

# 1980 års IFA-kongress i Paris

Veckan den 14—den 19 september 1980 höll International Fiscal Association sin 34:e kongress i Paris. Förhandlingarna ägde rum i den sk Centre International de Paris, närmare bestämt i le Palais de Congrès. Antalet deltagare uppgick till ca 2 000 personer (inkl. damer) från nära 50-talet länder. Man kan fråga sig om inte "elefantsjukan" drabbat IFA! Det står utom allt tvivel att det år efter år ökade deltagarantalet gör kongressapparaten alltmer tungrodd. Inte desto mindre lyckades de franska värdarna klara uppgiften på ett förtjänstfullt sätt. Dock en detaljanmärkning: de hörlurar som skulle användas för att ta in simultantolkarnas översättningar kunde inte eliminera den över-satte talarens röst, vilket försvårade avlyssningen!

Vid kongressens högtidliga öppnande hälsningstalade den franska avdelningens ordförande Max Laxan, följd av den franske budgetministern M. Papon, varefter IFA-presidenten Alun Davies tog vid.

## **Dialogen mellan skattemyndigheter och skattskyldiga**

Det första kongressämnet handlade om "dialogen" mellan skattemyndigheterna och skattebetalarna inför de senares fullgörande av sin deklarations-skyldighet. Det var m a o fråga om informationsutbudet beträffande skatte-reglerna och formerna för detta utbud.

Som underlag för diskussionen förelåg ett 20-tal nationalrapporter samt en sammanfattande generalrapport, verkställd av Guy Delorme, "Sous-Gouverneur du Crédit Foncier de France", tidigare i ekonomi- och budgetmi-nisteriet. I den svenska rapporten hade Christer Åstrand, byrådirektör i RSV, redogjort för all den information som våra skattebetalare får genom t ex RSV:s olika handledningar för beskattningen, broschyrer o d, möjligheterna till förhandsbesked osv. Bl a berördes ansträngningarna att förenkla språket i de offentliga publikationerna.

Diskussionerna — som kanske inte gav oss svenskar så mycket eftersom vi ligger ganska väl framme på det här området — ledde så småningom till en resolution i ämnet.

Resolutionen tog särskilt sikte på den "dialog" i tiden före deklara-tionernas avlämnande som förs "vid sidan av" de formella och lagbundna relatio-nerna mellan skatteadministrationen och skattebetalarna. En "tillfredsstäl-lande" dialog av detta slag var enligt kongressens mening nödvändig för att skapa ett gynnsamt skatteklimat och en kostnadsbesparande uppbörd. En så-dan dialog måste gå ut på att informera och skydda skattebetalaren och på att finna åtgärder mot skattetekniska felaktigheter och mot skattebedrägeri.

Kongressen uttalade följande rekommendationer.

1. Inom ramen för ”dialogen” skall skatteadministrationen ge skattebetalarna en fullständig och tydlig information om hans rättigheter och skyldigheter. Sådan information som är av allmänt intresse, särskilt skattemyndigheternas anvisningar, skall vara tillgängliga för alla. Dessa anvisningar bör, så långt möjligt, vara utarbetade genom samarbete mellan skattemyndigheter och kvalificerade representanter för de skattskyldiga. I den mån de innehåller hänvisningar till lagen bör de också respekteras av myndigheterna och inte tillämpas retroaktivt.

2. Kongressen uttalade som sin mening att möjligheten att få förhandsbesked utgjorde ett viktigt element i en ”tillfredsställande” dialog. Man hänvisade här till att detta var ett ämne som behandlats av 1965 års London-kongress.

3. För att skapa ett gynnsamt skatteklimat är det viktigt att skattebetalaren har en positiv inställning till beskattningen och beskattningsapparaten. Skolor och universitet måste därför sprida ut en allmän förståelse för samhällsekonomien och för skatternas betydelse. Å andra sidan bör skatteadministrationens folk tränas för dialogen med skattebetalarna.

4. I denna dialog spelar även skatterådgivarna en betydelsefull roll. Med hänsyn härtill bör regler eller praxis utarbetas i syfte att garantera att dessa rådgivare får en teknisk kompetens och professionell standard.

5. Slutligen fastslås att lagstiftaren har ett stort ansvar för att dialogen mellan skattemyndigheterna och skattebetalarna fungerar som den skall. Dialogen försvåras av oklara skatteregler, invecklade och dåligt formulerade sådana och, inte minst, om de ofta ändras. Om bestämmelserna förenklas, får ett klarare innehåll och ges en mera genomtänkt utformning skapas bättre förutsättningar för en mera framgångsrik dialog mellan skattemyndigheter och skattebetalare.

#### **Reglerna för hur inkomster och utgifter skall hänföras till inhemska eller utländska källor**

När en stat utövar sin beskattningsrätt är det — särskilt i internationella sammanhang — av betydelse att kunna avgöra om en inkomst kan härledas till en inhemsk källa eller inte. På motsvarande sätt måste utgifterna kunna hänföras till det ena eller andra landet. Om de problem som är förknippade med denna gränsdragning handlade det andra kongressämnet.

Här fanns det 24 nationalrapporter som underlag för diskussionen, av dem tyvärr ingen svensk. Generalrapportör var Robert J. Patrick Jr, ”Senior Tax Counsel, Exxon Corporation, New York”.

I sin slutsammanfattning slog Patrick bl a fast att i den internationella beskattningen utgjorde motstridiga uppfattningar om inkomstens ursprung en av anledningarna till dubbelbeskattning och till skatteundandragande. Om

reglerna för att bestämma inkomstkällan skulle kunna ”harmoniseras”, måste staterna noga undersöka de ekonomiska faktorer som knyter den primära beskattningsrätten till vissa ekonomiska samband med ett land. Staterna måste samordna reglerna så att man undviker sådana fenomen som ger utrymme för ett fritt val mellan olika möjligheter. Patrick räknade med att en sådan harmonisering t v måste ske genom dubbelbeskattningsavtal i vilka staterna på bilateral basis bestämmer vilken stat som skall beskatta och vilken stat som skall ge lättnad från dubbelbeskattningen. Som ett par ”nyckelbestämmelser” när det gäller att lösa de motstridiga intressena angav han OECD-modellens artikel 7 om statens rätt att beskatta inkomst, hänförlig till ett fast driftställe, beläget inom staten, samt dess artikel 21 om bosättningsstatens rätt att beskatta ”övrig inkomst”, dvs sådan inkomst som inte behandlats i de andra artiklarna.

Ett av de mera intressanta inläggen i diskussionen gjordes av professor Sven-Olof Lodin, som var en av ledamöterna i den sk panelen. I inlägget, varmed Lodin ville ”hyfsa” debatten, framhöll denne att utfallet av de regler som finns för att bestämma inkomsterna såsom ”inhemska” eller ”utländska” i hög grad beror av de allmänna beskattningsprinciperna i vederbörande stat. Därför är det enligt Lodin svårt att diskutera de tekniska frågorna från mera allmänna utgångspunkter. I det följande skall — med risk för att inte göra Lodins inlägg full rättvisa — endast återges valda delar av hans inlägg.

I en stat som endast beskattar ”inhemsk” inkomst (dvs inkomst som uppkommit inom landet), oavsett den skattskyldiges hemvist — man kan här tala om territorialitetsprincipen — är klassificeringen bestämmande för frågan om full skatt skall uttagas eller ingen skatt alls — i vart fall i den staten — och detta inte endast för utlänningar utan också för där hemmahörande personer (residents).

Mot detta står de länder som i princip beskattar bara dem som är där hemmahörande men då för all inkomst, oavsett var den uppkommit, dvs ”globalt”. Utlänningar beskattas endast om de i staten driver rörelse eller äger fastighet. I några av dessa länder bygger klassificeringen inte på om inkomsten är inhemsk eller utländsk utan på inkomstens ”källa”, dvs dess ursprung, vilket innebär att utländsk inkomst mycket väl kan vara en del av inkomst med inhemskt ursprung, t ex här rörande från en inhemsk rörelse. I sådana länder är utländsk inkomst att hänföra till en särskild inkomstkälla endast när inkomsten inte har något som helst samband med någon inhemsk aktivitet. Enligt den här beskrivna källstatsprincipen får alla kostnader som kan hänföras till en viss källa — såväl inhemska kostnader som utländska — avdragas från inkomst i den källan. Även ett fast driftställe uomlands kan enligt denna princip utgöra en del av en inhemsk inkomstkälla.

Konsekvensen blir — framhöll Lodin — att i de länder varom här är fråga klassificeringen av inkomst som utländsk inkomst mestadels är av betydelse endast för avräkningen av den utländska skatten genom sk credit. Det är inte ens säkert att det finns möjlighet till sådan skatteavräkning. Holland är i flera avseenden ett gott exempel på länder med denna uppläggning och även den svenska lagstiftningen arbetar med denna utgångspunkt.

I motsats till vad som gäller i de länder som tillämpar territorialitetsprincipen blir huvudfrågan i de nu berörda fallen enligt Lodin inte om det egna landet tar ut skatt eller inte i ett visst läge utan om det kan uppfattas som godtagbart för det egna landet att den utländska staten tar skatt. Därför kan man inte vänta sig att i dessa fall gränsdragningen mellan inhemsk och utländsk inkomst blir densamma som i de länder som tillämpar territorialitetsprincipen, eftersom beskattningsreg-

lerna i de båda fallen fullföljer olika syften. Därmed måste också lösningen av de problem som kongressen har att diskutera bli olika för de olika ländergrupperna.

Lodin pekade även på en tredje ländergrupp som tillämpar en blandning av de hittills nämnda beskattningsprinciperna.

Dessa länder beskattar sina hemmahörande för all inkomst, oavsett var den uppkommit, men uppfattar begreppet inhemsk inkomst ganska vidsträckt när det gäller utlänningarnas transaktioner. Därutöver görs emellertid en principiell skillnad i klassificeringen av inkomst som utländsk och inhemsk, ofta i förening med speciell behandling av den utländska inkomsten. I dessa länder uppfattas både begreppet utländsk inkomst och begreppet inhemsk inkomst ganska vidsträckt såsom varande två sidor av samma sak. USA är ett bra exempel på en sådan uppläggning. Men på något sätt förefaller de tekniska problemen när det gäller att bestämma om en inkomst är inhemsk eller utländsk vara mer komplicerade i dessa länder.

Hur som helst gör de fundamentala skillnaderna mellan skattesystemen det svårt att föra allmänna resonemang om en specifik teknik och att generellt rekommendera den ena eller andra regelkonstruktionen. Vad man kan göra är bl a att diskutera i vad mån vissa regler är mera ägnade att leda till olösliga internationella dubbelbeskattningsproblem. Så kan t ex en regel vara sådan att den vidgar en stats beskattningsrätt utöver vad som allmänt kan accepteras av andra stater.

Även om vi har olika utgångspunkter för bedömningen av de olika problemen och har rätt att tro att vår egen lösning är den bästa, måste vi inte desto mindre acceptera att andra stater tillämpar andra principer och vara villiga att i viss omfattning anpassa våra skattekrav och principer så att vi kan nå godtagbara praktiska lösningar för skattebetalarna.

Lodin gick i sammanhanget även in på hur de olika ländernas skilda beskattningsprinciper påverkade beskattningen av royalties och andra liknande utbetalningar såsom vederlag för överföring av teknologi. Likaså berörde han de kostnadsfördelningsproblem som sammanhänge med dessa slags utbetalningar.

Den resolution som diskussionen ledde till i detta ämne fick mera karaktär av en sammanfattning av de synpunkter som hade framförts. Man t o m undvek ordet resolution. Sammanfattningen gick ut på ungefärligen följande.

1. Åtskilliga länder har i sin interna lagstiftning infört regler som bestämmer för olika inkomstslag de rättigheter som tillkommer källstaten respektive vistelse-, bosättnings- eller medborgarskapsstaten.
2. De regler som klassificerar inkomst som inhemsk eller utländsk varierar emellertid avsevärt länderna emellan med avseende på definitioner och effekter. I avsaknad av allmänt accepterade principer kan skillnaderna leda till dubbelbeskattningsproblem.
3. Därtill kommer att det inte finns allmänt erkända grunder för att hänföra kostnader till inhemsk respektive utländsk skattepliktig inkomst och därmed för att bestämma den nettoinkomst som skall vara beskattningsbar eller fri från dubbelbeskattning. Detta kan också ge upphov till dubbelbeskattningsproblem.
4. Man har allmänt erkänt att det är nödvändigt att man för en fortsatt utveckling av världshandeln och investeringarna gör alla ansträngningar för att (även unilateralt) anpassa de interna skattelagarna på ett sådant sätt att man får till stånd en samordning (harmonisering) av de regler som bestämmer ur-

sprunget och fördelningen av de inkomster och utgifter som går över gränserna.

5. Kongressen, som diskuterat flera olika utvägar för att bestämma om en inkomst skall betraktas som inhemsk eller utländsk, finner att den bristande harmoniseringen av de interna skattelagarna är särskilt tydlig i fråga om rörelseinkomst, inkomst i samband med överföring av teknologi (dvs royalty od) och inkomst genom tillhandahållande av tjänster.

6. Den praktiska lösningen på skattekonflikter som uppkommer på grund av en bristande harmonisering av de interna lagarna är att finna i slutande respektive revidering av ett ökande antal bilaterala skatteavtal. Därvid bör beaktas de ansträngningar som görs av de internationella organisationerna (underförstått: av typ OECD och FN) för att åstadkomma godtagbara modellavtal. Dessa organisationer bör komma fram till en kompromiss mellan de avtalslutande staternas olikartade regler för bestämmande av inkomst som inhemsk eller utländsk. På motsvarande sätt bör man genom bilaterala dubbelbeskattningsavtal kunna lösa frågan om fördelningen av de kostnader som är hänförliga till de inkomster som går över gränserna. Kostnadsfördelningen kan alternativt ske antingen genom att medge avdrag för skäligen uppskattade kostnader eller genom att begränsa den skattesats som skall tillämpas på inkomsten i fråga.

Även två seminarier avhölls under kongressen, det ena om ”bruk och missbruk av skatteparadis” och det andra om ”specialiteter i den franska skattelagstiftningen”.

I övrigt kan nämnas att Max Laxan valdes till ny IFA-president efter Alun Davies.

Den seriösare delen av kongressprogrammet lättades givetvis upp av olika ”divertissementer” som t ex av en stämmningsfull kvällskoncert i Notre Dame och en kväll i Versailles med spelande fontäner och en festlig diner i Orangeriet som kunde inge förnimmelser av dåtida kungligt överdåd!

Nästa kongress hålls i Väst-Berlin den 21—den 25 september 1981. De kongressämnen som då kommer upp tar sikte på vissa åtgärder för undvikande av internationell dubbelbeskattning:

1) Ömsesidiga överenskommelser — procedurer och praxis (svenska rapportörer professorerna Gustaf Lindencrona och Nils Mattsson).

2) Unilaterala åtgärder för undvikande av dubbelbeskattning (svensk rapportör Claes Söderström).

*C. O. Sandström*