

Skatteutskottets betänkande 2019/20:SkU11

Anstånd med kupongskatt i vissa fall

Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens förslag till ett nytt system för anstånd med betalning av kupongskatt vid utdelning till utländska juridiska personer som uppvisar underskott för det aktuella beskattningsåret. Förslaget föranleds av EU-domstolens dom i mål C-575/17, Sofina SA m.fl.

Anstånd ska enligt förslaget kunna beviljas efter ansökan till Skatteverket. Möjligheten ska finnas för utländska juridiska personer hemmahörande inom EU, i en stat inom EES som har ingått en särskild överenskommelse med Sverige eller EU om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar eller i en stat som har ingått ett skatteavtal med Sverige som innehåller artiklar om informationsutbyte och bistånd med indrivning av skattefordringar.

Den skattskyldige ska enligt förslaget kunna styrka att kupongskatt har innehållits eller betalats för en viss utdelning och att det finns ett anståndsutrymme. Vid beräkningen av om det finns ett anståndsutrymme ska den utländska juridiska personens resultat, utdelningar som den skattskyldige tagit emot under det aktuella beskattningsåret och tidigare beviljade anstånd beaktas. Den utländska juridiska personens resultat ska beräknas enligt svenska regler.

Anståndet föreslås gälla fram t.o.m. fyra månader efter utgången av det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår vars anståndsutrymme ligger till grund för anstånd.

Förslaget föreslås träda i kraft den 1 januari 2020.

Utskottet anser att riksdagen bör avslå motionsyrkandet.

I betänkandet finns en reservation (M).

Behandlade förslag

Proposition 2019/20:33 Anstånd med kupongskatt i vissa fall.

Ett yrkande i en följdmotion.

Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut3

Redogörelse för ärendet4

 Ärendet och dess beredning.....4

 Bakgrund4

 Propositionens huvudsakliga innehåll4

Utskottets överväganden.....6

 Anstånd med kupongskatt i vissa fall6

 Ändrade regler.....13

Reservation15

 Ändrade regler, punkt 2 (M).....15

Bilaga 1

Förteckning över behandlade förslag.....17

 Propositionen17

 Följdmotionen17

Bilaga 2

Regeringens lagförslag18

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

1. Anstånd med kupongskatt i vissa fall

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).

Därmed bifaller riksdagen proposition 2019/20:33.

2. Ändrade regler

Riksdagen avslår motion

2019/20:3421 av Niklas Wykman m.fl. (M).

Reservation (M)

Stockholm den 28 november 2019

På skatteutskottets vägnar

Jörgen Hellman

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Jörgen Hellman (S), Per Åsling (C), Niklas Wykman (M), Hillevi Larsson (S), Helena Bouveng (M), Eric Westroth (SD), Peter Persson (S), Tony Haddou (V), David Lång (SD), Patrik Lundqvist (S), Hampus Hagman (KD), Anna Vikström (S), Joar Forssell (L), Johnny Skalin (SD), Rebecka Le Moine (MP), Kjell Jansson (M) och Fredrik Schulte (M).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I betänkandet behandlar utskottet regeringens proposition 2019/20:33 Anstånd med kupongskatt i vissa fall. Regeringens förslag till riksdagsbeslut finns i bilaga 1. Regeringens lagförslag redovisas i bilaga 2.

En följdmotion har väckts med anledning av propositionen. Denna återges i bilaga 1.

Bakgrund

Kupongskatt är en statlig, definitiv källskatt som tas ut på utdelning på andelar i svenska aktiebolag och Europabolag med säte i Sverige samt svenska värdepappersfonder och svenska specialfonder. Med utdelning avses även vissa andra betalningar, t.ex. utskiftning vid bolagets likvidation. Skattskyldiga till kupongskatt är som utgångspunkt begränsat skattskyldiga andelsägare som är utdelningsberättigade. Utländska motsvarigheter till svenska värdepappersfonder och specialfonder är dock undantagna från skattskyldighet. Som huvudregel tas kupongskatt ut med 30 procent på utdelningen, men denna skattesats kan vara nedsatt i skatteavtal som Sverige har ingått med en annan stat. Bestämmelser om kupongskatt har funnits i svensk rätt sedan 1943 och huvuddragen i lagstiftningen är fortfarande i allt väsentligt desamma. Kupongskatten regleras i dag i kupongskattelagen (1970:624) och kupongskatteförordningen (1971:49).

EU-domstolen meddelade den 22 november 2018 dom i mål C-575/17, Sofina SA m.fl. som handlar om de franska reglerna om källskatt på utdelning till personer med hemvist i en annan stat. EU-domstolen fann att det strider mot EU-rätten att ta ut källskatt på en utdelning till bolag utan hemvist i källstaten samtidigt som utdelning till bolag med hemvist i källstaten är underlag för bolagsskatt under förutsättning att bolaget med hemvist i landet har uppvisat ett överskott under det aktuella beskattningsåret.

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslår regeringen ett nytt system för anstånd med betalning av kupongskatt vid utdelning till utländska juridiska personer som uppvisar underskott för det aktuella beskattningsåret. Förslaget föranleds av EU-domstolens dom i mål C-575/17, Sofina SA m.fl.

Anstånd ska enligt förslaget kunna beviljas efter ansökan till Skatteverket. Möjligheten ska finnas för utländska juridiska personer hemmahörande inom EU, i en stat inom EES som har ingått en särskild överenskommelse med Sverige eller EU om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar eller

i en stat som har ingått ett skatteavtal med Sverige som innehåller artiklar om informationsutbyte och bistånd med indrivning av skattefordringar.

Den skattskyldige ska enligt förslaget kunna styrka att kupongskatt har innehållits eller betalats för en viss utdelning och att det finns ett anståndsutrymme. Vid beräkningen av om det finns ett anståndsutrymme ska den utländska juridiska personens resultat, utdelningar som den skattskyldige tagit emot under det aktuella beskattningsåret och tidigare beviljade anstånd beaktas. Den utländska juridiska personens resultat ska beräknas enligt svenska regler.

Anståndet föreslås gälla fram t.o.m. fyra månader efter utgången av det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår vars anståndsutrymme ligger till grund för anstånd.

Förslaget föreslås träda i kraft den 1 januari 2020.

Utskottets överväganden

Anstånd med kupongskatt i vissa fall

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller regeringens förslag om ett nytt system för anstånd med betalning av kupongskatt vid utdelning till utländska juridiska personer som uppvisar underskott för det aktuella beskattningsåret.

Propositionen

Innebörden av Sofinadomen

Domen i Sofinamålet får enligt regeringen konsekvenser även för uttag av svensk kupongskatt. Sverige har ett system för inkomstbeskattning av bolag som motsvarar de franska reglerna. Svenska bolag kan kvitta mottagen utdelning mot kostnader som uppkommer under året och mot underskott från tidigare år, vilket innebär att den effektiva beskattningen av utdelningen skjuts upp till dess att överskott uppkommer. Bestämmelserna i kupongskattelagen kan inte användas för att bevilja uppskov med skatten för mottagare av utdelning hemmahörande i en annan stat som uppvisar underskott eller för att mottagaren ska få anstånd med betalning av skatten i en sådan situation. Mot denna bakgrund konstaterar regeringen att de svenska kupongskattereglerna, precis som de franska reglerna om källskatt, riskerar att utgöra en restriktion av den fria rörligheten för kapital enligt artikel 63 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget). Regeringen bedömer att det inte finns några särskilda omständigheter i det svenska systemet som skulle kunna medföra att denna restriktion kan motiveras av EU-rättsligt godtagbara skäl. Regeringen gör därför bedömningen att bestämmelserna i kupongskattelagen bör kompletteras för att regleringen ska överensstämma med EU-rätten.

Anståndssystem

EU-domstolen fann i den s.k. Sofinadomen (meddelad den 22 november 2018, mål C-575/17 Sofina SA m.fl.) att det strider mot EU-rätten att ta ut källskatt på en utdelning till bolag utan hemvist i källstaten samtidigt som utdelning till bolag med hemvist i källstaten är underlag för bolagsskatt under förutsättning att bolaget med hemvist i landet har uppvisat ett överskott under det aktuella beskattningsåret. Utgångspunkten för ändringen i kupongskattelagen bör därför vara att i nu aktuellt avseende så långt som möjligt behandla bolag som är skattskyldiga till kupongskatt på samma sätt som bolag som är skattskyldiga till bolagsskatt. Det innebär att utgångspunkten i kupongskattelagen, i likhet

med vad som gäller för bolagsskatt, bör vara att skattskyldiga bolag bara ska betala kupongskatt när de går med överskott.

Ett anståndsförfarande för kupongskatt skulle innebära att kupongskatten fastställs enligt de förhållanden som råder och den skattesats som gäller vid utdelningstillfället och det då gällande skatteavtalet. När anståndet upphör ska kupongskatten betalas enligt det fastställda beloppet utan att man tar hänsyn till eventuella ändringar av skattesats efter utdelningstillfället eller till bestämmelser i skatteavtalen. Regeringen gör därför bedömningen att förenligheten med EU-rätten bör säkerställas genom att det införs ett anståndssystem för kupongskatt när den skattskyldige uppvisar ett underskott eller ett nollresultat.

Förutsättningar för anstånd

Regeringen föreslår att en förutsättning för att den skattskyldige ska beviljas anstånd med betalning av kupongskatt ska vara att tre villkor är uppfyllda.

Som första villkor bör enligt regeringen gälla att den skattskyldige ska vara en utländsk juridisk person som hör hemma i en stat inom EU, i en stat inom EES som har ingått en särskild överenskommelse med Sverige eller EU om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar eller i en stat som har ingått ett skatteavtal med Sverige som innehåller artiklar om informationsutbyte och bistånd med indrivning av skattefordringar.

Det andra villkoret för anstånd bör vara att den skattskyldige kan styrka att kupongskatt har innehållits eller betalats för en viss utdelning. Därmed avses att det ankommer på den skattskyldige att styrka att denne fått en utdelning från vilken det innehållits eller betalats kupongskatt. Det ska således stå klart för Skatteverket att kupongskatt har tagits ut på en utdelning som den skattskyldige har fått och med vilket belopp skatt har innehållits.

Bolag med skatterättslig hemvist i Sverige är skattskyldiga till bolagsskatt. En mottagen utdelning beskattas inte förrän bolaget i fråga uppvisar överskott. För att säkerställa att kupongskattelagen är förenlig med EU-rätten bör som tredje villkor för att anstånd ska beviljas gälla att bolaget som tar emot utdelningen uppvisar underskott eller nollresultat. Effekten av detta villkor är enligt regeringen att bolag som uppvisar överskott som utgångspunkt inte kan beviljas anstånd. Detta villkor bör dock enligt förslaget uttryckas som att det ska finnas ett anståndsutrymme för att anstånd ska kunna beviljas.

Beräkning av anståndsutrymmet

Regeringen föreslår att anståndsutrymmet ska utgöras av utfallet av en beräkning av fyra poster. Utgångspunkten för beräkningen bör enligt regeringen vara den kupongskatt som den skattskyldige vill ha anstånd med betalningen av. Från denna kupongskatt bör vissa andra poster dras av, som därmed minskar utrymmet för anstånd. Om utfallet av beräkningen blir noll eller negativt finns inget anståndsutrymme och den skattskyldige kan inte beviljas anstånd med betalning av den aktuella kupongskatten.

Regeringen föreslår att den första posten i beräkningen av anståndsutrymmet ska utgöras av kupongskatt som är hänförlig till utdelning under beskattningsåret, som har innehållits eller betalats och som den skattskyldige har ansökt om anstånd med betalningen av.

Den andra posten i beräkningen ska enligt förslaget utgöras av anståndsbelopp vid utgången av beskattningsåret. Dessa kan antingen avse anstånd med betalning av kupongskatt för en utdelning under tidigare beskattningsår eller ett nytt anstånd i stället för ett tidigare beviljat anstånd som har löpt ut under tidigare beskattningsår.

Från summan av de två första posterna ska sedan enligt förslaget summan av de tredje och fjärde posterna subtraheras. Den tredje posten utgörs av den skattskyldiges resultat. För att systemet ska vara förenligt med EU-rätten bör enligt regeringen en utländsk juridisk person kunna få anstånd med kupongskatt i situationer när en svensk juridisk person inte bolagsbeskattas för en motsvarande utdelning. Denna effekt uppnås genom att den skattskyldiges resultat endast ska dras av om det är positivt. Om den skattskyldige uppvisar ett negativt resultat eller ett nollresultat kommer anståndsutrymmet inte att minskas. Om ansökan om anstånd avser en utdelning vars utdelningstillfälle inträffat under det aktuella beskattningsåret bör den skattskyldiges resultat vid beräkningen av anståndsutrymmet multipliceras med den skattesats med vilken kupongskatt har tagits ut på utdelningen. Om den skattskyldige har ansökt om ett nytt anstånd för ett tidigare beviljat anstånd är det enligt förslaget den skattesats som skulle ha tagits ut på en utdelning om utdelningstillfället hade inträffat vid tiden för ansökan som resultatet bör multipliceras med.

Den fjärde posten enligt förslaget reglerar hur anståndsbelopp motsvarande redan beviljat anstånd ska behandlas vid beräkning av anståndsutrymmet. Redan beviljat anstånd ska minska anståndsutrymmet om det aktuella beskattningsårets anståndsutrymme har legat till grund för anståndet.

För att motverka risken för otillbörligt utnyttjande av systemet med anstånd föreslår regeringen vidare att anståndsutrymmet ska beräknas med beaktande av samtliga företag i gruppen om den skattskyldige ingår i en grupp av företag som är föremål för konsoliderad inkomstbeskattning i sin hemstat.

Regeringen föreslår slutligen att kupongskatt som ryms inom anståndsutrymmet för ett beskattningsår i vissa fall ska beaktas vid beräkningen av anståndsutrymmet för det efterföljande beskattningsåret om kupongskatt har påförts i efterhand.

Beräkning av den skattskyldiges resultat

För att systemet ska vara förenligt med EU-rätten bör en utländsk juridisk person kunna få anstånd med kupongskatt i situationer när en svensk juridisk person inte bolagsbeskattas för en motsvarande utdelning. För att det ska kunna avgöras om en utländsk juridisk person befinner sig i en jämförbar resultatomfattig position som ett svenskt bolag krävs därför att den utländska juridiska personens resultat beräknas efter svenska regler. Ett motsvarande

förfarande existerar redan i dag. I 39 a kap. inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, finns det bestämmelser om beskattning i vissa fall av delägare i utländska juridiska personer med lågbeskattade inkomster. Av 39 a kap. 10–12 §§ IL framgår att vid beräkningen av överskottet av lågbeskattade inkomster ska inkomstberäkningen göras med utgångspunkt i svenska regler. Enligt regeringen är en beräkningsmetod motsvarande den som gäller vid beräkning av överskott av lågbeskattade inkomster lämplig att använda i nu aktuella fall. Regeringen föreslår därför att samma regler ska tillämpas vid beräkningen av den skattskyldiges resultat som enligt inkomstskattelagen gäller för beräkningen av överskottet av lågbeskattade inkomster i utländska juridiska personer.

Vid införandet av bestämmelsen om avdragsförbudet för allmänna skatter i 16 kap. 19 § IL fann regeringen att bestämmelserna skulle bli svåra att tillämpa om avdrag skulle få göras för utländska skatter till tredjeländer (prop. 2003/04:10 s. 89). Denna bedömning kvarstår även i förhållande till frågan om rätt till anstånd med betalning av kupongskatt och av förenklingskäl är det enligt regeringen inte motiverat att tillåta att utländska allmänna skatter till tredjeländer får dras av.

Vidare bör gälla att räkenskapsenlig avskrivning får tillämpas vid beräkningen. Det innebär att den utländska juridiska personen vid beräkningen kan tillämpa räkenskapsenlig avskrivning utan hänsyn till kraven på att räkenskaperna ska avslutas med årsbokslut eller att avdraget även ska finnas i bokslutet. Även i detta fall finns det en motsvarande särskild bestämmelse vid beräkningen av lågbeskattade inkomster.

Härutöver bör gälla att bestämmelserna om avsättning till periodiseringsfond i 30 kap. IL inte får tillämpas. Systemet med periodiseringsfonder är en möjlighet till uppskjuten beskattning som bara står öppen för den som bedriver verksamhet som är skattepliktig i Sverige.

Anståndsbeloppets storlek

Om förutsättningarna för anstånd är uppfyllda ska den skattskyldige enligt förslaget få anstånd med betalning av kupongskatt. Anståndsbeloppet bör uppgå till anståndsutrymmet. Om den skattskyldige har ett negativt resultat eller ett nollresultat, och inte tidigare under beskattningsåret beviljats anstånd och inte ingår i en företagsgrupp med konsoliderad inkomstbeskattning, innebär detta att anståndsbeloppet motsvarar skatten på den mottagna utdelningen eller anståndsbeloppet vid beskattningsårets utgång. Om resultatet är positivt minskar dock anståndsutrymmet i motsvarande utsträckning (efter det att resultatet har multiplicerats med den aktuella kupongskattesatsen). Anstånd kan inte beviljas med ett högre belopp än det som den skattskyldige har ansökt om anstånd med betalning av.

Om en skattskyldig juridisk person ansöker om anstånd med betalning av kupongskatt som har påförts i efterhand bör i vissa fall krävas att det finns ett anståndsutrymme för flera beskattningsår för att anstånd ska kunna beviljas.

Om anstånd beviljas i ett sådant fall bör det beviljas med ett belopp som motsvarar det anståndsutrymme som är lägst för de beskattningsår som det ska finnas ett anståndsutrymme för.

Regeringen föreslår vidare att det införs en bestämmelse som reglerar anståndets storlek när den skattskyldige har rätt till återbetalning av kupongskatt som omfattas av anståndet. Anståndet bör i dessa fall sättas ned i samma utsträckning som den skattskyldige har rätt till återbetalning.

Återbetalning av innehållen eller betald kupongskatt

Om den skattskyldige har beviljats anstånd med betalning av kupongskatt föreslår regeringen att Skatteverket ska återbetala den kupongskatt som innehållits eller betalats för utdelningen till den del den omfattas av anståndet. Återbetalning ska bara göras första gången som ett anstånd för en viss utdelning och således inte vid ett eventuellt nytt anstånd som baseras på ett tidigare beviljat anstånd.

Anståndstiden

När det gäller vid vilken tidpunkt anståndet ska upphöra föreslår regeringen att anståndet ska upphöra och kupongskatten ska betalas en viss tid efter det följande beskattningsårets utgång. En sådan tidpunkt tar enligt regeringen hänsyn till beskattningsår med olika längd. Genom att uppge att beskattningsåret är längre än det faktiskt är kan den skattskyldige utverka en längre anståndstid. För att säkerställa att Skatteverket har möjlighet att frånga den skattskyldiges uppgifter när det är påkallat av omständigheterna föreslår regeringen en särskild bestämmelse om detta. Om tillförlitliga uppgifter saknas om det efterföljande beskattningsårets längd, föreslår regeringen därför att det ska anses vara lika långt som det beskattningsår som anståndsutrymmet avser.

Efter beskattningsårets utgång behöver den skattskyldige sammanställa den bevisning som ska lämnas in till Skatteverket för att få ett nytt anstånd. Årets resultat ska beräknas och räknas om enligt svenska regler och därefter ska handlingarna lämnas in till Skatteverket. Regeringen anser att fyra månader får anses vara en skälig tid för att hinna genomföra dessa åtgärder.

Regeringen föreslår därför att ett beviljat anstånd ska gälla t.o.m. fyra månader efter utgången av det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår vars anståndsutrymme ligger till grund för anståndet.

Om den skattskyldige ansöker om ett nytt anstånd och Skatteverket inte hinner meddela beslut i fråga om anstånd innan anståndstiden löper ut, föreslår regeringen att anståndet ska gälla till dess att Skatteverket meddelar sitt beslut.

Regeringen föreslår vidare att anståndet ska upphöra om den skattskyldige begär det.

En ansökan om anstånd med betalning av kupongskatt som har påförts i efterhand bör i vissa fall baseras på anståndsutrymmet för flera beskattningsår, varav det sista är beskattningsåret som föregår det beskattningsår när

påföringen skedde. I dessa fall bör anståndstiden gälla fram t.o.m. fyra månader efter utgången av det beskattningsår då påföringen skedde. Saknas tillförlitliga uppgifter om detta beskattningsårs längd, bör det anses vara lika långt som det senaste beskattningsåret vars anståndsutrymme ligger till grund för anståndet.

Nytt anstånd

Den skattskyldige bör ges möjlighet att ansöka om ett nytt anstånd som helt eller delvis motsvarar det tidigare anståndet. Utgångspunkten bör enligt regeringen vara att denna möjlighet ges till bolag som befinner sig i en liknande situation som bolag som är skattepliktiga till bolagsskatt och som inte behöver betala bolagsskatt på en mottagen utdelning på grund av att de inte uppvisar överskott ett eller flera beskattningsår efter det beskattningsår när utdelningstillfället inträffade. Detta syfte uppnås genom att, i tillämpliga delar, ha samma förutsättningar för nytt anstånd som för när en skattskyldig för första gången ansöker om anstånd i fråga om en utdelning. Regeringen föreslår därför att en utländsk juridisk person som har ett tidigare beviljat anstånd med betalning av kupongskatt för en viss utdelning ska beviljas ett nytt anstånd om den utländska juridiska personen sedan utdelningstillfället hör hemma i en medlemsstat i EU, en stat inom EES som har ingått en särskild överenskommelse med Sverige eller EU om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar eller en stat som har ingått ett skatteavtal med Sverige som innehåller artiklar om informationsutbyte och bistånd med indrivning av skattefordringar, och det finns ett anståndsutrymme för det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår vars anståndsutrymme ligger till grund för det tidigare beviljade anståndet.

En artikel eller en särskild överenskommelse om bistånd med indrivning av skattefordringar ska ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i indrivningsdirektivet.

Ansökan om anstånd

Regeringen föreslår att en skriftlig ansökan om anstånd ska ha kommit in till Skatteverket senast vid utgången av det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår när utdelningstillfället inträffade. Om kupongskatt har påförts i efterhand ska ansökan om anstånd enligt förslaget ha kommit in till Skatteverket senast vid utgången av det beskattningsår när påföringen skedde. Om påföringen har skett när mindre än fyra månader återstår av beskattningsåret ska dock ansökan ha kommit in senast fyra månader efter påföringen. Om påföringen skedde under samma beskattningsår som utdelningstillfället inträffade ska ansökan enligt förslaget ha kommit in till Skatteverket senast vid utgången av det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår när utdelningstillfället inträffade.

Betalning av kupongskatt

När anståndet upphör på grund av att anståndstiden löper ut eller på den skattskyldiges begäran bör kupongskatten som belöper på anståndet betalas. Regeringen föreslår därför att Skatteverket ska förelägga den skattskyldige att inom två månader från den dag då denne fick del av föreläggandet betala kupongskatten. Detta ska dock enligt förslaget inte gälla till den del den skattskyldige beviljas ett nytt anstånd. Om kupongskatten inte betalas inom föreskriven tid ska Skatteverket enligt förslaget lämna över fordran för indrivning.

Rätt till ränta

Regeringen gör bedömningen att en skattskyldig för vilken kupongskatt innehållits på utdelning under ett beskattningsår då denne inte har uppvisat ett positivt resultat inte har någon rätt till ränta på EU-rättslig grund.

Ikraftträdande

Regeringen gör bedömningen att de nya bestämmelserna om anstånd bör träda i kraft så snart som möjligt, vilket bedöms vara den 1 januari 2020. Bestämmelserna bör således tillämpas på ansökningar om anstånd som kommer in till Skatteverket fr.o.m. denna dag. För ansökningar som kommer in till Skatteverket dessförinnan får kupongskattelagens bestämmelser tillämpas med beaktande av EU-rätten, inklusive EU-domstolens dom i Sofinamålet. Hur denna tillämpning ska se ut får överlämnas åt rättstillämpningen.

Utskottets ställningstagande

EU-domstolen fann i den s.k. Sofinadomen meddelad den 22 november 2018 i mål C-575/17 Sofina SA m.fl. att det strider mot EU-rätten att ta ut källskatt på en utdelning till bolag utan hemvist i källstaten samtidigt som utdelning till bolag med hemvist i källstaten är underlag för bolagsskatt under förutsättning att bolaget med hemvist i landet har uppvisat ett överskott under det aktuella beskattningsåret.

För att säkerställa att de svenska reglerna om anstånd med kupongskatt är förenliga med EU-rätten har regeringen föreslagit ett nytt system för anstånd med betalning av kupongskatt vid utdelning till utländska juridiska personer som uppvisar underskott för det aktuella beskattningsåret.

Utskottet har inget att invända mot förslaget och tillstyrker därför propositionen.

Ändrade regler

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen avslår förslaget om ändrade regler för anstånd med kupongskatt och om en analys av regelverket.

Jämför reservationen (M).

Motionen

I motion 2019/20:3421 av Niklas Wykman m.fl. (M) föreslås att riksdagen tillkännager för regeringen att den bör återkomma med ett ändrat förslag om och en analys av kupongskatten.

Motionärerna anser att även fysiska personer (samt deras dödsbon) som är begränsat skattskyldiga i Sverige, liksom juridiska personer, kan ha utdelning som beläggs med kupongskatt trots att den sammanlagda kapitalinkomsten för skatteåret i fråga är negativ. Ändå omfattas de inte av det föreslagna regelverket, vilket hämmar det fria kapitalflödet och strider mot grundintentionen i propositionen. Att utländska fysiska personer med kapitalunderskott ska betala källskatt och först i efterhand återfå kupongskatt medan juridiska personer ges anstånd är enligt motionärerna inte en rimlig ordning. Motionärerna föreslår därför att regeringen återkommer med en justerad lagstiftning som omfattar även dessa privatpersoner.

Utgångspunkten i propositionen bör enligt motionärerna vara att valutakurseffekter i minsta möjliga mån ska påverka förutsättningarna för att beräkna det beskattningsbara resultatet. Motionärerna menar att detta i flera situationer dock inte blir resultatet, utan kapitalvinstregler kommer att bli tillämpliga och få effekter på beskattningen. Detta blir särskilt problematiskt vid koncerninterna transaktioner, t.ex. när ett bolag i en koncern lånar upp pengar externt för hela koncernens räkning, vilket är ett mycket vanligt upplägg. Sannolikt är inte detta regeringens intention utan en effekt av den korta beredningstiden samt frågans tekniskt komplicerade natur. Regeringen bör därför enligt motionärerna analysera vilka valutakurseffekter som kan uppstå vid fastställande av anståndsutrymmet med nu föreslagna regler och återkomma till riksdagen vid behov.

Motionärerna föreslår vidare att det förtydligas att anståndet för kupongskatt på de utdelningar som ett företag (eller fysiska personer) erhåller är ett maxbelopp. Om ett företag bara kan göra trovärdigt att ett anstånd är motiverat för exempelvis halva beloppet av en utdelning bör detta vara möjligt och inte leda till att anstånd inte beviljas. Det föreslagna regelverket i propositionen är otydligt på denna punkt. Regeringen bör därför enligt motionärerna återkomma med ett förtydligande.

Avslutningsvis är tidsramen på fyra månader efter utgången av det efterföljande beskattningsåret som den berörda utdelningen rör för att ansöka om anstånd för snävt satt. Detta kommer att vara svårt för många större

koncerner att klara av, varför tidsramen bör utökas väsentligt. Motionärerna föreslår därför att regeringen återkommer med ett förslag på en utökad tidsram.

Utskottets ställningstagande

När det gäller förslaget om ändrade regler om anstånd med kupongskatt såvitt avser vilka subjekt som omfattas, hur valutakurseffekter ska beaktas, utformningen av beräkningen av anståndsutrymmet och vid vilken tidpunkt anståndet ska upphöra, utgår utskottet från att regeringen noggsamt följer konsekvenserna av implementeringen av det nya systemet för anstånd med betalning av kupongskatt. Utskottet utgår vidare från att regeringen genomför erforderliga uppföljningar och analyser av det nya regelverket samt vid behov återkommer med nödvändiga åtgärder till riksdagen.

Utskottet finner därför inte skäl att nu rikta ett särskilt tillkännagivande till regeringen om ändrade regler för anstånd med kupongskatt eller om en analys av regelverket.

Utskottet avstyrker därmed motionen.

Reservation

Ändrade regler, punkt 2 (M)

av Niklas Wykman (M), Helena Bouveng (M), Kjell Jansson (M) och Fredrik Schulte (M).

Förslag till riksdagsbeslut

Vi anser att förslaget till riksdagsbeslut under punkt 2 borde ha följande lydelse:

Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i reservationen och tillkännager detta för regeringen.

Därmed bifaller riksdagen motion
2019/20:3421 av Niklas Wykman m.fl. (M).

Ställningstagande

Moderaterna anser att även fysiska personer (samt deras dödsbon) som är begränsat skattskyldiga i Sverige, liksom juridiska personer, kan ha utdelning som beläggs med kupongskatt trots att den sammanlagda kapitalinkomsten för skatteåret i fråga är negativ. Ändå omfattas de inte av det föreslagna regelverket, vilket hämmar det fria kapitalflödet och strider mot grundintentionen i propositionen. Att utländska fysiska personer med kapitalunderskott ska betala källskatt och först i efterhand återfå kupongskatt medan juridiska personer ges anstånd anser vi inte vara en rimlig ordning. Vi föreslår därför att regeringen återkommer med en justerad lagstiftning som omfattar även dessa privatpersoner.

Utgångspunkten i propositionen bör vara att valutakurseffekter i minsta möjliga mån ska påverka förutsättningarna för att beräkna det beskattningsbara resultatet. Moderaterna menar att detta i flera situationer dock inte blir resultatet, utan kapitalvinstregler kommer att bli tillämpliga och få effekter på beskattningen. Detta blir särskilt problematiskt vid koncerninterna transaktioner, t.ex. när ett bolag i en koncern lånar upp pengar externt för hela koncernens räkning, vilket är ett mycket vanligt upplägg. Sannolikt är inte detta regeringens intention utan en effekt av den korta beredningstiden samt frågans tekniskt komplicerade natur. Regeringen bör därför analysera vilka valutakurseffekter som kan uppstå vid fastställande av anståndsutrymmet med nu föreslagna regler och återkomma till riksdagen vid behov.

Moderaterna föreslår vidare att det förtydligas att anståndet för kupongskatt på de utdelningar som ett företag (eller fysiska personer) erhåller är ett maxbelopp. Om ett företag bara kan göra trovärdigt att ett anstånd är motiverat för exempelvis halva beloppet av en utdelning bör detta vara möjligt och inte leda till att anstånd inte beviljas. Det föreslagna regelverket i propositionen är

otydligt på denna punkt. Vi anser därför att regeringen bör återkomma med ett förtydligande.

Avslutningsvis är tidsramen på fyra månader efter utgången av det efterföljande beskattningsåret som den berörda utdelningen rör för att ansöka om anstånd för snävt satt. Detta kommer att vara svårt för många större koncerner att klara av, varför tidsramen bör utökas väsentligt. Vi föreslår därför att regeringen återkommer med ett förslag på en utökad tidsram.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2019/20:33 Anstånd med kupongskatt i vissa fall:

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).

Följdmotionen

2019/20:3421 av Niklas Wykman m.fl. (M):

Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att regeringen bör återkomma med ändrat förslag rörande kupongskatten och tillkännager detta för regeringen.

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

1 Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs att det i kupongskattelagen (1970:624)¹ ska införas femton nya paragrafer, 28–28 n §§, och närmast före 28, 28 c, 28 h, 28 i, 28 j, 28 m och 28 n §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anstånd med betalning av kupongskatt

Förutsättningar för anstånd

28 §²

Skatteverket ska bevilja en utländsk juridisk person anstånd med betalning av kupongskatt för en viss utdelning, om

1. den utländska juridiska personen sedan utdelningstillfället hör hemma i

a) en medlemsstat i Europeiska unionen (EU),

b) en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet som har ingått en särskild överenskommelse med Sverige eller EU om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar, eller

c) en stat som har ingått ett skatteavtal med Sverige som innehåller artiklar om informationsutbyte och bistånd med indrivning av skattefordringar,

2. kupongskatt har innehållits eller betalats för utdelningen, och

3. det finns ett anståndsutrymme för det beskattningsår när utdelningstillfället inträffade.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:996.

² Tidigare 28 § upphävd genom 1982:193.

Om en utländsk juridisk person som uppfyller villkoret i första stycket 1 har ett tidigare beviljat anstånd med betalning av kupongskatt för en viss utdelning, ska Skatteverket bevilja ett nytt anstånd under förutsättning att det finns ett anståndsutrymme för det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår vars anståndsutrymme ligger till grund för det tidigare beviljade anståndet.

Ett sådant bistånd som avses i första stycket 1 b och c ska ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder.

28 a §

Om en ansökan om anstånd med betalning av kupongskatt för en viss utdelning avser kupongskatt som har påförts i efterhand enligt 26 § och påföringen har skett efter utgången av det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår när utdelningstillfället inträffade, gäller utöver villkoren i 28 § första stycket att det ska finnas ett anståndsutrymme för det eller de beskattningsår som följer efter det beskattningsår när utdelningstillfället inträffade. Det behöver dock inte finnas ett anståndsutrymme för det beskattningsår när påföringen skedde.

28 b §

Anstånd med betalning av kupongskatt ska inte beviljas om kupongskatt har tagits ut med stöd av 4 § tredje stycket.

Beräkning av anståndsutrymmet

28 c §

Anståndsutrymmet ett visst beskattningsår utgörs av

1. kupongskatt hänförlig till utdelning under beskattningsåret som har innehållits eller betalats och som den skattskyldige har ansökt om anstånd med betalningen av, och

2. anståndsbelopp vid utgången av beskattningsåret,

minskat med

3. den skattskyldiges resultat beräknat enligt 28 e–28 g §§, om det är positivt, och

4. anståndsbelopp motsvarande redan beviljat anstånd om beskattningsårets anståndsutrymme har legat till grund för anståndet.

28 d §

För en ansökan om anstånd som gäller kupongskatt som har påförts i efterhand vid en sådan tidpunkt som avses i 28 a § gäller följande vid tillämpning av 28 c § 2 vid beräkning av anståndsutrymmet för det beskattningsår som följer efter det beskattningsår när utdelningstillfället inträffade. Den del av kupongskatten hänförlig till utdelningen som ryms inom anståndsutrymmet för beskattningsåret när utdelningstillfället inträffade ska anses vara ett sådant anståndsbelopp som avses i 28 c § 2. Detsamma gäller för efterföljande beskattningsår till den del anståndsbeloppet hänförligt till utdelningen ryms inom föregående års anståndsutrymme.

28 e §

Vid beräkningen av den skattskyldiges resultat tillämpas 39 a kap. 10–12 §§ inkomstskattelagen (1999:1229). Vid beräkningen gäller dessutom att

1. utländsk allmän skatt som avses i 16 kap. 19 § andra stycket inkomstskattelagen inte får dras av,

2. förutsättningarna för räkningsenlig avskrivning i 18 kap. 14 § första stycket inkomstskattelagen inte ska tillämpas, och

3. bestämmelserna om avsättning till periodiseringsfond i 30 kap. inkomstskattelagen inte ska tillämpas.

28 f §

Om den skattskyldige ingår i en grupp av företag som är föremål för en konsoliderad inkomstbeskattning i den stat där den skattskyldige hör hemma, ska anståndsutrymmet beräknas med beaktande av samtliga företag som ingår i konsolideringen. Vid beräkningen ska 28 c och 28 e §§ tillämpas på varje företag i konsolideringen. Även resultat som inte är positiva ska beaktas vid beräkningen. Summan av respektive post enligt 28 c § ska ligga till grund för beräkningen av anståndsutrymmet.

28 g §

Den skattskyldiges resultat ska multipliceras med den skattesats med vilken kupongskatt har tagits ut på utdelningen. Om den skattskyldige har ett tidigare beviljat anstånd med betalning av kupongskatt för en viss utdelning och ansökan avser ett nytt anstånd, ska resultatet multipliceras med den skattesats med vilken kupongskatt skulle ha tagits ut på en utdelning om utdelningstillfället hade inträffat samma dag som ansökan om anstånd gjordes.

Anståndsbeloppets storlek

28 h §

Anstånd beviljas med ett belopp som motsvarar anståndsutrymmet.

Om ansökan om anstånd gäller kupongskatt som har påförts i efterhand vid en sådan tidpunkt som avses i 28 a §, beviljas anstånd med ett belopp som motsvarar det anståndsutrymme som är lägst för de beskattningsår som det ska finnas ett anståndsutrymme för enligt 28 och 28 a §§.

Om den skattskyldige har rätt till återbetalning av kupongskatt enligt 27 § och har fått anstånd med betalning av kupongskatten, ska beviljat anstånd sättas ned i motsvarande utsträckning.

Återbetalning av innehållen eller betalad kupongskatt

28 i §

Om anstånd har beviljats enligt 28 § första stycket ska Skatteverket återbetala kupongskatt motsvarande anståndsbeloppet. Vid en sådan återbetalning tillämpas 27 § sjätte och åttonde styckena.

Anståndstiden

28 j §

Anståndstiden ska gälla fram till och med fyra månader efter utgången av det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår vars anståndsutrymme ligger till grund för anstånd. Saknas tillförlitliga uppgifter om det efterföljande beskattningsårets längd, ska det anses vara lika långt som det beskattningsår som anståndsutrymmet avser.

Om ansökan om anstånd gäller kupongskatt som har påförts i efterhand vid en sådan tidpunkt som avses i 28 a §, ska anstånds-

tiden gälla fram till och med fyra månader efter utgången av det beskattningsår då påföringen skedde. Saknas tillförlitliga uppgifter om detta beskattningsårs längd, ska det anses vara lika långt som det senaste beskattningsår vars anståndsutrymme ligger till grund för anståndet.

28 k §

Om den skattskyldige ansöker om ett nytt anstånd innan anståndstiden enligt 28 j § löper ut, gäller anståndet fram till dess att Skatteverket har meddelat beslut i fråga om anstånd. Detta gäller bara om Skatteverket meddelar beslutet efter det att anståndstiden enligt 28 j § löper ut.

28 l §

Anståndet ska upphöra om den skattskyldige begär det.

Ansökan om anstånd

28 m §

En skriftlig ansökan om anstånd ska ha kommit in till Skatteverket senast vid utgången av det beskattningsår som följer närmast efter det beskattningsår när utdelningstillfället inträffade.

Om kupongskatt har påförts i efterhand enligt 26 § ska ansökan om anstånd ha kommit in till Skatteverket senast vid utgången av det beskattningsår när påföringen skedde. Om påföringen har skett när mindre än fyra månader återstår av beskattningsåret ska dock ansökan ha kommit in senast fyra månader efter påföringen.

Andra stycket gäller inte om påföringen har skett under samma beskattningsår som utdelningstillfället inträffade.

Betalning av kupongskatt

28 n §

När anståndet upphör ska Skatteverket förelägga den skattskyldige att betala kupongskatten inom två månader från den dag då denne fick del av föreläggandet. Detta gäller dock inte till den del den skattskyldige beviljas ett nytt anstånd.

Kupongskatt som inte betalas inom utsatt tid ska lämnas för indrivning. I dessa fall tillämpas 22 § andra–fjärde styckena.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.