Dubbelbeskattningsavtal på nytt

Av Harry Margulies

I Skattenytt 1986 nr 10 har Peter Sundgren uttalat sig till ledning för vår tolkning av dubbelbeskattningsavtal. På sidan 422f. kommenterar han RSV/FB Dt 1980:1 och konstaterar att regeringsrätten har varit ute på ''svag is''. På sidan 443 säger han ''Som tidigare anförts kan ingen annan än den skattskyldige påkalla ömsesidig överenskommelse enligt avtalet''.

Artikel 14 i svensk-franska avtalet i dess dåvarande lydelse var ej fullständig. Den sedermera vanliga OECD-modelltrappan fanns inte med. Det är därför naturligt att protokollspunkt 12 tillförts avtalet. Där sägs: ''Vid tvivelsmål rörande frågan i vilken av de båda staterna en fysisk person skall anses hava sitt skatterättsliga hemvist, skall avgörande träffas genom särskild överenskommelse mellan de båda staternas högsta finansmyndigheter.'' (Detta avtal är autentiskt endast på franska språket. Jag har av goda vänner vars franska är långt bättre än min blivit förvissad om att det resonemang jag här för inte blir annorlunda om man tar hänsyn till den autentiska texten ensam.)

Protokollspunkt 12 fortsätter efter inledningen med att tala om vilka kriterier som bör tagas i beaktande för att bestämma den skattskyldiges definitiva och helst *enda* skatterättsliga hemvist.

Det finns inget positivt uttalande i avtalet om att protokollspunkt 12 på något sätt har att göra med ömsesidig överenskommelse i vanlig bemärkelse. I och för sig kunde det lika gärna stått att en förhandling enligt protokollspunkt 12 skall upptagas mellan kungen av Sverige och presidenten av Frankrike. Skillnaden mellan sådan förhandling som omnämns i protokollspunkt 12 och ''vanlig'' ömsesidig överenskommelse hade då varit väldigt tydlig. Trots att det nu är en förhandling mellan samma myndigheter som skall förhandla om ömsesidig överenskommelse torde man dock kunna utläsa att det inte är fråga om ömsesidig överenskommelse i vanlig bemärkelse. Sådan överenskommelse är redan behandlad i avtalet. Det finns då ingen anledning att särskilt omnämna en gång till att myndigheterna skall förhandla och framför allt inte utan att hänvisa till artikel 23, vilken är bestämmelsen om vanlig ''mutual agreement''.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-10 04:32:43

Protokollspunkten 12 står dessutom i bjärt kontrast till lydelsen i artikel 23 i avtalet. Enligt protokollspunkten 12 ''skall'' överenskommelse träffas. Enligt artikel 23 anförtros de högsta finansmyndigheterna att ingå avtal. Väsentligast är dock att artikel 23 föreskriver ''mutual agreement'' i första hand för fall ''som icke uttryckligen förutsetts i avdelning I . . . '' Genom förekomsten av protokollspunkten 12 är det helt klart att förekomsten av dubbel bosättning har förutsetts och det t o m uttryckligen.

Närmast till hands när man skall bedöma regeringsrättens tolkning torde därför vara att anta att regeringsrätten har gjort exakt vad som krävs av kombinationen av artikel 14 i avtalet, protokollspunkt 12 och artikel 23. Regeringsrätten har sett till att den skattskyldige inte hamnar mellan två stolar, därför att artikel 14 inte innehåller OECD:s modelltrappa. RR stannar inom ramen för avtalet såsom ordalagen ger vid handen i protokollspunkt 12.

En helt annan sak är sådan ömsesidig överenskommelse som skall och kan påkallas av den skattskyldige. En sådan ömsesidig överenskommelse måste inte avgöra skattefrågan. Om de avtalande staterna bestämmer sig för att inte komma överens så har de ändå fullföljt kravet på förhandling. Ur den skattskyldiges synpunkt är det med hänsyn till texten i de ovan angivna artiklarna orimligt att han inte får reda på var han slutligen skall anses bosatt.

Beträffande just ''mutual agreement'' har Peter Sundgren naturligtvis alldeles rätt. Inte nog med att man inte måste komma överens i sådan förhandling. Den skattskyldige är inte ens säker på att få en juridisk behandling. Se exempelvis utdraget nedan ur brev i anledning av ''mutual agreement'' från det svenska finansdepartementet till det franska.

The above conclusion is drawn from the pure facts existing in the case and from a legal interpretation of the Convention. If you allow me I would like, however, to point at some other aspects of the present case which are so to say ''extra-fiscal''. It is quite natural that the question of the taxation of such a huge estate is one which is of interest not only for the fiscal authorities and the heirs but to a large extent also for the public, especially as Jacob Wallenberg (and the Wallenberg family in general) had and has a central position in the Swedish commercial and industrial life. Jacob Wallenberg was born in 1892 which means that he at the time of death was 88 years old. He was born in Sweden and had lived and worked here all his life and the overwhelming part of his fortune was situated in Sweden and had been produced here. At the age of 87 he began to take measures to change his residence to France. He was at that time seriously ill in cancer and he was probably aware of that. It was evidently a question of moving to France, not only to live there but also to die there. With a realistic view on the case one cannot exclude that inheritance tax considerations was one important factor. In the eyes of the public it would appear very strange and even offensive if a person, and especially a very rich person, by means of comparatively simple and easy measures could switch the entire taxing right from one country to another. I think people generally accept that tax conventions provide for exceptions from domestic tax rules in order to avoid double taxation but they would look upon tax conventions with big scepticism — like we do ourselves — if they are used for purposes obviously not intended.

Sundgren hävdar att regeringsrättens uttryckssätt att man ''bifaller på det

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-10 04:32:43

sätt besvären att förhandsbeskedet upphävs'', ter sig något förbryllande. Han säger vidare att ''det under alla omständigheter har samma effekt som en avvisning''.

Det är inte alls sant. En avvisning innebär att den skattskyldige blir bosatt i både Sverige och Frankrike och skall beskattas på båda ställena. Därefter får han själv begära ömsesidig överenskommelse och *hoppas* på att staterna kommer överens. Regeringsrättens skrivsätt innebär att klarhet måste vinnas därför att de båda staterna skall träffa överenskommelse genom förhandling enligt protokollspunkten 12. Det innebär att den skattskyldige inom ramen för avtalet får det skydd avtalet avsett att ge honom och således får en garanti för att han kommer att bli bosatt bara på endera stället. Regeringsrätten har tolkat avtalet ''intensivt''. Den till synes svaga isen var i verkligheten fast grund.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-10 04:32:43

”SRF:s egna kompetenskrav är min garanti.”

De drygt 700 ledamöterna i Sveriges Redovisningskonsulters Förbund ger service åt närmare 100.000 företag över hela landet. Allt från vanlig sifferhantering till kvalificerad ekonomisk rådgivning och medverkan i kundernas företagsutveckling. En service med ansvar och kvalitet.

SRF är en varudeklaration av kompetens. Förutom en avancerad teoretisk och praktisk grundutbildning krävs — för fortsatt ledamotskap i förbundet — en kontinuerlig aktualitetsutbildning på beskattnings- och redovisningsområdena.

Ett tämligen unikt krav i en yrkesorganisation som borgar för hög kvalitet på Redovisningskonsulten SRF.

Redovisningskonsulten SRF finns på de flesta orter. Du finner oss på Gula Sidorna under Revisorer och Redovisningskonsulter, beteckna de med △.

SRF

— företagarens nära rådgivare och samtalspartner sedan 1936.

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND

Förbundsadress: Magasinsgatan 7 A, Box 143, 791 23 Falun. Tfn 023/181 30.

50 ÅR

Goda Råd gratis!

☐ **Ja tack, skicka mig broschyren Goda Råd och information om Sveriges Redovisningskonsulters Förbund.**

Namn .....

Företag .....

Adress .....

.....

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND SRF

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-10 04:32:43