa från bruttoutbetalningen. Detta kan gälla t.ex. då en artist med sin bruttoinkomst skall bestrida betydande utgifter som reducerar den väntade skattskyldigheten i UK.

Som ett led i en överenskommelse kommer granskaren att medge avdrag för tillåtna utgifter. Vad som kan tillåtas är beroende av de allmänna reglerna avseende utgifter som är tillåtna enligt Fall 1 och 2 i Förteckning D (i de allmänna reglerna) samt av omständigheterna i det enskilda fallet. Normalt kommer avdrag att medges för

- allmänna uppehållskostnader
- agentprovisioner o.d.
- resor i UK
- internationella flygresor till UK.

Även för andra utgifter kan avdrag medges. Vad som i varje enskilt fall kan tillåtas blir dock beroende av medgivande av FEU.

B 8 och B 9. FEU kommer (i förekommande fall) att sända formulär till blivande utbetalare. Även den som själv sökt jämkning måste avvakta formulär för att kunna göra ett reducerat skatteavdrag. Efter skatteavdrag skall utbetalaren redovisa och betala skatten (jfr B 3 och B 4).

Hur behandlas utbetalningarna i egen Förteckning D eller i företagets räkenskaper?

B 10. Om någon mottager inkomst som tillhör artist skall avdragen skatt avseende den erhållna betalningen anses som betalning för artistens räkning gällande dennes skattskyldighet i UK. Sådan inkomsttagare blir inte skattskyldig till UK-skatt för denna inkomst och det sker ingen återbetalning av skatt till denne inkomsttagare.

Men

- för den som är bosatt i UK och om
- den mottagna inkomsten inte är hänförlig till artisten enligt tidigare beskrivna regler

då utgör den emottagna betalningen en del av den egna rörelseinkomsten. Beloppet av den beskattningsbara inkomsten utgörs av mottagen betalning plus avdragen källskatt. Man är berättigad att i de egna räkenskaperna yrka avdag för egen erlagd bruttobetalning.

Med bruttobetalning avses betalning till artist eller mellanhand plus skatt. Den som gör en betalning i en serie av betalningar som beskrivits i B 2, t.ex. en "friskriven" betalning, är berättigad att göra avdrag, för avdragen källskatt avseende erhållna betalningar, från egen skatt eller att erhålla återbetalning av skatt.

Avdelning C

Taxering

C 1. Källskatteskyldighet och betalning av skatt kräver ingen taxering. Skatt som betalas för sent påförs ränta. Om en utbetalare inte gör skatteavdrag från en utbetalning eller inte inbetalar avdragen skatt fastställer skattemyndigheten en taxering som täcker aktuell skatt och som riktar sig direkt till utbetalaren.

En taxering kan avse utbetalningar under beskattningsåret eller under en särskild period (se B 3). Skatt som påförs genom taxering skall betalas i för skatten normal tid eller 14 dagar efter taxeringen. Vid taxering av utbetalning då skatt inte erlagts i rätt tid tillkommer ränta.

Besvär m.m.

C 3. Ränta kan krävas och påföras av skattemyndigheten i följande fall:

- avdragen skatt ha inbetalts för sent; detta gäller vare sig den sena betalningen har gjorts utan taxering på grund av en taxering som täcker utbetalningen,

- deklaration har lämnats för sent,

- en felaktig deklaration har lämnats.

C 4. Straffansvar kan ifrågakomma om utbetalaren underlåter att lämna deklaration eller lämnar in en felaktig deklaration.

Österrike

Skattskyldighet

Fysisk person som är bosatt eller har sin vanliga vistelseplats i Österrike (Ö.) är oinskränkt skattskyldig för alla sina inkomster (inkomstskatt). Fysisk person som inte är bosatt eller inte ha sin vanliga vistelseplats i Ö. är begränsat skattskyldig, dvs. han/hon är skattskyldig endast för inkomster från - med källa i - Ö. För begränsat skattskyldig har beskattningen karaktären av objektbeskattning. Vid växling mellan begränsad och obegränsad skattskyldighet under ett kalenderår skall två taxeringar åsättas. Juridiska personer beskattas med bolagsskatt.

Skattepliktig inkomst

Skattepliktig inkomst för begränsat skattskyldig är bl.a inkomst av självständigt arbete som utövas eller utnyttjas i Ö. Arbetet anses utövat i Ö. om den skattskyldige varit personligen verksam i landet och arbetet anses utnyttjat i Ö. om den ekonomiska fördelen med arbetet är avsedd att omedelbart utnyttjas inom den österrikiska ekonomin. Inkomst av självständigt arbete är bl.a. vetenskaplig, konstnärlig, litterär och undervisande verksamhet. Konstnärlig verksamhet förutsätter personlig, egenskapande verksamhet grundad på konstnärlig begåvning inom visst konstområde (bildskapande, musikalisk eller framställande konst).

Vidare utgör rörelseverksamhet som utövas från fast driftställe i Ö. eller genom en stadigvarande företrädare i Ö. skattepliktig inkomst för begränsat skattskyldig. Oavsett förekomsten av fast driftställe eller stadigvarande företrädare utgör bl.a. tillhandahållande av arbetskraft för utövande av arbete i Ö. skattepliktig inkomst. Detsamma gäller inkomst från verksamhet som idrottsman eller artist eller som medverkande i underhållningsframträdande i Ö. såvida denna verksamhet kan anses som utövande av en yrkesmässig verksamhet. Inkomst av rörelseverksamhet definieras som inkomst av självständig och varaktig verksamhet som bedrivs i vinstsyfte och som avser deltagande i allmän ekonomisk verksamhet, såvida dock verksamheten inte skall anses som självständigt arbete.

Inkomst av osjälvständigt arbete (anställning) som utövas i Ö. eller på österrikiskt fartyg eller som utnyttjas i Ö. utgör skattepliktig inkomst för begränsat skattskyldig.

Begränsat skattskyldig - löneskatt

Begränsat skattskyldig som omfattas av bestämmelserna om löneskatt (Lohnsteuer) skall betala löneskatt med 10 % av bruttoersättningen, dock med följande begränsning,

dagslön	- procentsatsen gäller för höst	120 ATS
veckolön	- "-	720 ATS
månadslön	- "-	3 120 ATS

För återstående löpande arbetsinkomst (som överstiger vissa avdrag) utgör skatten 20 % av den skattepliktiga inkomsten.

Begränsat skattskyldig - skatteavdrag i särskilda fall

Inkomstskatten för begränsat skattskyldiga tas ut genom skatteavdrag i (bl.a.) följande särskilda fall.

a) För inkomst avseende i Ö. utövad eller utnyttjad självständig verksamhet som författare, föredragshållare, konstnär, arkitekt, idrottsman, artist eller medverkande i underhållningsuppvisning; detta gäller oberoende av till vilken ersättningen för den nämnda verksamheten betalas.

b) För styrelsearvoden.

c) För inkomst avseende tillhandahållande av arbetskraft för arbete i Ö.

Skatteavdraget utgör 20 % av bruttoinkomsten (rörelseinkomsten). Om utbetalaren övertar skatten (skatteansvaret) till förmån för den skattskyldige så räknas det övertagna beloppet som ersättning från utbetalaren. Skatteavdrag skall ske vid tidpunkten då inkomsten tillflyter den skattskyldige. Bestämmelserna om skatteavdrag i särskilda fall gäller alltså vid sidan om löneskattereglerna.

Inbetalning av särskild källskatt m.m.

Utbetalaren skall inbetala skatt som innehållits som särskild källskatt under en kalendermånad senast den 10 efter utgången av månaden i fråga till vederbörande skattemyndighet (sin egen rörelse- eller bostads-LSM). Inbetalning avseende flera skattskyldiga får ske med ett klumpbelopp utan specificering. Utbetalaren är skyldig att föra anteckningar om underlaget för skatteavdraget.

Utbetalaren ansvarar för skatteavdrag och inbetalning av särskild källskatt. Vid sidan om utbetalaren kan den skattskyldige krävas på skatt endast

a) om utbetalaren författningsenligt inte verkställt skatteavdrag,

b) eller om den skattskyldige vet att utbetalaren inte författningsenligt inbetalt innehållen skatt och den skattskyl-

dige inte ofördröjligen meddelar detta till vederbörande skattemyndighet.

Deklarationsskyldighet för begränsat skattskyldig m.m.

Begränsat skattskyldig skall avge deklaration för inkomsterna från Ö. under tilländalupet kalenderår (beskattningsperiod) bl.a.

1. om skattemyndigheten begär deklaration,

2. samt om den sammanlagda inkomsten som skall taxeras (inkomst för vilken skatteavdag ej skett, jfr nedan) överstiger 8 500 ATS.

Begränsat skattskyldig som inte omfattas av bestämmelserna om löneskatt eller särskild källskatt taxeras till inkomstskatt. Avdrag för rörelseutgifter resp. allmänna omkostnader medges därvid såvitt utgifterna har ekonomiskt samband med inkomsterna i Ö. För begränsad skattskyldig som omfattas av skatteavdragsreglerna anses redovisning ha skett genom skatteavdraget. Taxering sker för kalenderår (= beskattningsperiod).

Anställning av utländsk artist förutsätter i princip arbetstillstånd men framträdande m.m. som avser en dag eller konsert e.d. som räcker tre dagar kräver ej arbetstillstånd. Även andra undantag finns bl.a. vid kulturutbyte.

Sammanfattning

Begränsad skattskyldig som är anställd i Ö. hos arbetsgivare med fast driftställe i Ö. beskattas enligt ett förenklat löneskatteförfarande (Lohnsteuer). Såvitt gäller inkomst av självständig, personlig verksamhet, bl.a. som artist, sker en särskild schablonmässig källbeskattning med 20 % av utbetalarens bruttoersättning (25 % vid fri skatt). Vid källbeskattning föreligger i princip inget krav på deklaration av betalningsmottagaren och den skattskyldige är ansvarig för skatt

endast om källskatteavdrag inte skett. Rörelseinkomst, dvs. då något utbetalaransvar inte föreligger, skall i princip deklareras enligt vanliga regler (viss minimigräns).

Amerikas Förenta Stater (USA)

Skattskyldighet

Den interna lagstiftningen i USA har inga särregler för utländska artister. Gällande regler innebär i huvudsak att i utlandet bosatt utländsk medborgare och utländskt bolag är skattskyldigt i USA endast för inkomst med källa i USA och i begränsad omfattning, för utländsk källinkomst som har direkt samband med i USA bedriven rörelseverksamhet.

Skattesats

Skattesatsen beror på om inkomsten har direkt samband med i USA bedriven rörelseverksamhet eller ej. Inkomst utan sådant samband beskattas med en proportionell skatt på 30 % av bruttoinkomsten, under det att inkomst med sådant samband beskattas enligt en graderad skala med utgångspunkt i nettoinkomsten sedan tillåtna avdrag medgivits.

Uppbörd

Uppbörden av skatt på inkomst som inte har direkt samband med rörelseverksamhet i USA respektive på inkomst som uppbärs av en fysisk person som ersättning för personligt arbete sker genom ett källskatteavdrag på 30 %.

I USA finns åtskilliga lagbestämmelser som möjliggör genomlysning av transaktioner och beskattning av person som anses som egentlig inkomsttagare.

Artister

Det har ansetts nödvändigt att utforma bestämda regler avseende beskattningen av artister och professionella idrottsmän eftersom dessa regler kan ändras på grund av ingångna dubbelbeskattningsavtal.

I allmänhet undantas i USA genom träffade avtal inkomst av personlig tjänst uppburen av en utlänning bosatt i ett avtalsland från beskattning i USA såvida inte inkomsten kan hänföras till ett fast driftställe eller en stadigvarande anordning i USA eller om den fysiska personens vistelse i USA överstiger en viss specificerad tid (vanligen 183 dagar). På grund av att artister kan tjäna stora inkomster under en relativt kort vistelse i ett land har dock gradvis även i USA särskilda artistbestämmelser kommit att tas in i avtalen. Bestämmelserna exemplifieras i art. 17 i OECD:s modellavtal.

USA:s bedömning och tillämpning av art. 17 i modellavtalet (enligt inlaga år 1985 till OECD)

Allmänt

Först från år 1970 har USA accepterat bestämmelser i dubbelbeskattningsavtalen som begränsar eller upphäver tidigare avtalsfördelar för artister och idrottsmän. De interna skattelagarna i USA gör som sagt ingen skillnad mellan artister och andra som uppbär inkomst för utövande av personlig tjänst (verksamhet). USA har dock accepterat att vissa särskilda bestämmelser för artister - inom systemets ram - kan vara nödvändiga och önskvärda men man försöker trots detta bibehålla en skillnad mellan personer för vilka inkomsten av den personliga verksamhten är extraordinär och dem för vilka så inte är fallet. I enlighet härmed inkluderar USA vanligen i sina avtal en minimigräns som begränsar tillämpningen av artistartikeln till viss bruttoinkomst (per år eller dag). I fall artistartikeln inte är tillämplig gäller artiklarna om fritt yrke resp. enskild tjänst.

USA har vidare redovisat uppfattningen att punkt 2 i art. 17 (inkomst som inte direkt tillfaller framträdande artist får beskattas i utövandestaten) skall gälla endast i de fall som beskrivs i punkt 4 i kommentaren (dvs. då - i skatteundandragande syfte - ersättning till artist eller idrottsman betalas till annan person än artisten samtidigt som artisten eller idrottsmannen ändå direkt eller indirekt har ett bestämmande inflytande över inkomsten). USA strävar i avtalen efter att lägga till en särskild skrivning av lydelse att punkt 2 i art. 17 skall gälla endast i fall artisten kan direkt eller indirekt tillgodogöra sig den andre personens vinst då inkomsten för artistens verksamhet tillkommer denne. Enligt avtalslydelsen krävs att artisten visar att han eller hon inte på något sätt har del i den andre personens vinst. USA har vid några tillfällen som alternativ accepterat överenskommelsen att punkt 4 i kommentaren är den riktiga tolkningen av artikelbestämmelsen (dvs. av art. 17 punkt 2; det torde således i dessa fall åvila skattemyndigheten att visa att förutsättningar för tillämpning av art. 17 punkt 2 i visst fall föreligger).

Den enda mer betydande avvikelsen från modellavtalet som USA gjort i något avtal sedan år 1977 är specialbestämmelsen i avtalet med Canada som undantar idrottsmän vilka representerar ett lag som deltar i regelbundna schemalagda matcher i båda länderna från avtalets tillämpning. Bestämmelsen som är främst tillämplig på professionella baseball- och ishockeyspelare, är ett uttryck för det faktum att dessa spelare, även om de i vissa fall har extraordinära inkomster, i huvudsak är engagerade för att framträda i tjänsten snarare än som självständiga yrkesutövare.

Praktiska svårigheter och lösningar

USA har erfarenheten att den mest effektiva metoden för att förvissa sig om en riktig beskattning av en icke bosatt, utländsk artist som framträder i landet är preliminärbeskattning (källbeskattning). Artisternas inkomstförhållanden är

ofta komplicerade och när skattemyndigheterna har tillräcklig information för att påföra en riktig beskattning är artisten vanligen inte längre anträffbar. USA har antagit nya källbeskattningsregler beträffande personlig inkomst som omfattas av dubbelbeskattningsavtal, vilka i princip förutsätter ett skatteavdrag på 30 % från bruttoinkomsten, men reglerna tillåter tre sätt enligt vilka skatteavdraget kan reduceras eller helt elimineras.

(A) Den första metoden innebär att artisten till utbetalaren överlämnar en skriftlig handling (formulär) i vilken artisten yrkar skattebefrielse med hänvisning till avtal och information som möjliggör för utbetalaren att ta ställning i frågan. Utbetalaren skall inom fem dagar skriftligen bekräfta att han läst formuläret och att enligt hans kännedom de lämnade uppgifterna är kompletta och korrekta. Utbetalaren skickar sedan 1 ex. av handlingen till skattemyndigheten och 1 ex. till artisten samt behåller 1 ex. själv. Alla utbetalningar som görs senare än tio dagar får undantas från skatteavdrag såvida inte skattemyndigheten kontaktar utbetalaren och påkallar skatteavdrag med 30 % (dvs. avtalsbefrielsen kan ifrågasättas).

(B) Ett andra sätt för att hindra skatteavdragsskyldigheten omfattar personer som erhåller betalningar avseende tjänster som utförs på en eller flera platser i USA under ett beskattningsår. I det fallet sker skatteavdrag med 30 % av de första utbetalningarna men artisten är berättigad att i anslutning till den sista utbetalningen kontakta skattemyndigheten och försäkra sig om en justering av skatteavdraget på slutbetalningen för att jämna ut det totala skatteavdraget i överensstämmelse med den aktuella skattskyldigheten. Förfarandet är tillåtet endast en gång under ett beskattningsår (och förutsätter redovisning av kostnader etc.).

(C) Det tredje alternativet, CWA (central skatteavdragsöverenskommelse), som används mest av "större" artister innebär en formell överenskommelse med i huvudsak krav på att

skatteavdag görs av en källskatteansvarig på alla övriga källskatteansvarigas vägnar varvid de utgifter som artisten kommer att åsamkas beaktas. CWA beaktar även frågor om "andrahandsavdrag", t.ex. då en artist betalar orkestermedlemmar som är i utlandet bosatta utlänningar samt förutsätter att deklaration avges. CWA är alltså endast en uppbördsöverenskommelse och ingen fastställelse av någons skattskyldighet (annat än för källskatteavdrag). Ansökningar om ev. avtalsfördelar beaktas inte inom CWA. Sådant yrkande görs i efterföljande deklaration som skall avges vid slutet av beskattningsåret. Skattemyndigheten granskar och beslutar på grundval av deklarationen. Eventuell återbetalning av skatt förutsätter ett slutligt beslut.

Skattemyndigheten får information från invandrarmyndigheten angående vissa uppehållstillstånd. Genom nämnda förfaranden får man i god tid kännedom om en utlännings vistelse i USA samt har vidare möjlighet att utta källskatt i sådan utsträckning att det främjar samarbete med artisten när det gäller att bestämma ev. avtalsförmåner utan att påföra en oskälig ekonomisk belastning. Införandet av artistartikeln har inte medfört någon påtaglig nedgång av antalet artistengagemang i USA. Liksom de flesta andra OECD-medlemmar anser inte USA att art. 17 kan utvidga USA:s interna beskattningsrätt, utan man är snarare av uppfattningen att artikeln endast eliminerar hinder, att beskatta i utlandet bosatt, utländsk artist enligt intern lag som uppkommit på annat håll genom dubbelbeskattningsavtal. Man noterar även att artikeln inte anger vem som kan komma att beskattas för artistens inkomst, utan att detta blir en fråga för den interna rätten i utövandestaten.

Skattelagarna i USA medger rätt att se igenom en bolagskonstruktion och beskatta med utgångspunkt i en transaktions innehåll i stället för dess form. Bevisbördan åvilar dock normalt - bortsett från tidigare redovisat undantag - skattemyndigheten och informationsinhämtandet för att fastställa innebörden av en transaktion kräver åtskilligt av både tid

och personalresurser. Källskatteavdragsåtgärderna innebär därför att beskattningsförfarandet underlättas.

Art. 17 medger USA rätt att beskatta inkomst som uppkommer direkt på grund av ett personligt framträdande men däremot normalt inte inkomster av typ royalty m.m. för liknande artistverksamhet. Såvitt gäller skivartister är royalty-inkomster ofta den primära inkomstkällan från USA, en "live"-konsertturné har ofta mer till syfte att öka skivförsäljningen än att ge vinst.

Frågan om beskattning av royalty som utgår till skivartister anses besvärlig, vem beskattningen träffar beror på utformningen av en viss transaktion.

En annan fråga som aktualiseras av art. 17 är vad som konstituerar begreppet artist resp. idrottsman. Beskrivningen "teater-, film-, radio- eller televisionsartist" synes undanta personer som filmdirektörer, boxningspromotors och andra vilkas tjänster är högt betalda och som pågår under begränsad tid samtidigt som deras arbete åsyftar en slags underhållning inför publik även om de själva inte framträder på detta sätt. Å andra sidan om beskrivningen i art. 17 skulle uppfattas endast som en exemplifiering och inte som en definitiv avgränsning uppkommer problemet att skilja en artist från t.ex. lärare, präst eller t.o.m. politiker. Även begränsning av begreppet artist till någon som faktiskt framträder på scen eller på film, i radio eller TV ger problem att skilja underhållare från personer i andra sysselsättningar eller yrken som använder media för att kommunicera med publiken. Det är frågor av den här typen som är grunden för USA:s uppfattning att artister och idrottsmän egentligen borde behandlas som andra personer som utgör personliga tjänster.

Om begreppet underhållare inte begränsas till scen, film samt TV- och radioframträdanden kan det synas som om begreppet idrottsman redan ingår i betydelsen underhållare om begreppet teater i sin tur kan uppfattas innefatta en arena, stadion,

racerbana och golfbana m.m. Eftersom begreppet idrottsman är något diffust i förhållande till en golfspelare eller racerförare synes å andra sidan termen "sportsman" som ersättning eller tillägg (till begreppet idrottsman i artikeln) vidga artikelns omfattning till icke idrottsliga sportaktiviteter som bridge- och schackspel. USA definierar allmänt sett uttrycken artist, underhållare och idrottsman som innefattande en person vars sysselsättning är underhållning resp. idrottsutövning inför publik.

Statens offentliga utredningar

Kronologisk förteckning

1. Rapport av den särskilde utredaren för granskning av hotbilden mot och säkerhetskyddet kring statsminister Olof Palme. C.
2. Beskattning av fåmansföretag. Fi.
3. Integriteten vid statistikproduktion. C.
4. Fasta Öresundsförbindelser. K.
5. Samordnad länsförvaltning. Del 1. FÖrslag. C.
6. Samordnad länsförvaltning. Del 2. Bilagor. C.
7. Vidgad etableringsfrihet för nya medier. U.
8. UD:s presstjänst. UD.
9. Särskild inkomstskatt för utländska artister m.fl. Fi.

KUNGL BIBL.
1989-04-18
STOCKHOLM

Statens offentliga utredningar

Systematisk förteckning

Utrikesdepartementet

UD:s presstjänst. [8]

Kommunikationsdepartementet

Fasta Öresundsförbindelser. [4]

Finansdepartementet

Beskattning av fåmansföretag. [2]
Särskild inkomstskatt för utländska artister m. fl.

Utbildningsdepartementet

Vidgad etableringsfrihet för nya medier. [7]

Civildepartementet

Rapport av den särskilde utredaren för granskning av hotbilden mot och säkerhetsskyddet kring statsminister Olof Palme. [1]
Intergriteten vid statistikproduktion. [3]
Samordnad länsförvaltning. Del 1: Förslag. [5]
Samordnad länsförvaltning. Del 2: Förslag. [6]

KUNGL. BIBL.
1989-04-18
STOCKHOLM

ALLMÄNNA FÖRLAGET

BESTÄLLNINGAR: ALLMÄNNA FÖRLAGET, KUNDTJÄNST, 106 47 STOCKHOLM,
TEL: 08-739 96 30, FAX: 08-739 95 48.
INFORMATIONSBOKHANDELN, MALMTORGSGATAN 5 (VID BRUNKEBERGSTORG), STOCKHOLM.