

Skatteutskottets betänkande

1984/85:59

om nya bosättningsregler i skattelagstiftningen samt nya regler vid beskattning av lön vid utlandstjänstgöring (prop. 1984/85:175)

Sammanfattning

I propositionen föreslås dels en utvidgad grund för bosättning i Sverige och en förlängning av treårsregeln till en femårsregel, dels nya regler om skattefrihet vid utlandsanställning; bl. a. föreslås en ny sexmånadersregel och en begränsning av nuvarande ettårsregel till att avse tjänstgöring i samma land. Fyra motioner har väckts i anslutning till propositionen. I en av dessa yrkas avslag på förslagen om ett nytt bosättningsbegrepp, om förlängning av treårsregeln och begränsning av ettårsregeln. I övrigt begärs vissa utvidgningar i de föreslagna reglerna om beskattning av lön vid utlandstjänstgöring.

I betänkandet behandlar utskottet också åtta motioner som rör internationella skattefrågor och som väckts under allmänna motionstiden i år. Motionerna rör sjömansbeskattningen och utlandssvenskars situation samt skatte- och avgiftsregler vid arbete i annat nordiskt land.

Utskottet tillstyrker propositionen och avstyrker samtliga motioner.

Tre reservationer och två särskilda yttranden har fogats till betänkandet.

Propositionen

Regeringen (finansdepartementet) föreslår i proposition 1984/85:175 att riksdagen antar vid propositionen fogade förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956:623).

I propositionen föreslås dels att bosättningsreglerna i skattelagstiftningen utvidgas i vissa avseenden, dels att den s. k. ettårsregeln ersätts med en sexmånadersregel.

Det skatterättsliga bosättningsbegreppet utvidgas till att i princip omfatta alla fysiska personer som tidigare har haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige och som under beskattningsåret har väsentlig anknytning till Sverige. Med väsentlig anknytning avses i stort sett detsamma som i dagens treårsregel, men begreppet har förtydligats i vissa hänseenden. Vidare förlängs den tid, under vilken den som flyttar från Sverige till utlandet skall visa att han inte har väsentlig anknytning till Sverige, från tre till fem år. Denna bevispresumtion begränsas inte som i treårsregeln till enbart svenska medborgare utan omfattar även annan som varit bosatt i Sverige i minst 10 år.

Den föreslagna sexmånadersregeln innebär i princip att en person som uppbär inkomst vid utlandstjänstgöring skall undantas från beskattning i Sverige för denna inkomst om tjänstgöringen pågått minst sex månader och avsett anställning hos arbetsgivare som bedriver näringsverksamhet från fast driftställe i det land där arbetet utförs. Den som inte är anställd hos sådan arbetsgivare skall ändå befrias från skatt i Sverige på inkomst från utlandstjänstgöring om vistelsen och anställningen varat minst ett år i ett och samma land.

Beträffande anställda ombord på utländska fartyg föreslås att de skall undantas från skatt i Sverige om fartyget går i oceanfart och anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader. Vidare är en förutsättning att den anställdes arbetsgivare är en fysisk person bosatt i Sverige eller en här hemmahörande juridisk person. I avvaktan på en översyn av sjömansskattelagstiftningen i sin helhet föreslås regeln i denna del dock bli begränsad till taxeringsåren 1986–1988.

Förslaget innebär vidare, i motsats till gällande regler, att även anställda i stat och kommun kan komma att undantas från skatt i Sverige om staten resp. kommunen bedriver näringsverksamhet från fast driftställe i utlandet.

I lagtexten slås också fast hur lång tid den skattskyldige kan vistas i Sverige utan att skattebefrielsen i Sverige går förlorad.

Den nya lagstiftningen föreslås träda i kraft den 1 juli 1985 och i princip tillämpas första gången vid 1987 års taxering såvitt avser bosättningsreglerna och i övrigt vid 1986 års taxering.

Lagförslagen har följande lydelse.

1 Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 54 §, punkt 1 av anvisningarna till 53 § och punkt 3 av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha nedan angivna 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 bevilningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter skall erläggas eller beträffande vilken befrielse från sådan avgift skall åtnjutas jämlikt särskilt stadgande i samma lag;

c) ägare av sådan fastighet som avses i 3 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152);

för inkomst av fastigheten i den mån ägarens inkomst härrör från sådan användning som gör att byggnad enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen skall indelas som specialbyggnad, dock ej kommunikationsbyggnad, distributionsbyggnad eller reningsanläggning;

d) ägare av sådan fastighet som avses i 3 kap. 3 § fastighetstaxeringslagen;

för inkomst av fastigheten i den mån ägarens inkomst härrör från sådan egendom och sådan användning som avses i nämnda lagrum;

e) i riket bosatt delägare i dödsbo efter person, som vid sitt frånfalle icke varit här i riket bosatt;

för av dödsboet åtnjuten, till honom utdelad inkomst, för vilken dödsboet är skyldigt att betala inkomstskatt;

f) här i riket bosatt fysisk person, som under vistelse utomlands åtnjutit avlöning eller annan därmed jämförlig förmån på grund av anställning där *annat än hos svenska staten, svensk kommun eller ombord på svenskt fartyg eller svenskt, danskt eller norskt luftfartyg*;

för inkomst av anställningen *under förutsättning att anställningen och vistelsen i utlandet varat minst ett år eller enligt anställningsavtal eller på annan grund kan antagas komma att vara minst ett år*.

Av 70 § framgår att personer som där avses är frikallade från skattskyldighet för vissa inkomster.

f) 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*;

för inkomst av anställningen *i den omfattning som anges i punkt 3 av anvisningarna*.

(Se vidare anvisningarna.)

¹ Senaste lydelse 1984:1060.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar

till 53 §

1.² Säsom bosatt här i riket räknas den, som här har sitt egentliga bo och hemvist. Med i Sverige bosatt skattskyldig likställes enligt 68 § den som, utan att vara bosatt i Sverige, stadigvarande vistas här.

Svensk medborgare, som icke stadigvarande vistas i Sverige, skall likväl kunna anses bosatt här om han alltfjämt har väsentlig anknytning till Sverige. Vid bedömande av frågan om han har väsentlig anknytning till Sverige skall beaktas sådana omständigheter som att han icke tagit varaktigt bo och hemvist på viss utländsk ort, att han vistas utomlands för studier eller hälsans vårdande, att han har bo eller familj i Sverige, att han driver rörelse eller innehar fastighet här i riket och därmed jämförliga förhållanden. Intill dess tre år förflutit från avresan från Sverige skall han alltfjämt anses bosatt här, om han icke visar att han under beskattningsåret icke haft väsentlig anknytning till Sverige. Efter nämnda tids utgång skall han däremot icke anses bosatt i Sverige, om det icke visas att sådana omständigheter förelegat under beskattningsåret att han alltfjämt bör anses bosatt här. Hänsyn skall därvid icke tagas till kortvariga eller tillfälliga uppehåll i Sverige för affärer, semestrar eller dylikt.

Utlänning, som stadigvarande bor i Sverige eller under längre tid vistas här utan andra avbrott än rent tillfälliga, skall anses ha sitt egentliga bo och hemvist i Sverige.

En person som inte stadigvarande vistas i Sverige men som tidigare har haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige skall anses bosatt här om han har väsentlig anknytning till Sverige. Därvid skall beaktas sådana omständigheter som att han är svensk medborgare, den tidrymd under vilken han tidigare har haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige, att han inte har varaktigt bo och hemvist på viss utländsk ort, att han vistas utomlands för studier eller av hälsoskäl, att han har en bostad i Sverige inrättad för äretrunbruk, att han har familj i Sverige, att han bedriver näringsverksamhet i Sverige eller genom innehav av tillgångar som direkt eller indirekt ger honom ett väsentligt inflytande i sådan näringsverksamhet är ekonomiskt engagerad i Sverige eller att han innehar fastighet här i riket och därmed jämförliga förhållanden.

En person som är svensk medborgare eller som under sammanlagt minst tio år haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige eller stadigvarande vistats här och som utreser från Sverige skall anses bosatt här intill dess fem år har förflutit från dagen för avresan från Sverige, såvida han inte visar att han under beskattningsåret inte har haft sådan väsentlig anknytning till Sverige som avses i andra stycket.

till 54 §

3.³ Befrielse från skattskyldighet för inkomst av anställning enligt 54 § första stycket f medges icke i fall som avses i punkt 2 första stycket av anvisningarna till 53 §.

3. Skattefrihet enligt 54 § första stycket f föreligger om

a) anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader och avsett anställning hos arbetsgi-

² Senaste lydelse 1966:729.

³ Senaste lydelse 1984:1060.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

vare som bedriver näringsverksamhet från fast driftställe i det land där arbetet utförs samt inkomsten belastar driftstället såsom omkostnad; eller

b) anställningen och vistelsen utomlands varat minst ett år i samma land och avsett anställning hos annan än svenska staten, svensk kommun, svensk landstingskommun eller svensk församling.

Vad nu sagts gäller dock inte vid anställning ombord på utländskt fartyg. I fråga om sådan anställning gäller vid 1986–1988 års taxeringar att skattefrihet föreligger om anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader och avsett anställning hos arbetsgivare, som är en inländsk juridisk person eller en här i riket bosatt fysisk person, och anställningen utövats ombord på utländskt fartyg som huvudsakligen går i sådan oceanfart som avses i 1 kap. 11 § andra stycket i lagen (1965:719) om säkerheten på fartyg.

I tid för vistelse som avses i första och andra styckena får inräknas kortare avbrott för semester, tjänsteuppdrag eller liknande, som inte är förlagda till början eller slutet av anställningen utomlands. Uppehåll i Sverige för här avsedda ändamål får inte sträcka sig längre än som motsvarar högst sex dagar för varje hel månad som anställningen utomlands varar eller under ett och samma anställningsår till mer än 72 dagar.

Har den skattskyldige påbörjat anställningen och kunde det därvid på goda grunder antas att inkomsten av anställningen skulle komma att undantas från skatt i Sverige enligt 54 § första stycket f men inträffar under anställningstiden ändrade förhållanden som medför att villkoren för att undanta inkomsten från skatt i Sverige inte

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

föreligger, skall inkomsten likväl undantas från beskattning i Sverige om de ändrade förhållandena beror på omständigheter över vilka den skattskyldige inte kunnat råda och en beskattning skulle te sig uppenbart oskälig.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1985 och tillämpas såvitt avser punkt 1 av anvisningarna till 53 § första gången vid 1987 års taxering och i övrigt första gången vid 1986 års taxering. I fråga om den som avrest från Sverige före den 1 juli 1982 och därefter inte här har eller har haft sitt egentliga bo och hemvist eller stadigvarande vistats här gäller äldre bestämmelser i punkt 1 av anvisningarna till 53 §. Dock gäller de nya bestämmelserna i punkt 1 andra stycket av nämnda anvisningar, om sådana omständigheter som enligt bestämmelserna kan medföra att en person skall anses bosatt här, föreligger efter ikraftträdandet. Vidare gäller äldre bestämmelser i 54 § och punkt 3 av anvisningarna till 54 § fortfarande i fråga om anställning utomlands som har påbörjats före ikraftträdandet. Om den skattskyldige begär det skall dock en ny anställning anses ha påbörjats vid lagens ikraftträdande.

2 Förslag till

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

Härigenom föreskrivs att 7 § 11 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 §

11 mom.² Här i riket bosatt fysisk person, som under vistelse utomlands åtnjutit avlöning eller annan därmed jämförlig förmån på grund av anställning där *annat än hos svenska staten, svensk kommun eller 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).*

11 mom. 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.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1985 och tillämpas första gången vid 1986 års taxering. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om anställning utomlands som påbörjats före ikraftträdandet. Om den skattskyldige begär det skall dock en ny anställning anses ha påbörjats vid lagens ikraftträdande.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

² Senaste lydelse 1984:1061.

3 Förslag till

Lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)

Härigenom föreskrivs att i taxeringslagen (1956:623)¹ skall införas en ny paragraf, 65 a §, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

65 a §

Taxeringsnämnden skall inte uppta en inkomst till beskattning hos en skattskyldig, om han gör sannolikt att förutsättningarna för att han skall frikallas från skattskyldighet för den inkomsten på grund av bestämmelserna i 54 § första stycket i kommunalskattelagen (1928:370) kommer att föreligga efter det att nämndens arbete skall vara avslutat.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1985.

¹ Lagen omtryckt 1971:399.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:773.

Motionerna

Motioner väckta med anledning av propositionen

1984/85:3166 av Stig Josefson m. fl. (c)

I motionen yrkas att riksdagen beslutar att införa en generell sexmånadersregel i enlighet med det anförda.

1984/85:3167 av Knut Wachtmeister m. fl. (m)

I motionen yrkas

1. att riksdagen avslår propositionen vad avser utvidgad grund för bosättning i Sverige och förlängning av treårsregeln till fem år,

2. att riksdagen hos regeringen begär förslag om komplettering av den föreslagna sexmånadersregeln i enlighet med vad som anförts i motionen,

3. att riksdagen beslutar att den nuvarande ettårsregeln inte ändras.

1984/85:3168 av Christer Eirefelt (fp) och Kjell Johansson (fp)

I motionen yrkas att riksdagen beslutar att sexmånadersregeln för beskattning vid utlandstjänstgöring ges generell tillämpning i enlighet med vad som anförts i motionen.

1984/85:3169 av Göran Riegnell (m)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär förslag till ändringar i lagen om sjömansskatt (1958:295) och kommunalskattelagen (1928:370) i enlighet med vad som anförts i motionen.

Motioner väckta under allmänna motionstiden

1984/85:480 av tredje vice talman Karl Erik Eriksson (fp)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär skyndsamma åtgärder i syfte att undanröja risken för dubbeldebitering av skatt på svenska medborgares arbetsinkomst i annat nordiskt land.

1984/85:483 av Gullan Lindblad (m)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär skyndsamt förslag om ändring av skattereglerna för personer som är bosatta i Sverige men arbetar i annat nordiskt land.

1984/85:682 av Gunnar Olsson (s) och Bo Finnkvist (s)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär en översyn av skattereglerna mellan de nordiska länderna så att ett mera skatteneutralt läge uppstår för s. k. gränspendlare.

1984/85:959 av Bertil Jonasson (c) och Jan Hyttring (c)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär sådana initiativ att den skattemässiga behandlingen av avgifter till social försäkring samordnas mellan Sverige och Norge i enlighet med det anförda.

1984/85:1216 av Ove Karlsson m. fl. (s)

I motionen yrkas att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om behovet av revidering av skatte- och avgiftsreglerna i det svensk-norska dubbelbeskattningsavtalet.

1984/85:1586 av Karin Ahrlund (fp)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär en översyn beträffande de i utlandet verksamma svenskarnas situation och arbetsvillkor m. m.

1984/85:2360 av Rolf Clarkson (m)

I motionen yrkas att riksdagen hos regeringen begär en översyn av beskattningsreglerna för svenska medborgare bosatta utomlands.

1984/85:2731 av Göran Riegnell m. fl. (m)

I motionen yrkas bl. a.

4. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om beskattningen av ombordanställda.

Skrivelser

Med anledning av propositionen har skrivelse inkommit från Stockholms handelskammare, Sveriges redareförening, Telefonaktiebolaget L M Ericsson, Armerad betong vägförbättringar AB (ABV) och Ulf Malmgård, Göteborg.

Utskottet

Propositionen och motionerna som behandlas i detta betänkande rör frågor om internationell beskattning. En inledande redogörelse för vissa centrala regler om skattskyldighet och bosättning i Sverige samt för olika metoder att undvika dubbelbeskattning har därför ansetts befogad. Därefter uppehåller skatteutskottet sig företrädesvis vid de delar av propositionen som tagits upp i motioner väckta i anslutning till propositionen och under allmänna motionstiden i år. Utskottet tar slutligen upp vissa andra motionsvis aktualiserade frågor som ansetts lämpligen böra behandlas i detta sammanhang.

Gällande regler om skattskyldighet och bosättning i Sverige m. m.

Svensk och utländsk medborgare, som är bosatt i Sverige, är i princip skattskyldig här för all inkomst, som förvärvats inom eller utom landet liksom för all förmögenhet han äger vid beskattningsårets utgång (*oinskränkt skattskyldighet*). Från denna regel finns dock vissa undantag. Fysisk person, som är bosatt i Sverige, är bl. a. frikallad från skattskyldighet för inkomst av anställning utomlands under förutsättning att anställningen och vistelsen i utlandet varat minst ett år eller kan antas komma att vara minst ett år (*den*

s. k. *ettårsregeln*). Ettårsregeln gäller dock inte vid anställning hos svenska staten, svensk kommun eller ombord på svenskt fartyg eller skandinaviskt luftfartyg. Ettårsregeln infördes genom beslut vid 1966 års riksdag (prop. 1966:127, BeU 54).

Den som inte är bosatt i Sverige är likväl skattskyldig här för vissa inkomster, som har stark anknytning till Sverige, liksom för viss förmögenhet som vid beskattningsårets utgång varit nedlagd i Sverige (*inskränkt skattskyldighet*). Skattskyldighet föreligger bl. a. för inkomst av fastighet och rörelse i Sverige, lön från svenska staten eller svensk kommun och annan lön som uppburits och förvärvats här, pension enligt lagen om allmän försäkring (till den del den överstiger 7500 kr.) eller från svenska staten eller svensk kommun, utfallande pensionsförsäkring som meddelats av här i riket bedriven försäkringsrörelse samt annan pension eller förmån som utgår på grund av förutvarande tjänst som huvudsakligen utövats här m.m. Rätten till allmänna avdrag m. m. är begränsad. Kommunalskatt utgår med 10 procent om inte inkomsten är hänförlig till viss kommun. Som här i riket nedlagd förmögenhet räknas bl. a. inte svenska aktier eller obligationer, inteckningar i fastighet eller banktillgodohavanden.

För bedömning av frågan i vilken utsträckning en person är skattskyldig i Sverige är *bosättningsbegreppet* av grundläggande betydelse. Som bosatt här i riket räknas den som här har sitt "egentliga bo och hemvist". Med bosatt likställs den som, utan att vara bosatt i Sverige, stadigvarande vistas här (i praxis sex månader). I syfte att hindra internationell skatteflykt genom skenbosättning i utlandet infördes år 1966 vissa bestämmelser som möjliggör att fortsatt bosättning i Sverige kan hävdas för svenska medborgare, som flyttar utomlands och inte stadigvarande vistas här, om de alltså har väsentlig anknytning till Sverige. I kommunalskattelagen ges exempel på vilka omständigheter, som skall beaktas vid bedömning av frågan om väsentlig anknytning föreligger. Vidare finns det en särskild presumptions- och bevisregel, enligt vilken en svensk medborgare som avrest från Sverige skall anses bosatt här intill dess tre år förflutit efter avresan om han inte visar att han under beskattningsåret saknat väsentlig anknytning till Sverige (*den s. k. treårsregeln*). Därefter ankommer det i princip på skattemyndigheterna att visa att sådan väsentlig anknytning föreligger att han alltså skall anses bosatt här.

Om skattskyldighet för viss inkomst eller förmögenhet föreligger både enligt interna svenska regler och interna regler i annat land undviks *dubbelbeskattning* med tillämpning av ingånget dubbelbeskattningsavtal om den skattskyldige är bosatt i något av de avtalsslutande länderna. Om sådant avtal saknas eller ej är tillämpligt, undviks dubbelbeskattning i allmänhet enligt interna regler i bosättningslandet.

Bosättning kan också föreligga både enligt svensk intern rätt och enligt intern rätt i annat land. Vid tillämpning av dubbelbeskattningsavtal skall dock bosättning (hemvist) bara anses föreligga i ett av de avtalsslutande

länderna. I avtalen anges efter vilka kriterier bosättningen skall fastställas om bosättning föreligger i båda avtalsslutande länder. Om avtalet följer OECD:s modellavtal skall vid *dubbel bosättning* den skattskyldige i första hand anses vara bosatt i det land där han har ett hem, som stadigvarande står till hans förfogande. Om han har ett sådant hem i båda länderna, anses han bosatt i det land med vilket han har de starkaste personliga och ekonomiska förbindelserna (centrum för levnadsintressena). I tredje hand tas hänsyn till i vilket land han stadigvarande vistas och i sista hand till medborgarskapet. Om inte något av dessa kriterier ger utslag, skall behöriga myndigheter i de båda länderna genom ömsesidig överenskommelse avgöra frågan om hans bosättning.

I detta sammanhang bör erinras om att den svenska beskattningsrätten enligt intern svensk lagstiftning inte kan utvidgas genom dubbelbeskattningsavtal utan endast inskränkas i förhållande till intern rätt.

Sätten att undanröja dubbelbeskattning enligt avtalen kan vara två. Antingen använder man *exemptmetoden* (inkomsten beskattas endast i ett land) eller *credit of taxmetoden* (inkomsten beskattas i båda länderna men bosättningslandet avräknar vid sin beskattning den utländska skatten). Dessa båda principer kan dock varieras och i de flesta avtal använder man dessutom båda typerna. Sverige använde tidigare i sina dubbelbeskattningsavtal exemption with progression som huvudmetod (inkomsten beskattas inte i Sverige men hänsyn tas till inkomsten vid fastställande av skattesatsen). I senare avtal har dock Sverige beträffande de flesta slag av inkomster infört ordinary credit (den utländska skatten avräknas från den svenska på samma inkomst).

Av intresse i detta sammanhang är hur beskattning av *inkomst av enskild tjänst* sker enligt svenska dubbelbeskattningsavtal. Om OECD:s modellavtal har följts, får löner och liknande ersättningar från anställning i enskild tjänst beskattas i det land där anställningen utövats även om personen är bosatt i det andra landet. Från denna regel gäller ett betydelsefullt undantag genom den s. k. *183-dagarsregeln*. I korthet innebär den att ersättningen endast skall beskattas i bosättningslandet, om inkomsttagaren inte vistas i anställningslandet över 183 dagar under anställningslandets beskattningsår och lönen betalas av utländsk arbetsgivare samt lönen inte belastar fast driftställe i anställningslandet. Alla tre kraven skall vara uppfyllda. Undantagsbestämelsen har tillkommit för att underlätta rörligheten av kvalificerad arbetskraft, som skall utföra tillfälliga uppdrag utomlands. Det kan vidare nämnas att inkomst från *anställning i allmän tjänst* i regel beskattas endast i det land som utbetalar ersättningen.

Dubbelbeskattningsavtalen ingås efter förhandlingar mellan länderna. Reglerna skiljer sig därför från avtal till avtal.

Ändrat bosättningsbegrepp

I propositionen föreslås att en ny självständig grund för bosättning i Sverige införs. En person, både svensk och utländsk medborgare, som tidigare varit bosatt i Sverige skall anses bosatt här om han har väsentlig anknytning till Sverige. Uttrycket "väsentlig anknytning" har hämtats från treårsregeln. Denna är dock utformad endast som en presumptionsregel för fortsatt bosättning i Sverige vid flyttning till utlandet. Enligt den föreslagna regeln anses en person emellertid bosatt här om han har eller får väsentlig anknytning till Sverige. Regeln innehåller också en uppräkningslista av omständigheter som skall beaktas vid bedömningen av om väsentlig anknytning till Sverige föreligger. De är också hämtade från treårsregeln, men har utökats med några omständigheter. Dessa är svenskt medborgarskap, tidrymden under vilken bosättning i Sverige förelegat, bostad i Sverige för åretruntbruk och ekonomiskt engagemang genom innehav av tillgångar som ger väsentligt inflytande i näringsverksamhet i Sverige.

I propositionen föreslås vidare att den nuvarande treåriga presumptions- och bevisregeln för bosättning i Sverige efter en utflyttning förlängs från tre till fem år. Regeln föreslås omfatta även utländska medborgare, som i sammanlagt minst tio år haft sitt egentliga bo eller hemvist i Sverige eller stadigvarande vistats här.

I motion 3167 yrkande 1 av Knut Wachtmeister m. fl. (m) yrkas avslag på propositionen vad avser utvidgad grund för bosättning och en förlängning av treårsregeln till en femårsregel. Motionärerna vänder sig, förutom mot förslaget i propositionen att väsentlig anknytning till Sverige skall utgöra en självständig grund för bosättning, mot att fritidsfastigheter, som är inrättade för åretruntbruk, skall beaktas vid bedömningen av om väsentlig anknytning föreligger. Vidare anser motionärerna en förlängning av treårsregeln för att underlätta myndigheternas kontrollmöjligheter inte utgöra ett godtagbart skäl för en förlängning.

Utskottet anser förslaget om en ny självständig grund för bosättning kombinerat med en förlängning av treårsregeln väl motiverat för att komma till rätta med skatteflykt och skenbosättningar i utlandet. En person, som medvetet avvecklat sin verksamhet i Sverige för att återuppta den så snart han en gång ansetts skattemässigt utflyttad, kan enligt nuvarande regler inte återbosättas i Sverige enbart på grund av att väsentlig anknytning föreligger. Sådan återbosättning blir nu möjlig. Även det förhållandet att en bosättning – med eller utan avsikt – kan hållas mer svävande nu än tidigare till följd av den ökade internationaliseringen av näringslivet, motiverar att Sverige inte har ett alltför snävt bosättningsbegrepp. Interna svenska regler bör inte heller hindra Sverige från att hävda beskattningsrätten enligt dubbelbeskattningsavtal i det fall anknytningen till Sverige är starkare än till det andra landet.

Vad särskilt angår frågan i vad mån en förekomst av fritidsfastighet skall

påverka bedömningen av den skattskyldiges anknytning till Sverige vill utskottet erinra om att uttrycket "bostad för åretruntbruk" enligt propositionen avser en bostad som är så utrustad och kommunikationsmässigt så belägen att det utan vidare är möjligt att bo där året om. En fjällstuga bör, även om den är vinterbonad och försedd med allehanda bekvämligheter, enligt finansministern inte tillmätas samma tyngd vid bedömningen, som exempelvis en fastighet belägen i en storstadsregion, och detsamma gäller bostäder utrustade för åretruntbruk men belägna på sådan plats, att de endast med svårighet kan nås under vissa tider på året.

Utskottet vill i sammanhanget särskilt understryka att enbart innehav av fritidsbostad för åretruntbruk inte utgör någon grund för bosättning. I fortsättningen – liksom hittills – skall anknytningen till Sverige bedömas med utgångspunkt i de sammantagna omständigheterna i det enskilda fallet.

Med det anförda tillstyrker utskottet propositionen. Utskottet avstyrker följaktligen motion 3167 i denna del.

Sexmånadersregeln och ettårsregeln

En fysisk person, som är bosatt i Sverige är i princip skattskyldig här för all inkomst, oavsett varifrån den härrör. Enligt den s. k. ettårsregeln görs undantag från denna huvudregel för inkomst, som uppbärs av en person på grund av anställning utomlands. Den grundläggande förutsättningen är att anställningen och vistelsen i utlandet varat minst ett år eller enligt anställningsavtal eller på annan grund kan antas komma att vara minst ett år.

Förslagen i propositionen innebär, förutom vissa ändringar i ettårsregeln, att en ny bestämmelse införs, enligt vilken skattefrihet i vissa fall kan medges redan vid sex månaders utlandsanställning.

Enligt nuvarande ettårsregel kan anställningen och vistelsen utomlands avse flera länder utan att skattefriheten går förlorad. I propositionen begränsas ettårsregeln till att avse vistelse i ett och samma land. En principiell skillnad i förhållande till vad som nu gäller är att den omständigheten att vederbörande under utlandsvistelsen har flera anställningar inte utgör något hinder mot skattefrihet.

Den nya sexmånadersregeln förutsätter för skattefrihet att anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader. Skattefriheten gäller i detta fall oberoende av om den skattskyldige haft en eller flera anställningar eller om vistelsen avsett ett eller flera länder. En förutsättning är dock att den skattskyldige varit anställd hos en arbetsgivare som bedriver näringsverksamhet från fast driftställe i det land där arbetet utförts och att hans inkomst belastat detta driftställe som omkostnad.

I motion 3166 av Stig Josefson m. fl. (c) yrkas att sexmånadersregeln skall gälla utan förbehåll, medan Knut Wachtmeister m. fl. (m) i motion 3167 yrkar dels att sexmånadersregeln skall kompletteras med en regel, som innebär att skattefrihet kan medges också i de fall inkomsten belastar fast

driftställe i Sverige om den skattskyldige gör sannolikt att beskattning sker i arbetslandet, dels att den nuvarande ettårsregeln lämnas oförändrad. I motion 3168 av Christer Eirefelt och Kjell Johansson (båda fp) yrkas också att sexmånadersregeln skall ges en generell tillämpning genom att även ettårsregeln får avse anställning och vistelse i flera länder.

Syftet med förslagen i propositionen är främst att stärka företagens internationella konkurrenskraft genom att medge skatteförmåner som minskar lönekostnaderna för svenska företag verksamma i utlandet och som underlättar rekryteringen av utlandspersonal. Ett annat viktigt skäl har varit att få till stånd enkla och klara regler. Dessa har ansetts böra så långt som möjligt utformas så, att inkomsten inte undantas från beskattning i Sverige i de fall då beskattning inte kan ske i det land där arbetet utförs.

Utskottet anser det i likhet med finansministern angeläget att man genom olika åtgärder stärker företagens internationella konkurrensförmåga. Den nya sexmånadersregeln utgör enligt utskottets mening ett värdefullt inslag i en sådan politik, och utskottet tillstyrker därför propositionen. Utskottet anser sig däremot inte böra medverka till att sexmånadersregeln skall gälla villkorslöst. En sådan utvidgning av tillämpningen skulle nämligen kunna leda till en alltför långtgående skattefrihet i Sverige och också kunna ge upphov till missbruk. Enligt de flesta dubbelbeskattningsavtal, som Sverige ingått med andra länder, tillkommer enligt 183-dagarsregeln beskattningsrätten Sverige i de fall fast driftställe utomlands saknas, och utskottet anser, i likhet med finansministern, att Sverige inte bör genom en intern svensk regel avstå från en beskattningsrätt som förhandlats fram i dubbelbeskattningsavtal.

Sexmånadersregeln medger, som tidigare nämnts, skattefrihet både vid flera anställningar och vid vistelser i flera länder. Ett slopande av kravet på fast driftställe skulle vid vistelser i flera länder ytterligare öka sannolikheten för att skattskyldighet inte inträder i något land.

Utskottet är medvetet om att sexmånadersregeln och ettårsregeln med den utformning de fått i propositionen kan komma att innebära problem för företag, som vill flytta anställda mellan olika länder. En tillämpning av sexmånadersregeln förutsätter ju, som tidigare nämnts, att arbetsgivaren driver näringsverksamhet från fast driftställe i dessa länder, medan en tillämpning av ettårsregeln förutsätter vistelse i samma land. Anledningen till att sexmånadersregeln knutits till fast driftställe och ettårsregeln begränsats till att avse vistelse i ett och samma land är att förhindra att en inkomst helt undandras beskattning, vilket kan inträffa bl. a. då den skattskyldige vistas så kort tid i varje land att skattskyldighet där aldrig hinner inträda.

Att utvidga reglernas tillämpning i enlighet med motionärernas krav skulle medföra vissa olägenheter. Dessa olägenheter väger enligt utskottets mening tyngre än de sannolikt marginella fördelar man kan vinna med en villkorslös tillämpning av reglerna. Med hänsyn till att förslaget i propositionen innebär en inte oväsentlig utvidgning av skattefriheten vid arbete utomlands finns det

anledning att iaktta viss försiktighet. Då närmare erfarenheter vunnits av den praktiska tillämpningen kan det finnas anledning att ompröva bestämmelserna.

Utskottet vill också erinra om att kortare tjänsteuppdrag i annat land inte medför att skattefriheten går förlorad och att man vid tveksamhet huruvida fast driftställe finns i arbetslandet, torde kunna undvika omfattande utredningar genom att visa att man är skattskyldig där.

Med det anförda avstyrker utskottet bifall till motionerna 3166, 3167 i denna del och 3168.

Beskattning av sjömän

Sjömansskatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt är en definitiv källskatt, som tas ut av dem som är anställda i redares tjänst ombord på svenskt handelsfartyg. Med anställning på svenskt handelsfartyg likställs anställning på utländskt handelsfartyg som svensk redare förhyr i huvudsak obemannat, s. k. bare-boat charter, om anställningen sker hos denne eller någon av honom anlitad arbetsgivare.

Lön för vilken sjömansskatt skall erläggas utgör inte skattepliktig inkomst enligt kommunalskattelagen (KL) eller lagen om statlig inkomstskatt (SIL). Sådan inkomst kan följaktligen inte heller omfattas av den skattefrihet, som enligt nuvarande ettårsregel medges vid anställning ombord på utländskt fartyg.

Om sjömannen också har landinkomster sker vid inkomsttaxeringen inte någon sammanläggning med sjöinkomsten. Inte heller sker vid sjömansbeskattningen någon sammanläggning av sjöinkomster från olika rederier.

I propositionen uttalas att det finns skäl att ifrågasätta om sjömansskattesystemet bör bibehållas. En slutsats av de informella nordiska överläggningar som förts i denna fråga är att fördelar kan uppnås genom att inordna sjömännen i landskattesystemet. En närmare utredning i frågan aviseras i propositionen. I samband därmed förutskickas en förutsättningslös prövning av frågan om beskattning av sjömän på utländska fartyg.

I avvaktan på en sådan prövning föreslås i propositionen att vid taxeringsåren 1986 – 1988 skall gälla en särskild sexmånadersregel vid ombordanställning på sådant utländskt fartyg som huvudsakligen går i s. k. oceanfart. Regeln skall gälla under förutsättning att anställningen sker hos svensk arbetsgivare. Den generella ettårsregeln resp. sexmånadersregeln skall enligt propositionen inte gälla ombordanställning på vare sig svenskt eller utländskt fartyg.

I motion 2731 begär Göran Riegnell m. fl. (m) att regeringen snarast lägger fram förslag till nya skatteregler för sjömän i enlighet med de principer som redovisades i proposition 1981/82:217 och som bl. a. innebar att en ombordanställds samtliga inkomster skulle läggas samman vid landbeskattningen.

I motion 3169 framhåller Göran Riegnell (m) att den tillfälliga sexmåna-

dersregeln för sjömän bör omfatta även bare-boat charter. I sådant fall kan nämligen inte sexmånadersregeln tillämpas, eftersom skattskyldighet enligt sjömansskattelagen föreligger. Motionären anser också att sexmånadersregeln bör utvidgas till att omfatta svenska fartyg i oceanfart. Sveriges redarförening framhåller i en skrivelse till utskottet bl. a. att bare-boat charter bör omfattas av den nya sexmånadersregeln och att regeln bör utvidgas till att gälla även s. k. inskränkt oceanfart dvs. fart i Medelhavet, Svarta havet och liknande.

Av vad utskottet anfört framgår att frågan om en omläggning av sjömansbeskattningen och om beskattning av sjömän på utländska fartyg kommer att utredas inom en nära framtid. Yrkandet i motion 2731 får därmed anses vara tillgodosett.

Vad beträffar yrkandet i motion 3169 vill utskottet framhålla att förslaget i propositionen om en särskild sexmånadersregel för sjömän på vissa utländska fartyg i praktiken torde innebära en utvidgning av skattefriheten i förhållande till nuvarande ettårsregel. Ettårsregeln har nämligen på grund av sjömännens arbetsförhållanden haft ringa betydelse för andra än möjligen vissa befäl. Utskottet vill också erinra om att nuvarande ettårsregel inte omfattar vare sig anställning ombord på svenskt fartyg eller på utländskt fartyg i s. k. bare-boat charter. Med hänsyn till att sjömansbeskattningens utformning kommer att utredas är utskottet inte berett att tillstyrka någon utvidgning i skattefriheten för sjömän utöver förslaget i propositionen och avstyrker därför motionen.

Propositionen i övrigt

Mot de delar av propositionen, som utskottet inte behandlat särskilt, har utskottet inte funnit anledning till erinran. Utskottet har inte heller något att invända mot författningsförslagen. I förtydligande syfte föreslår utskottet dock ett tillägg i övergångsbestämmelserna till taxeringslagen.

Utlandssvenskars situation

Som framgår av den inledande redogörelsen är den som inte är bosatt här skattskyldig för vissa inkomster med stark anknytning till Sverige. Vid beräkning av den taxerade inkomsten för inskränkt skattskyldiga medges i allmänhet varken allmänna avdrag (t. ex. avdrag för utgivet underhåll), extra avdrag för nedsatt skatteförmåga eller kommunalt grundavdrag. En viss kompensation för uteblivet kommunalt grundavdrag ges dock genom att pension från den allmänna försäkringen endast beskattas till den del den överstiger 7500 kr. Andra inkomster än de som är att hänföra till viss kommun beskattas kommunalt efter en skattesats på endast 10 procent.

I motion 2360 av Rolf Clarkson begärs en översyn av beskattningsreglerna för svenska medborgare bosatta utomlands. Motionären anser bl. a. att

pensionärer bosatta utomlands är missgynnade i beskattningshänseende genom att de inte medges avdrag från pensionen för underhåll till person i Sverige, trots att denne är skattskyldig för beloppet.

Det är en internationellt vedertagen princip att avdragsrätten är begränsad för inskränkt skattskyldiga men att i gengäld skatteuttaget är lägre, detta främst på grund av kontrollsvårigheter. Utfallet för den enskilde till följd härav kan givetvis variera och i vissa fall ge mindre önskvärda effekter. Utskottet finner dock ingen anledning att se över reglerna för beskattning av inskränkt skattskyldiga utan avstyrker motionen.

I motion 1586 av Karin Ahrlund (fp) begärs en översyn av i utlandet verksamma svenskers situation och arbetsvillkor. Motionären pekar på olika problem i samband med utlandstjänstgöringen, bl. a. situationen för medföljande make/maka, rätten till tjänstledighet, svårigheter att tolka ettårsregeln vad gäller tillåtna uppehåll i Sverige, skatteplikt i Sverige för sjukpenning som inträder i stället för skattefri inkomst enligt ettårsregeln, problem i samband med inskrivning i försäkringskassa vid återflyttningen till Sverige m. m.

Utskottet vill framhålla vikten av att rekryteringen till utlandsarbete på olika sätt främjas. Den nya sexmånadersregel som föreslås i propositionen syftar till att underlätta för företagen att locka anställda till tjänstgöring utomlands, bl. a. hänvisas där till rekryteringssvårigheter i det fall båda makarna har förvärvsarbete i Sverige. En kompensation skattevägen för det inkomstbortfall och de merkostnader som kan bli följden av ena makens utlandstjänstgöring har därför ansetts motiverad. I propositionen föreslås också en regel som preciserar det antal uppehåll i Sverige, som kan ske utan att skattefriheten går förlorad.

Beträffande de frågor som rör den allmänna försäkringen kan nämnas att, genom vissa ändringar i lagen om allmän försäkring (AFL) under senare år, rätten till sjukpenning under utlandsvistelse har begränsats. Sedan den 1 juli 1982 gäller ett nytt bosättningsbegrepp i AFL, som innebär att den som avser vara utomlands i mer än ett år avförs från socialförsäkringssystemet omedelbart vid utresan. (Riksdagen har dock nyligen beslutat att den som är utsänd av statlig arbetsgivare liksom hans medföljande make och barn skall kvarstå i socialförsäkringssystemet under utlandsvistelsen.) Rätt till sjukpenning vid vistelse utomlands föreligger vidare fr. o. m. den 1 januari 1984 endast om försäkrad insjuknar medan han utför arbete som ett led i en här i riket bedriven verksamhet. Sjukpenning torde därför inte längre kunna utgå vid sådan anställning som innebär skattefrihet i Sverige. Vid återflyttning till Sverige gäller att sjukpenning kan utgå från första dagen om man har ordnat arbete vid återkomsten. I annat fall gäller den vanliga regeln att en ändring av sjukpenninggrundande inkomst träder i kraft först 30 dagar efter anmälan till försäkringskassa. I vissa fall kan försäkringskassa dock vägra inskrivning om bosättning inte anses föreligga i Sverige. Genom konventioner som Sverige ingått med andra länder kan delvis andra regler gälla. Frågor som rör

bosättningsbegreppet utreds f. n. av 1983 års folkbokföringskommitté (Fi 1983:04).

Utskottet vill även erinra om att vissa frågor om tjänstledighet m. m. vid utlandsvistelse behandlades av arbetsmarknadsutskottet hösten 1984 (AU 1984/85:1) vari bl. a. hänvisades till att den s. k. meritutredningens betänkande, Ds C 1983:16, var föremål för beredning i regeringskansliet. Utredningen har bl. a. föreslagit aktiva informations- och arbetsförmedlingsåtgärder för både statligt och privat anställda som överväger utlandsanställning och som flyttar tillbaka till Sverige efter sådan anställning.

Med hänvisning till vad som ovan anförts anser utskottet någon åtgärd med anledning av motionen inte erforderlig varför motionen avstyrks.

Skatteregler m. m. vid arbete i annat nordiskt land

Enligt den nuvarande nordiska konventionen om social trygghet, som gällt sedan den 1 januari 1982, omfattas den som är bosatt i ett nordiskt land av socialförsäkringslagstiftningen i bosättningslandet. Från denna huvudregel gäller flera betydelsefulla undantag. Ett sådant är att den som är anställd för arbete i ett annat nordiskt land än bosättningslandet (med undantag för s. k. korttidsutsända) i princip omfattas av lagstiftningen i förstnämnda land när det gäller förmåner knutna till förvärvsarbetet. Samtliga sociala avgifter, såväl arbetsgivarens som arbetstagarens egna, skall i dessa fall erläggas i sysselsättningslandet. Det gäller även avgifter för bosättningsanknutna förmåner. I exempelvis Norge är alla löntagare skyldiga betala en avgift till folketrygden på sammanlagt drygt 10 % av inkomsten.

Enligt det multilaterala dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna som gällt sedan den 1 januari 1984 skall i normalfallen inkomst av enskild tjänst beskattas i anställningslandet. S. k. gränsgångare – person som bor och arbetar i kommuner utmed landsgränsen – beskattas dock enbart i bosättningslandet. För undvikande av dubbelbeskattning tillämpar Sverige credit-of-tax, vilket innebär att den utländska skatten avräknas från den svenska skatten på samma inkomst. I vissa fall kan dock den utländska skatten på anställningsinkomsten bli högre än motsvarande svenska. Det gäller i fråga om bl. a. skattskyldiga som har underskott på fastighet eller ränteutgifter i Sverige som inte beaktas vid fastställande av den utländska skatten.

Socialförsäkringsavgifterna omfattas inte av dubbelbeskattningsavtalet mellan de nordiska länderna. Avräkning såsom för utländsk skatt medges således inte för dessa avgifter. Inte heller har man ansett att avdrag för sådana avgifter kan medges vid den svenska beskattningen. Frågan om avdragsrätt är dock inte avgjord i rättspraxis.

I motionerna 480 av tredje vice talmannen Karl Erik Eriksson (fp), 483 av Gullan Lindblad (m), 682 av Gunnar Olsson och Bo Finnkvist (båda s) och 959 av Bertil Jonasson och Jan Hyttring (båda c) samt 1216 av Ove Karlsson

m. fl. (s) begärs olika åtgärder för att komma till rätta med de problem som finns på skatte- och avgiftssidan för svenskar som arbetar i annat nordiskt land. Motionärerna framhåller bl. a. att reglerna i vissa avseenden är så ofördelaktiga för de skattskyldiga att syftet med en fri och öppen nordisk arbetsmarknad förfelas.

Sedan lång tid har det förekommit ett omfattande arbetskraftsutbyte mellan de nordiska länderna. De olika hinder som funnits i de nationella lagstiftningarna mot att uppnå detta mål har genom samverkan kunnat successivt avvecklas. I den senaste överenskommelsen om en gemensam nordisk arbetsmarknad från år 1982 betonas bl. a. att en flyttning mellan länderna skall kunna ske under på förhand kända och under socialt trygga förhållanden. I dessa hänseenden hänvisar överenskommelsen till trygghetskonventionen.

Vissa av de skatteproblem som kan uppstå för löntagare som bor i Sverige och arbetar i annat nordiskt land har utretts av skatteavräkningssakkunniga (B 1981:06). I betänkandet Ds Fi 1984:25 föreslår de sakkunniga att man inför en rätt till allmänt avdrag för sådana obligatoriska avgifter (t. ex. trygdeavgiften) som avses i den nordiska trygghetskonventionen. Detta förslag har redan remissbehandlats och bemöts positivt av remissinstanserna. En proposition i frågan förbereds. Beträffande de problem som uppstår på grund av att t. ex. underskott på villafastighet i Sverige inte beaktas vid fastställande av den utländska skatten på anställningsinkomsten anser de sakkunniga, efter att ha övervägt olika alternativ, att en tillfredsställande lösning på denna fråga endast kan nås genom överenskommelse mellan berörda stater eller genom harmonisering av lagstiftningarna. En internordisk arbetsgrupp har till uppgift att söka finna en lösning på problemet. Enligt vad utskottet erfarit kommer arbetsgruppen att presentera en rapport i ämnet vid ett möte innevarande maj i Köpenhamn.

Av vad utskottet anfört framgår att de i motionerna aktualiserade frågorna är föremål för uppmärksamhet bl. a. inom regeringskansliet. Utskottet, som finner det angeläget att man i görligaste mån undanröjer de hinder mot ett fritt arbetskraftsutbyte mellan de nordiska länderna som nuvarande skatte- och socialförsäkringsregler innebär, förutsätter att regeringen om möjligt lägger fram förslag ägnade att undanröja de olägenheter som påtalas i motionerna.

Någon särskild åtgärd med anledning av motionerna finner utskottet f. n. inte påkallad och utskottet avstyrker följaktligen bifall till alla motionerna.

Hemställan

Utskottet hemställer

1. *beträffande ändrat bosättningsbegrepp*

att riksdagen bifaller proposition 1984/85:175 i denna del och avslår motion 1984/85:3167 yrkande 1,

2. beträffande *ettårsregeln*
att riksdagen bifaller propositionen i denna del och avslår motion 1984/85:3167 yrkande 3 och motion 1984/85:3168,
3. beträffande *sexmånadersregeln utom vad avser ombordanställning på fartyg*
att riksdagen bifaller propositionen i denna del och avslår motion 1984/85:3166 och 1984/85:3167 yrkande 2,
4. beträffande *sexmånadersregeln vid ombordanställning på fartyg*
att riksdagen bifaller propositionen i denna del och avslår motion 1984/85:3169,
5. beträffande *omläggning av sjömansbeskattningen*
att riksdagen avslår motion 1984/85:2731 yrkande 4,
6. beträffande *utlandssvenskars situation*
att riksdagen avslår
a) motion 1984/85:1586
b) motion 1984/85:2360,
7. beträffande *skatter och avgifter vid arbete i annat nordiskt land*
att riksdagen avslår motionerna 1984/85:480, 1984/85:483, 1984/85:682, 1984/85:959 och 1984/85:1216
8. beträffande *författningsförslagen*
att riksdagen med anledning av vad utskottet ovan anfört och hemställt antar de vid propositionen fogade förslagen till
a) lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
b) lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
c) lag om ändring i taxeringslagen (1956:623) med den ändringen att övergångsbestämmelsen erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1985.

Utskottets förslag

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1985 och tillämpas första gången vid 1986 års taxering.

Stockholm den 15 maj 1985

På skatteutskottets vägnar
RUNE CARLSTEIN

Närvarande: Rune Carlstein (s), Knut Wachtmeister (m), Stig Josefson (c), Olle Westberg (s), Hagar Normark (s), Bo Forslund (s), Egon Jacobsson (s), Karl Björzén (m), Kjell Johansson (fp), Anita Johansson (s), Lars Hedfors (s), Ewy Möller (m), Karl-Anders Petersson (c), Göran Riegnell (m) och Torgny Larsson (s).

Reservationer

Ändrat bosättningsbegrepp (mom. 1 och 8 a i motsvarande del)

1. Knut Wachtmeister (m), Karl Björzén (m), Kjell Johansson (fp), Ewy Möller (m) och Göran Riegnell (m) anser

dels att det avsnitt av utskottets yttrande som på s. 13 börjar med "Utskottet anser" och på s. 14 slutar med "denna del" bort ha följande lydelse:

Den nuvarande treårsregeln är huvudsakligen riktad mot skenbosättningar utomlands. Förslagen i propositionen som också huvudsakligen är riktade mot skenbosättningar utomlands och därmed sammanhängande former av internationell skatteflykt, är dock så utformade att de får verkningar, som sträcker sig längre än så, vilket också påpekats av lagrådet. Skattemässig återbosättning inträder enligt förslaget så snart någon som tidigare varit bosatt här får väsentlig anknytning till Sverige. Vissa omständigheter – t. ex. innehav av fritidsfastighet här, svenskt medborgarskap, ekonomiska intressen här, vistelse utomlands av hälsoskäl – torde enligt utskottets mening kunna föreligga utan att fråga är om skatteflykt. Den som av olika skäl väljer att lämna Sverige skall också rimligen ha rätt att göra det utan att därför behöva för all framtid klippa av alla band med Sverige. Det kan inte heller vara något svenskt allmänt intresse att så måste ske.

De föreslagna reglerna leder dessutom till det egendomliga resultatet att den som sedan länge är utflyttad från Sverige inte kan engagera sig i Sverige, t. ex. genom att här köpa en fritidsbostad eller på annat sätt engagera sig ekonomiskt utan att riskera att bli återbosatt, medan den som aldrig varit bosatt här kan ha en betydligt större anknytning hit utan att för den skull anses vara bosatt här.

Vad beträffar den föreslagna femårsregeln anser utskottet i likhet med motionärerna att en förlängning av den nuvarande treårsregeln enbart av kontrollskäl inte kan accepteras. En sådan förlängning ställer alltför långtgående krav på de enskilda och torde som påpekats i motionen "väsentligen bli ett slag i luften".

Vad särskilt beträffar förslaget att innehav av fritidsbostad skall tillmätas större betydelse vid bedömningen av om väsentlig anknytning föreligger är det som motionärerna anför inte svårt att föreställa sig hur en sådan betoning på fritidsbostäder skulle komma att mötas av utomlands bosatta personer med fritidsbostad i Sverige. Antalet svårkontrollerade fall skulle förmodligen öka, däremot sannolikt inte antalet skattskyldiga.

Utskottet anser att den föreslagna självständiga grunden för bosättning "väsentlig anknytning" i kombination med den föreslagna förlängningen av treårsregeln innebär ett alltför långtgående hävdande av den svenska beskattningsrätten. Ju mer staternas interna bosättningsbegrepp utvidgas desto mer ökar risken för konflikter mellan stater och osäkerheten för den

enskilde. Det är enligt utskottets mening inte en otillräcklig materiell lagstiftning som utgör problem i kampen mot internationell skatteflykt. Det är snarare kontrollsvårigheter som utgör problem i detta sammanhang. Att i sådant fall införa regler som får verkningar långt utöver skatteflyktsfallen skulle enligt utskottets mening vara olyckligt.

Utskottet avstyrker med det anförda förslaget i propositionen i denna del och tillstyrker följaktligen motion 3167 yrkande 1.

dels att utskottet under mom. 1 och 8 a i motsvarande delar bort hemställa att riksdagen med bifall till motion 1984/85:3167 yrkande 1 avslår propositionen i vad avser ändrat bosättningsbegrepp och förlängning av treårsregeln, till följd varav punkt 1 av anvisningarna till 53 § utgår ur det vid propositionen fogade förslaget till lag om ändring kommunalskattelagen (1928:370) och övergångsbestämmelserna erhåller följande såsom reservanternas förslag betecknade lydelse:

Utskottets förslag

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1985 och tillämpas såvitt avser punkt 1 av anvisningarna till 53 § första gången vid 1987 års taxering och i övrigt första gången vid 1986 års taxering. I fråga om den som avrest från Sverige före den 1 juli 1982 och därefter inte här har eller har haft sitt egentliga bo och hemvist eller stadigvarande vistats här gäller äldre bestämmelser i punkt 1 av anvisningarna till 53 §. Dock gäller de nya bestämmelserna i punkt 1 andra stycket av nämnda anvisningar, om sådana omständigheter som enligt bestämmelserna kan medföra att en person skall anses bosatt här, föreligger efter ikraftträdandet. Vidare gäller äldre bestämmelser i 54 § och punkt 3 av anvisningarna till 54 § fortfarande ifråga om anställning utomlands som har påbörjats före ikraftträdandet. Om den skattskyldige begär det skall dock en ny anställning anses ha påbörjats vid lagens ikraftträdande.

Reservanternas förslag

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1985 och tillämpas första gången vid 1986 års taxering. Äldre bestämmelser i 54 § och punkt 3 av anvisningarna till 54 § gäller fortfarande i fråga om anställning utomlands som har påbörjats före ikraftträdandet. Om den skattskyldige begär det skall dock en ny anställning anses ha påbörjats vid lagens ikraftträdande.

Sexmånadersregeln och ettårsregeln (mom. 2, 3 och 8 a i motsvarande delar)

2. Knut Wachtmeister (m), Stig Josefson (c), Karl Björzén (m), Kjell Johansson (fp), Ewy Möller (m), Karl-Anders Petersson (c) och Göran Riegnell (m) anser

dels att det avsnitt av utskottets yttrande som börjar på s. 15 med "Utskottet anser" och slutar på s. 16 med "och 3168" bort ha följande lydelse:

Utskottet anser det i likhet med finansministern angeläget att man genom olika åtgärder stärker företagens internationella konkurrensförmåga. Den nya sexmånadersregeln utgör enligt utskottets mening ett värdefullt inslag i en sådan politik. Utskottet anser dock en viss uppmjukning av villkoren för skattefrihet motiverad. Den utformning sexmånadersregeln och ettårsregeln fått i propositionen kommer enligt utskottets mening eljest att medföra problem och försämringar för företag som vill flytta anställda mellan olika länder. Även organisationer, konsulter m. m. som i dag kan använda sig av ettårsregeln skulle drabbas. Detta främst på grund av att ettårsregeln i förslaget begränsats till att avse tjänstgöring i ett och samma land.

Visserligen medger den föreslagna sexmånadersregeln tjänstgöring i flera länder. En tillämpning av regeln förutsätter dock, som tidigare nämnts, att arbetsgivaren driver näringsverksamhet från fast driftställe i dessa länder, vilket begränsar rörligheten mellan länder med resp. utan fast driftställe.

En uppmjukning av villkoren för skattefrihet innebär att kravet på att skattefrihet i Sverige skall motsvaras av skattskyldighet i annat land inte strikt kan upprätthållas. Utskottet vill i sammanhanget erinra om att man, då den nuvarande ettårsregeln infördes år 1966, förutsåg att ett sådant strikt krav inte alltid skulle kunna upprätthållas. Dåvarande finansministern framhöll att kravet på bundenhet till *ett* land, vilket var dubbelbeskattnings-sakkunnigas förslag, kunde utgå därför att problem annars skulle uppstå för företag som ville flytta personal mellan olika länder. Utskottet vill också påpeka att total skattefrihet kan uppkomma även med propositionens förslag. Vissa länder har t. ex. ingen inkomstskatt eller endast en mycket låg sådan. Om fast driftställe finns eller tjänstgöringen äger rum i samma land medges i praktiken i dessa fall total skattebefrielse även enligt propositionens förslag.

Hittillsvarande ettårsregel har enligt utskottets mening visat sig ändamåls-enlig, då den bl. a. underlättar förflyttning av utlandsanställd arbetskraft mellan olika länder. Om ettårsregeln knyts till vistelse i ett och samma land kommer sådana förflyttningar att helt styras av skatteskäl, vilket försämrar svenska exportföretags konkurrens- och rekryteringsmöjligheter. Inte minst gäller detta för entreprenadföretag inom byggnads- och anläggningssektorn och andra företag som vill göra inbrytningar på nya marknader. Utskottet tillstyrker därför yrkandet i motion 3167, att nuvarande ettårsregel skall kvarstå oförändrad. Motion 3168 får därmed anses vara tillgodosedd liksom

också syftet med motion 3166. För att ettårsregeln inte skall få en alltför vid utformning bör den, liksom nu, vara begränsad till anställning hos en arbetsgivare och inte gälla under kringresande. Den bör alltså normalt inte vara tillämplig i fråga om exempelvis handelsresande, marknadsundersökare och liknande yrkeskategorier.

Den föreslagna sexmånadersregeln innebär att företag med fast etablering i anställningslandet får konkurrensfördelar jämfört med andra företag som driver verksamheten från Sverige. För att undvika sådana icke önskvärda konsekvenser av den föreslagna sexmånadersregeln, utan att ge regeln en alltför vid utformning, bör, som föreslås i motion 3167, skattefrihet även kunna medges i de fall lönen utbetalas från svenskt fast driftställe om den skattskyldige genom intyg eller på annat sätt gör sannolikt att beskattning sker i tjänstgöringslandet. Detta skulle endast innebära en smärre utvidgning i förhållande till vad som i propositionen anvisas för vad som bör gälla vid tvcksamhet huruvida fast driftställe föreligger eller inte. Utskottet tillstyrker således motionens yrkande om förslag från regeringen i denna fråga. Till viss del får härmed yrkandet i motion 3166 anses vara tillgodosett.

Sammanfattningsvis tillstyrker utskottet propositionen i denna del med den ändring utskottet förordat beträffande ettårsregeln. Utskottet begär också förslag från regeringen om en utvidgad tillämpning av sexmånadersregeln.

dels att utskottet under mom. 2, 3 och 8 a i motsvarande delar bort hemställa:

dels att riksdagen med bifall till motion 1984/85:3167 yrkande 3 och med anledning av motion 1984/85:3168 bifaller propositionen i dessa delar med den ändring att punkt 3 första stycket av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen (1928:370) erhåller följande såsom reservanternas förslag betecknade lydelse:

Utskottets förslag

Reservanternas förslag

Anvisningar
till 54 §

3. Skattefrihet enligt — — — — — omkostnad, eller

b) anställningen och vistelsen utomlands varat minst ett år i samma land och avsett anställning hos annan än svenska staten, svensk kommun, svensk landstingskommun eller svensk församling.

b) anställningen och vistelsen utomlands för samme arbetsgivares räkning varat minst ett år och avsett anställning hos annan än svenska staten, svensk kommun, svensk landstingskommun eller svensk församling. *Skattefrihet medges icke i fall som avses i punkt 2 första stycket av anvisningarna till 53 §.*

dels att riksdagen med bifall till motion 1984/85:3167 yrkande 2 och med anledning av motion 1984/85:3166 hos regeringen begär förslag om en utvidgad tillämpning av sexmånadersregeln.

Sexmånadersregeln vid ombordanställning på fartyg (mom. 4)

3. Knut Wachtmeister (m), Stig Josefson (c), Karl Björzén (m), Kjell Johansson (fp), Ewy Möller (m), Karl-Anders Petersson (c) och Göran Riegnell (m) anser

dels att det avsnitt av utskottets yttrande som börjar på s. 17 med "Vad beträffar" och slutar med "därför motionen." bort ha följande lydelse:

Utskottet anser att en viss utvidgning av den föreslagna provisoriska sexmånadersregeln för sjömän är motiverad för att regeln skall stå i bättre samklang med det s.k. internationaliseringsavtalet, som träffats mellan Sveriges redareförening och de ombordanställdas organisationer. Internationaliseringsavtalet är ett uttryck för att det ligger i alla parterers intresse att svensk sjöfart med bibehållet svenskt ägarinflytande kan bedrivas både under svensk och utländsk flagg. I avtalet förutsätts att ettårsregeln görs om till en sexmånadersregel.

Det har enligt vad utskottet erfarit blivit allt vanligare att svenska rederier hyr in sina utflaggade fartyg i huvudsak bemannade (bare-boat charter) och besätter fartyget med egen personal. Sjömännen kan då arbeta under samma förhållanden, som de vilka enligt propositionens förslag kommer i åtnjutande av skattefrihet enligt sexmånadersregeln. De omfattas dock inte av regeln eftersom de är skattskyldiga enligt sjömansskattelagen. Någon anledning att undanta sådan ombordanställning från skattefrihet finns enligt utskottets mening inte. Sjömansskattelagen bör därför kompletteras med en bestämmelse som medger skattefrihet i motsvarande mån. Likaså bör, som föreslås i motionen, kommunalskattelagen och sjömansskattelagen kompletteras så att sexmånadersregeln kan gälla även vid ombordanställning på svenskflaggade fartyg i oceanfart. Utan en sådan regel finns det enligt utskottets mening risk för att svenska fartyg kommer att utflaggas.

Med det anförda tillstyrker utskottet yrkandet i motion 3169 om en komplettering av sjömansskattelagen och kommunalskattelagen. Förslag i ämnet bör så snart som möjligt föreläggas riksdagen.

dels att utskottet under mom. 4 bort hemställa

att riksdagen med anledning av propositionen och med bifall till motion 1984/85:3169 hos regeringen begär förslag om ändringar i kommunalskattelagen och lagen om sjömansskatt i enlighet med vad som anføres i motionen.

Särskilda yttranden

Omläggning av sjömansbeskattningen (mom. 5)

1. Knut Wachtmeister (m), Stig Josefson (c), Karl Björzén (m), Kjell Johansson (fp), Ewy Möller (m), Karl-Anders Petersson (c) och Göran Riegnell (m) anför:

I proposition 1981/82:217 om vissa sjöfartsfrågor aviserades en översyn av sjömansbeskattningen. De ändringar som diskuterades var bl. a. att lägga samman den ombordanställdes samtliga inkomster vid landbeskattningen. Syftet med en omläggning av sjömansbeskattningen var bl. a. att stärka den svenska sjöfartsnäringens konkurrenskraft eftersom sjömansskattesystemet har en tendens att öka bemanningsfaktorn och därmed också kostnaderna för rederierna. Riksskatteverket har därefter utrett frågan och i oktober 1982 lämnat förslag till en teknisk lösning.

Vi finner det anmärkningsvärt att det därefter inte har hänt något och att frågan skall utredas på nytt innan riksdagen kan ta ställning. Vi avstår dock från att nu ställa något särskilt yrkande men förutsätter att förslaget i detta ärende snarast föreläggs riksdagen.

Utländssvenskars situation (mom. 6)

2. Knut Wachtmeister (m), Stig Josefson (c), Karl Björzén (m), Kjell Johansson (fp), Ewy Möller (m), Karl-Anders Petersson (c) och Göran Riegnell (m) anför:

Vi vill erinra om att skatteutskottet i sitt betänkande 1978/79:15 bl. a. anförde att utskottet inte vill bestrida att beskattningen av den som är bosatt utomlands i vissa fall kan verka hård och att det kan finnas skäl att genomföra vissa lättnader. Vissa generella lättnader har därefter genomförts. Så har t. ex. skatteplikten för allmän pension begränsats till belopp som ligger över det kommunala grundavdraget, 7 500 kr., och den statliga inkomstskatten sänkts i samband med den nyligen genomförda skattereformen. Kvar står dock det faktum att reglerna i enskilda fall, t. ex. då underhållsskyldighet föreligger, kan leda till en alltför hård beskattning och att möjlighet till en skälighetsbedömning i det enskilda fallet saknas. Vi avstår dock från att nu ställa något särskilt yrkande i frågan men förutsätter att en allmän översyn av de utomlands verksamma svenskarnas situation kommer till stånd.

