

Litteraturanmälan

Av kammarrättsrådet Sven Palme

Edward Andersson, Nils Mattsson, Aage Michelsen och Frederik Zimmer: Det nordiska skatteavtalet med kommentarer, 282 sid. inb., ca pris 320 kr.

Ett betydelsefullt steg inom både nordiskt samarbete och internationell beskattningsrätt togs år 1983 genom tillkomsten efter många års förhandlingar av ett dubbelbeskattningsavtal mellan de fem nordiska länderna. Detta *multilaterala* avtal, som är det första i sitt slag mellan OECD-länder, ersätter tio *bilaterala* avtal. Såväl detta som andra avtal bereder många tillämpningssvårigheter och behovet av vägledande kommentarer har därför blivit påtagligt. Av stort värde är den kommentar till det skattemodellavtalet som gavs ut år 1977 och sedan några år också finns i svensk översättning.¹ Detsamma gäller C O Sandströms utmärkta bok *Svenska Dubbelbeskattningsavtal* (1986), anmäld i ett tidigare nummer av denna tidskrift. Men den som i Sandströms bok söker upplysningar om beskattning av lön vid arbete i Norge möts tyvärr av en serie hänvisningar till något annat ställe i boken. Behovet av en något mer samlad framställning om Norden framstår därvid som påtagligt.

Det nordiska skatteavtalet med kommentarer fyller ett tomrum för alla som sysslar med internordiska skattefrågor. Genom att avtalet bygger på OECD-modellen och många av de kommenterade reglerna återfinns i andra avtal förtjänar boken därutöver ett vidare intresse. Den är i sig ett gott exempel på internordiskt samarbete genom att den skrivits av författare från fyra länder.

Professorerna *Edward Andersson*, Helsingfors och *Nils Mattsson*, Uppsala, behöver ingen presentation. *Aage Michelsen* är lektor vid handelshögskolan i Århus och *Frederik Zimmer* är förstelektor vid universitetet i Oslo. Författarna har delat upp avsnitten mellan sig och envar har skrivit på sitt eget modersmål.

Förordet till boken skrevs i december 1985 men boken fanns tillgänglig först i början av hösten 1986. Då var den redan föråldrad på några smärre punkter — den 1986 träffade svensk-danska överenskommelsen om gränsgångare har inte kunnat beaktas. Härtill kommer att kommentaren snart kan förlora sin aktualitet eftersom avtalet håller på att omförhandlas och omarbetas på en rad punkter. Enligt uppgift kan en proposition bli framlagd redan under 1987. Låt mig uttala förhoppningen om en andra upplaga av boken.

I Mattssons inledning berörs även den nordiska konventionen om social trygghet och det nordiska handräckningsavtalet. Inte minst med tanke på ar-

¹ Den svenska översättningen är utgiven av Skattenytt och kan beställas genom tidningens expedition.

betsgivaravgifternas betydelse i skattesammanhang hade dessa avsnitt gärna kunnat vara något utförligare.

I övrigt följer kommentaren avtalet artikelvis. Hemvistreglerna i artikel 4 följer modellavtalet. När en fysisk person enligt interna regler har hemvist i mer än ett land, skall han i första hand anses ha hemvist i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande. Här menar Michelsen att uttrycket ”fast bolig” inte utgör något större problem vid tillämpning av avtalet. I detta sammanhang borde RÅ 1974 ref 97 ha nämnts. En svensk som flyttat till Schweiz men behållit en exklusiv fritidsbostad på Värmdö ansågs, vid tillämpning av det schweiziska avtalet, i båda staterna ha hem som stadigvarande stod till hans förfogande. Den bedömningen blev visserligen inte avgörande eftersom RR i nästa led fann att personen hade de starkaste personliga och ekonomiska förbindelserna (centrum för levnadsintressena) i Schweiz. I en serie domar från KR i Stockholm den 27 februari 1986, avseende en till England utflyttad svensk med mycket stora ekonomiska intressen här, blev dock utgången en annan. KR, som vid tolkningen av uttrycket ”hem, som stadigvarande står till förfogande” hänvisade till rättsfallet från 1974, ansåg att mannen hade centrum för sina levnadsintressen i Sverige. De ekonomiska förbindelserna vägde därmed över de personliga. Fallet har förts vidare till RR. - Michelsen åberopar bl.a. kommentarerna till modellavtalet till stöd för antagande att de personliga förbindelserna skall väga tyngst.

Uttrycket ”fast egendom” skall enligt huvudregeln i artikel 6 ha samma betydelse som i lagstiftningen i den stat där egendomen finns. I överensstämmelse med OECD-avtalet gäller dock vissa undantagsregler, såsom att uttrycket alltid inbegriper bl.a. nyttjanderätt till fast egendom. Enligt Andersson kan det efter dessa kompletterande regler inte finnas rum för mycken oklarhet. Här förbigår författaren frågan hur en *bostadsrätt* skall beskattas enligt modellavtalet. Att viss oklarhet råder på denna punkt framgår av Dahlman-Fredborgs kommentar.¹ Där sägs att vägen för svensk beskattning kan synas ligga öppen. Andersson har möjligen en annan mening när han uppger att en viss specialregel i det nordiska avtalet är tillämplig på bostadsrätter i Sverige². Den regeln gäller bl.a. aktier i finska s.k. bostadsaktiebolag.

Kommentaren till artikel 9 om företag med intressegemenskap är intressant. Avsaknaden av rättsfallshänvisningar drar ned helhetsintrycket liksom vissa formuleringar om att avtalet inte kan utvidga den interna lagstiftningen; detta sägs vara en ”allmän regel” som ”synes gälla” även i fråga om art. 9.

En central roll i avtalet har artikel 25 som reglerar hur dubbelbeskattning skall undanröjas. De tekniska begrepp som förekommer i detta sammanhang behandlas instruktivt av Mattsson.

¹ Beskattning vid utlandsvistelse (1986), s 231. Jfr prop 1983/84:67 s 116

² s 78.

Snogeholms Slott



Seminarieprogram våren 1987

**27-29 april
1987**

Familjeföretagets generationsskiftesplanering. Den nya familjerätten och nya regler för arvs- och gåvobeskattnin g kräver en översyn av generationsskiftesplaneringen för alla familjeföretag. Vid detta seminarium behandlas dels de nya reglerna dels andra skatteregler av betydelse för planeringen.

**14-15 maj
1987**

Aktiebolagens finansieringsformer. Under senare år har ett flertal nya finansieringsformer introducerats på marknaden och ändringar gjorts i kapitalbeskattnin g. De nya reglerna redovisas och flera praktiska fall diskuteras. Såväl skatterättsliga som bolagsrättsliga aspekter tas upp.

**18-19 maj
1987**

Internationell företagsbeskattnin g. Svenska företag blir alltmer internationaliserade och allt fler utländska företag etablerar sig i Sverige. Kunskaperna om skattereglerna är därvid av största vikt och vid detta seminarium presenteras de viktigaste reglerna i svensk intern skatterätt, de viktigaste avtalen och några etableringsländers interna rätt, bl a de nya skattereglerna i USA.

Snogeholms Utbildnings AB anordnar även företagsanpassad utbildning inom skatte- och bolagsrätt, t ex kurser inför bokslutsarbetet, utbildning av koncerncontrollers m m.

För vidare information ring eller skriv till **Snogeholms Utbildnings AB, Ängdalsvägen 36, 217 47 Malmö, tel 040-722 85.**