

**Regeringens proposition**

**1977/78: 18**

**om protokoll mellan Sverige och Finland om ersättning för bortfall av kommunalskatt i vissa fall;**

beslutad den 17 november 1977.

Regeringen föreslår riksdagen att antaga det förslag som har upptagits i bifogade utdrag av regeringsprotokoll.

På regeringens vägnar

PER AHLMARK

INGEMAR MUNDEBO

**Propositionens huvudsakliga innehåll**

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner ett protokoll mellan Sverige och Finland om ersättning för bortfall av kommunalskatt i vissa fall.

Protokollet innebär att Sverige och Finland gemensamt ersätter kommuner inom det finska landskapet Åland för bortfall av kommunalskatt som dessa kommuner får vidkännas på grund av bestämmelser i dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och Finland.

Sedan protokollet har trätt i kraft avses dess bestämmelser första gången bli tillämpliga på skattebortfall för inkomståret 1977.

BUDGETDEPARTEMENTET

Utdrag  
PROTOKOLL  
vid regeringssammanträde  
1977-11-17

**Närvarande:** statsrådet Ahlmark, ordförande, och statsråden Bohman, Romanus, Turesson, Gustavsson, Mogård, Olsson, Åsling, Söder, Troedsson, Mundebo, Krönmark, Ullsten, Burenstam Linder, Wikström, Johansson, Friggebo

**Föredragande:** statsrådet Mundebo

**Proposition om protokoll mellan Sverige och Finland om ersättning för bortfall av kommunalskatt i vissa fall**

---

## **1 Inledning**

Ett nytt dubbelbeskattningsavtal med Finland undertecknades den 27 juni 1973. Avtalet godkändes av riksdagen (prop. 1973: 179, SkU 1973: 73, rskr 1973: 361) och ratificerades av Kungl. Maj:t den 14 december 1973. Även den finska riksdagen godkände avtalet. På finsk sida underställdes avtalet författningsenligt Ålands landsting för godkännande såvitt avser på Åland utgående kommunalskatt. Landstinget beslöt emellertid den 23 december 1974 att inte godkänna avtalet. Bakgrunden härtill var följande.

Enligt artikel 15 punkt 3 a i avtalet beskattas inkomst av arbete som utförs ombord på finskt eller svenskt fartyg endast i den avtalslutande stat vars nationalitet fartyget har. Bestämmelsen innebär, att sjöman som har hemvist på Åland och som arbetar på svenskt handelsfartyg skall erlägga sjömansskatt i Sverige medan inkomsten skall vara undantagen från beskattning i Finland både såvitt avser statlig och kommunal inkomstskatt. Motsvarande regler har intagits i samtliga dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska staterna. Reglerna har tillkommit mot bakgrund av den likartade sjömansbeskattningen inom Norden. Ehuru det gamla avtalet mellan Sverige och Finland från år 1949 (SFS 1950: 198, artikel 8) inte innehöll särskilda bestämmelser om beskattning av sjömän har nyssnämnda principer tillämpats i förhållandet mellan Sverige och Finland (se anvisningarna till art. 8 i det gamla avtalet, tillagda genom SFS 1959: 20).

På åländsk sida menade man, att den nu nämnda regeln, såvitt avser förhållandet mellan Sverige och Finland, ensidigt gynnar Sverige samt är till väsentligt förfång för kommunerna på Åland. Det framhölls att ett stort antal åländska sjömän arbetade på svenska handelsfartyg medan antalet svenskar anställda på åländska fartyg var obetydligt. Bortfallet av kommunalskatt på de åländska sjömannens inkomster medförde därför enligt landstinget en kännbar ekonomisk påfrestning för de åländska kommunerna och särskilt för en del av de mindre kommunerna. Antalet åländska sjömän anställda på svenska fartyg uppskattades av landstinget till ca 400 och skattebortfallet angavs uppgå till omkring 1 milj. mark årligen.

Före landstingets beslut hade de svenska och finska regeringarna diskuterat olika alternativ för att lösa den uppkomna situationen. Regeringarna fann emellertid inte någon godtagbar lösning. Åland valde då utvägen att inte godkänna avtalet.

Både på svensk och finsk sida ansågs det emellertid önskvärt att snarast ersätta 1949 års avtal med det nya avtalet. Från finsk sida föreslogs därför att det nya avtalet ändrades så att det för de åländska kommunernas del inte omfattade den finska kommunalskatten. Med en sådan ändring behövde avtalet inte underställas Ålands landsting för godkännande. Finland hade redan i flera av sina avtal med andra stater tagit in bestämmelser av liknande innehåll. För att genomföra bl. a. denna ändring i avtalet ingicks den 9 november 1976 ett tilläggsavtal till 1973 års avtal, varigenom Åland uteslöts ur avtalet såvitt gällde finsk kommunalskatt. Samtidigt infördes emellertid genom art. 2 i tilläggsavtalet en bestämmelse i avtalet (art. 28 punkt 1) varigenom detta kunde utvidgas till Åland i fråga om sådan skatt. Sådan utvidgning kunde ske genom diplomatisk notväxling utan ändring av avtalet. Tilläggsavtalet godkändes av riksdagen (prop. 1976/77: 29, SkU 1976/77: 17, rskr 1976/77: 108). Regeringen ratificerade tilläggsavtalet den 17 februari 1977. Såväl avtalet som tilläggsavtalet har numera trätt i kraft.

Det ansågs naturligtvis mycket otillfredsställande att det nya avtalet på detta sätt blev ofullständigt och att dubbelbeskattning uppkom för bl. a. åländska sjömän som arbetar på svenska fartyg. I mars i år uppstogs därför nya överläggningar mellan den svenska och den finska regeringen för att söka åstadkomma en lösning. Överläggningarna resulterade i ett förslag till protokoll mellan Sverige och Finland om ersättning för bortfall av kommunalskatt i vissa fall. Förslaget är upprättat på svenska och finska. Förslaget bör fogas till regeringsprotokollet i detta ärende som *bilaga*.

Regeringen beslöt den 24 augusti 1977 att protokollet skulle under-tecknas.

Sedan Ålands landsting beslutat godkänna 1973 års avtal har detta därefter genom notväxling den 5 och den 21 oktober 1977 med stöd av

den nya bestämmelsen i art. 28 punkt 1 i avtalet utvidgats till att gälla även kommunalskatt på Åland. Förevarande protokoll undertecknades den 3 november 1977 för Sveriges del av beskickningschefen i Helsingfors.

## 2 Protokollens innehåll

Genom protokollet åtar sig Sverige och Finland gemensamt att kompensera kommunerna på Åland för det bortfall av kommunalskatt som ansetts uppkomma genom dubbelbeskattningsavtalets bestämmelser om att inkomst, som i Finland bosatt sjöman förvärvar genom anställning ombord på svenskt fartyg, skall beskattas endast i Sverige.

I 1 § i protokollet slås den grundläggande principen fast att skattebortfall på grund av bestämmelser i ett dubbelbeskattningsavtal i sin helhet skall bäras av den stat, de kommuner eller de andra offentlig-rättsliga juridiska personer som enligt avtalet helt eller delvis skall avstå från sin beskattningsrätt. Ersättningsanspråk för sådant skattebortfall skall inte kunna resas mot den andra avtalsslutande staten. Denna princip är grundad på det förhållandet att beskattningsreglerna i avtalet i regel är reciprokt utformade och att den totala skatteeffertgiften på grund av dessa regler därför i huvudsak är fördelad lika mellan de båda staterna.

Som jag nämnde tidigare innebär dubbelbeskattningsavtalet att inkomst av arbete som i Finland bosatt sjöman förvärvar genom arbete ombord på svenskt handelsfartyg beskattas i Sverige och inte i Finland. Enligt 7 § lagen (1958: 295) om sjömansskatt erlägger sjöman bosatt i annat nordiskt land svensk sjömansskatt enligt de regler som gäller för sjöman bosatt i Sverige. Under år 1974 tjänstgjorde ca 2 000 sjömän bosatta i Finland ombord på svenska handelsfartyg. Av dessa sjömän var ca 430 bosatta i åländska kommuner. Antalet i Sverige bosatta sjömän på åländska fartyg var obetydligt. De åländska sjömännen erlade under år 1974 svensk sjömansskatt med drygt 3,5 milj. kr., motsvarande ungefär 35 % av den totala svenska sjömansskatt som betalades av sjömän bosatta i Finland. Om de åländska sjömännen i stället hade erlagt finsk sjömansskatt, skulle ett belopp motsvarande ungefär 930 000 kr. ha tillfallit de åländska kommunerna. Skattebortfallet motsvarar för dessa kommuner en utdebitering av i genomsnitt 0,5 % men kan i en del mindre kommuner motsvara en utdebitering av upp till 1 %.

I 2 § i protokollet framhålls, att det skattebortfall som sålunda drabbas av de åländska kommunerna på grund av avtalets bestämmelser om beskattning av sjömän måste anses så väsentligt att det inte rimligen bör bäras av dessa kommuner. De svenska och finska regeringarna har därför funnit, att man i detta fall bör göra ett avsteg från den princip som slagits fast i 1 § och medge kompensation med skäligt belopp.

De båda regeringarna har varit eniga om att Sverige och Finland gemensamt skall svara för den ersättning som de åländska kommunerna kan anses berättigade till. Enligt 3 § skall 70 % av ersättningen betalas av Sverige och 30 % av Finland. Ersättningsbeloppet fastställs för ett år i sänder (4 §).

I 5 § anges de grunder enligt vilka ersättningens storlek skall beräknas. Vid förhandlingarna har flera alternativ diskuterats. Man har emellertid stannat för att ersättningen skall uppgå till ett belopp motsvarande den andel av den finska sjömansskatten som skulle ha tillfallit de åländska kommunerna om de åländska sjömännen hade arbetat ombord på finska fartyg och således erlagt finsk sjömansskatt. Som jag har nämnt tidigare skulle denna andel under år 1974 ha uppgått till ungefär 930 000 kr.

Vid förhandlingarna har man varit enig om att ersättningens storlek så långt som möjligt bör knyta an till de aktuella inkomst- och skatteförhållandena. Den sakligt sett bästa lösningen hade därför varit om man kunnat beräkna ersättningen med hänsyn tagen till förhållandena under det år för vilket ersättningen utgår. En sådan lösning skulle dock ha stött på stora tekniska svårigheter. Man har därför fått nöja sig med att låta förhållandena under året före det ersättningen avser vara avgörande. En viss eftersläpning blir härigenom oundviklig. Bestämmelsen i 5 § om avrundning av ersättningsbeloppet till närmast högre 100 000-tal finska mark torde emellertid normalt förhindra att denna eftersläpning leder till för låg ersättning.

I 6 § ges ett bemyndigande för budgetdepartementet och finska finansministeriet att komma överens om erforderliga detaljföreskrifter för tillämpningen av protokollet.

7 § innehåller bestämmelser om protokollets ikraftträdande. Protokollet avses bli tillämpligt första gången på skattebortfall för år 1977.

I 8 § har tagits in uppsägningsbestämmelser. Protokollet får sägas upp tidigast fem år efter dagen för *dubbelbeskattningsavtalets* ikraftträdande. Då avtalet trädde i kraft den 11 september 1977 får uppsägning av protokollet således ske tidigast år 1983.

### 3 Föredraganden

Enligt gällande dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Finland beskattas inkomst av arbete ombord på svenskt eller finskt fartyg endast i den stat vars nationalitet fartyget har. Sjöman som bor på Åland och som arbetar ombord på svenskt fartyg betalar således svensk sjömansskatt men är undantagen från finsk statlig och kommunal inkomstskatt. Regeln har utformats i enlighet med den beskattningsprincip som gäller mellan samtliga nordiska länder.

Enligt vedertagna principer skall skattebortfall som uppkommer för en stat eller en kommun på grund av bestämmelser i ett dubbelbeskattningsavtal bäras av denna stat eller kommun. Under år 1974 tjänstgjorde omkring 2 000 i Finland bosatta sjömän ombord på svenska fartyg. Av dessa sjömän var drygt 400 bosatta i åländska kommuner. Antalet i Sverige bosatta sjömän på åländska fartyg var obetydligt. Detta förhållande har lett till att avtalets regler om beskattning av sjömän har medfört ett skattebortfall för de åländska kommunerna som väsentligen överstiger vad som kan anses normalt. Om de åländska sjömän som under år 1974 tjänstgjorde ombord på svenska fartyg i stället hade arbetat ombord på finska fartyg och erlagt finsk sjömansskatt, hade de åländska kommunernas andel av den finska sjömansskatten uppgått till ett belopp motsvarande ca 930 000 kr. Skattebortfallet har särskilt för de mindre åländska kommunerna påverkat den kommunala utdebiteringen rätt väsentligt. De åländska kommunerna har därför krävt kompensation i någon form för skattebortfallet.

Det är uppenbart att det måste finnas mycket starka skäl för att man skall gå ifrån principen att varje stat eller kommun själv skall bära skattebortfall på grund av bestämmelser i ett dubbelbeskattningsavtal. Varje kompensation för sådant bortfall kan medföra, att man rubbar den balans i åtagandena som råder i de flesta dubbelbeskattningsavtal, i varje fall mellan stater med ungefär samma grad av ekonomisk utveckling. Vidare kan kompensation i ett fall leda till krav på kompensation även i andra fall vilket medför uppenbara risker för att grunderna för ett lands avtalssystem rubbas.

Det förhållandet att ett exceptionellt stort antal åländska sjömän arbetar ombord på svenska fartyg har emellertid medfört att skattebortfallet för de åländska kommunerna på grund av avtalsreglernas utformning blivit så kännbart att det undantagsvis kan vara motiverat att tillerkänna dessa kommuner viss ersättning. Situationen för dessa kommuner torde härvidlag vara så unik att liknande kompensationskrav från annat håll knappast kan vara motiverade. Jag finner det naturligt att Sverige och Finland gemensamt svarar för denna ersättning och att Sverige bidrar med större delen av ersättningen. Avtalets fördelning med 70 % för Sverige och 30 % för Finland anser jag rimlig.

I fråga om beräkningen av ersättningens storlek kan olika alternativ tänkas. Den mest logiska lösningen synes emellertid vara den som föreslås i protokollet, nämligen att ersättningen ungefärligen motsvarar den andel av finsk sjömansskatt som de åländska kommunerna skulle ha erhållit om de åländska sjömännen hade varit anställda ombord på finska fartyg. Ersättningen kan härigenom f. n. beräknas uppgå till ca 1 milj. kr. årligen, varav alltså ca 700 000 kr. faller på Sverige. Ersättningen föreslås utgå första gången för skattebortfall för inkomståret 1977.

När det gäller frågan om sättet för bestridande av Sveriges andel av kostnaderna för ersättningen anser jag att något särskilt utgiftsanslag för ändamålet inte bör föras upp på statsbudgeten. Ifrågavarande åtaganden bör i stället regleras över statsbudgetens inkomstitel Skatt på inkomst och förmögenhet samt socialförsäkringsavgifter m. m. Det bör ankomma på regeringen att fatta de beslut som behövs härför.

#### **4 Hemställan**

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att godkänna protokollet mellan Sverige och Finland om ersättning för bortfall av kommunalskatt i vissa fall.

#### **5 Beslut**

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar föreslå riksdagen att antaga det förslag som föredraganden har lagt fram.

## Bilaga

**Protokoll mellan Sverige och Finland om ersättning för bortfall av kommunalskatt i vissa fall**

Konungariket Sveriges regering och Republiken Finlands regering,

som beaktar att enligt avtalet den 27 juni 1973 mellan Konungariket Sveriges regering och Republiken Finlands regering för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet (skatteavtalet) inkomst av arbete som utföres ombord på svenskt eller finskt fartyg beskattas endast i den avtalsslutande stat vars nationalitet fartyget har,

som önskar träffa en överenskommelse om ersättning i vissa fall för bortfall av kommunalskatt som uppkommer till följd av denna bestämmelse i skatteavtalet,

har överenskommit om följande:

1 §. Regeringarna är ense om att skattebortfall som på grund av bestämmelserna i skatteavtalet uppkommer för en avtalsslutande stat, dess kommuner eller andra offentlighättsliga juridiska personer, vars skatter beröres av skatteavtalet, i princip skall i sin helhet bäras av denna stat, dessa kommuner eller dessa personer.

2 §. Enligt båda regeringarnas uppfattning har emellertid den regel i skatteavtalet enligt vilken inkomst av arbete som utföres ombord på svenskt eller finskt fartyg beskattas endast i den avtalsslutande stat vars nationalitet fartyget har medfört ett bortfall av kommunalskatt för kommuner inom landskapet Åland som väsentligen överstiger vad som kan anses rimligt till följd av bestämmelserna i ett dubbelbeskattningsavtal. Regeringarna har därför funnit, att dessa kommuner undantagsvis bör tillerkännas ersättning av statsmedel för skattebortfall med skäligt belopp.

3 §. Enligt båda regeringarnas uppfattning bygger skatteavtalet helt på ömsesidiga

**Suomen ja Ruotsin välinen pöytäkirja kunnallisveron saamatta jäämisen korvaamisesta eräissä tapauksissa**

Suomen Tasavallan hallitus ja Ruotsin Kuningaskunnan hallitus,

todeten, että Suomen Tasavallan hallituksen ja Ruotsin Kuningaskunnan hallituksen välillä tulo- ja omaisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi 27 päivänä kesäkuuta 1973 tehdyn sopimuksen (verosopimus) mukaan sellaisesta työstä saadusta tulosta, joka tehdään suomalaisessa tai ruotsalaisessa aluksessa, verotetaan vain siinä sopimusvaltiossa, jonka kansallisuus aluksella on,

haluten sopia tämän verosopimuksessa olevan määräyksen seurauksena saamatta jäävän kunnallisveron korvaamisesta eräissä tapauksissa,

ovat sopineet seuraavasta:

1 §. Hallitukset ovat samaa mieltä siitä, että verosopimuksen määräysten perusteella sopimusvaltiolle, sen kunnille tai muille julkisoikeudellisille oikeushenkilöille, joiden veroja verosopimus koskee, veron saamatta jäämisestä johtuva menetyks on periaatteessa kokonaisuudessaan tämän valtion, näiden kuntien tai näiden henkilöiden kannettava.

2 §. Molempien hallitusten käsityksen mukaan verosopimuksessa oleva sääntö, jonka mukaan sellaisesta työstä saadusta tulosta, joka tehdään suomalaisessa tai ruotsalaisessa aluksessa, verotetaan vain siinä sopimusvaltiossa, jonka kansallisuus aluksella on, on kuitenkin aiheuttanut Ahvenanmaan maakuntaan kuuluville kunnille kunnallisveron saamatta jäämisen, joka olennaisesti ylittää sen mitä voidaan pitää kohtuullisena kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen seurauksena. Hallitukset ovat tämän vuoksi katsooneet, että näille kunnille on poikkeuksellisesti myönnettävä veron saamatta jäämisestä kohtuullinen korvaus valtionvaroista.

3 §. Molempien hallitusten käsityksen mukaan verosopimus rakentuu kokonaan

åtaganden och utgör resultatet av en avvägning mellan de båda staternas fiskala och övriga intressen. Regeringarna är därför eniga om att den ersättning som enligt 2 § bör tillerkännas kommuner inom landskapet Åland skall bäras av de båda staterna gemensamt med 70 procent för Sverige och 30 procent för Finland.

4 §. Ersättningsbeloppet fastställs av de båda regeringarna gemensamt för ett år i sänder.

5 §. Ersättningen skall beräknas med ledning av förhållandena under året närmast före det ersättningen avser och utgå med belopp, som motsvarar det skattebelopp som enligt finsk sjömansskattelagstiftning skulle ha utgått till kommuner inom landskapet Åland om arbetet utförts på finskt fartyg eller på fartyg som enligt skatteavtalet likställs med finskt fartyg. Ersättningen skall avrundas till närmast högre 100 000-tal finska mark.

6 §. Svenska budgetdepartementet och finska finansministeriet skall träffa särskild överenskommelse om tillämpningen av detta protokoll.

7 §. Detta protokoll träder i kraft tretio dagar efter den dag då båda regeringarna genom noteväxling i Stockholm meddelat varandra att de åtgärder vidtagits som kräves för protokollets ikraftträdande.

Sedan protokollet trätt i kraft tillämpas dess bestämmelser första gången på skattebortfall för år 1977.

8 §. Detta protokoll förblir i kraft tills det uppsäges av en av de fördragsslutande parterna. Vardera fördragsslutande parten kan — senast den 30 juni under ett kalenderår, dock inte tidigare än fem år efter dagen för skatteavtalets ikraftträdande — på diplomatisk väg skriftligen uppsäga protokollet hos den andra fördragsslutande parten. I händelse av sådan uppsägning upphör protokollet att gälla beträffande skattebortfall för det kalenderår som följer närmast efter det då uppsägningen skedde.

vastavuoroisille velvoitteille ja on molempien valtioiden verotuksellisten ja muiden etujen yhteensovittamisen tulos. Hallitukset ovat tämän vuoksi samaa mieltä siitä, että korvauksesta, joka 2 §:n mukaan myönnetään Ahvenanmaan maakuntaan kuuluville kunnille, vastaavat molemmat valtiot yhteisesti siten, että Ruotsin osuus on 70 prosenttia ja Suomen osuus 30 prosenttia.

4 §. Molemmat hallitukset vahvistavat yhteisesti korvausmäärän vuodeksi kerrallaan.

5 §. Korvaus arvioidaan sitä vuotta, jota korvaus koskee, lähinnä edellisen vuoden olosuhteiden johdolla ja sitä maksetaan määrä, joka vastaa veromäärää, joka Suomen merimiesverolainsäädännön mukaan olisi maksettu Ahvenanmaan maakuntaan kuuluville kunnille, jos työ olisi tehty suomalaisessa aluksessa tai aluksessa, joka verosopimuksen mukaan rinnastetaan suomalaiseseen alukseen. Korvaus pyöristetään ylöspäin lähimpään 100 000 Suomen markan määrään.

6 §. Suomen valtiovarainministeriö ja Ruotsin budjettidepartementti sopivat keskenään erikseen tämän pöytäkirjan soveltamisesta.

7 §. Tämä pöytäkirja tulee voimaan kolmenkymmenen päivän kuluttua siitä päivästä, jona molemmat hallitukset ovat nootien vaihdolla Tukholmassa ilmoittaneet toisilleen pöytäkirjan voimaantulemiseksi vaadittavien toimenpiteiden suorittamisesta.

Pöytäkirjan tultua voimaan sen määräykseen sovelletaan ensimmäisen kerran veron saamatta jäämiseen vuodelta 1977.

8 §. Tämä pöytäkirja on voimassa kumpikin jompikumpi sopimuspuoli sen irtisanoo. Kumpikin sopimuspuoli voi — viimeistään kalenterivuoden kesäkuun 30 päivänä, ei kuitenkaan aikaisemmin kuin viiden vuoden kuluttua verosopimuksen voimaantulopäivästä — diplomaattista tietä kirjallisesti irtisanoa pöytäkirjan tekemällä toiselle sopimuspuolelle irtisanomisilmoituksen. Tässä tapauksessa pöytäkirja lakkaa olemasta voimassa irtisanomista seuraavilta kalenterivuosilta saamatta jäävän veron osalta.

Som skedde i Helsingfors den 3 november 1977 i två exemplar på svenska och finska språken, vilka båda texter har lika vitsord.

För Konungariket Sveriges  
regering:  
*Sten Sundfeldt*

För Republiken Finlands  
regering:  
*Matti Tuovinen*

Tehty Helsingissä 3 päivänä marraskuuta 1977 kahtena suomenja ruotsinkielisenä kappaleena molempien tekstien ollessa yhtä todistusvoimaiset.

Suomen Tasavallan hallituksen  
puolesta:  
*Matti Tuovinen*

Ruotsin Kuningaskunnan hallituksen  
puolesta:  
*Sten Sundfeldt*