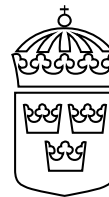


Regeringens proposition

2020/21:137



Uppsägning av skatteavtalet mellan Sverige och Grekland

Prop.
2020/21:137

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 18 mars 2021

Stefan Löfven

Magdalena Andersson
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner att skatteavtalet mellan Sverige och Grekland sägs upp och därmed upphör att gälla den 31 december 2021. Vidare föreslås att riksdagen antar en lag om att lagen (2019:1197) om skatteavtal mellan Sverige och Grekland ska upphöra att gälla fr.o.m. den 1 januari 2022.

Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut	3
2	Förslag till lag om upphävande av lagen (2019:1197) om skatteavtal mellan Sverige och Grekland	4
3	Ärendet och dess beredning	5
4	Uppsägning av skatteavtalet mellan Sverige och Grekland	5
5	Konsekvenser	9
5.1	Konsekvenser för individer och företag	9
5.2	Övriga konsekvenser	10
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 18 mars 2021	12

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2020/21:137

Regeringens förslag:

1. Riksdagen godkänner att avtalet mellan Konungariket Sverige och Konungariket Grekland för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet sägs upp.
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om upphävande av lagen (2019:1197) om skatteavtal mellan Sverige och Grekland.

Förslag till lag om upphävande av lagen (2019:1197) om skatteavtal mellan Sverige och Grekland

Härigenom föreskrivs att lagen (2019:1197) om skatteavtal mellan Sverige och Grekland ska upphöra att gälla.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
2. Den upphävda lagen gäller dock fortfarande i fråga om
 - a) inkomstskatt, för skatt på inkomst som har förvärvats före ikraftträdandet,
 - b) förmögenhetsskatt, i fråga om skatt som utgår på grund av taxering under 2022 eller tidigare.

Skatteavtalet med Grekland undertecknades den 6 oktober 1961. Det införlivades i svensk rätt genom kungörelsen (1963:497) om tillämpning av ett mellan Sverige och Grekland den 6 oktober 1961 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet. Vid genomförandet i svensk rätt av direktiv (EU) 2016/1164 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (direktivet mot skatteundandraganden), ersattes nämnda kungörelse av lagen (2019:1197) om skatteavtal mellan Sverige och Grekland. Lagen trädde i kraft den 1 januari 2020.

Grekland införde under 2020 särskilda skatteregler som innebär att pensionärer som flyttar till Grekland har möjlighet att under en femtonårsperiod endast betala sju procent i skatt på inkomster som har sin källa utanför Grekland. I kombination med skatteavtalets regler kan personer som flyttar från Sverige till Grekland därmed bara behöva betala sju procent i skatt på ett antal olika typer av inkomster med källa i Sverige, vilka kan uppgå till mycket stora belopp. Detta skapar förutsättningar för i Sverige bosatta personer att flytta till Grekland av skatteskal.

Regeringen kontaktade under hösten 2020 Greklands regering och informerade om att den situation som uppstått till följd av det nya grekiska regelverket inte är acceptabel och att man har för avsikt säga upp avtalet så att det upphör att gälla snarast möjligt. Vidare klargjorde regeringen att man står redo att omedelbart inleda förhandlingar om ett nytt avtal. Ett förslag om detta har skickats från Finansdepartementet till det grekiska finansdepartementet.

Mot denna bakgrund föreslås att skatteavtalet sägs upp. Till följd av uppsägningen måste den lag genom vilken avtalet införlivats i svensk rätt upphävas. Lagförslag om detta har upprättats inom Finansdepartementet.

Ett utkast till propositionen har beretts med Skatteverket.

Lagrådet

Genom den föreslagna lagen upphävs lagen (2019:1197) om skatteavtal mellan Sverige och Grekland. Lagförslaget är författningstekniskt och även i övrigt av sådan beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Lagrådets yttrande har därför inte inhämtats.

4 Uppsägning av skatteavtalet mellan Sverige och Grekland

Regeringens förslag: Avtalet mellan Sverige och Grekland för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet ska sägas upp.

Lagen om skatteavtal mellan Sverige och Grekland ska upphävas fr.o.m. den 1 januari 2022.

Uppsägning av skatteavtalet

Skatteavtalet mellan Sverige och Grekland undertecknades 1961. Det är ett av Sveriges äldsta gällande skatteavtal och det har aldrig omförhandlats. Sedan avtalet ingicks har däremot stora förändringar skett både vad gäller svensk skattelagstiftning och skatteavtalspolicy. I fråga om skatteavtalspolicy har även förändringar skett på internationell nivå. Den modell med tillhörande kommentarer som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) har tagit fram för bilaterala skatteavtal, har ändrats i flera avseenden. Avtalet är även ingånget vid en tidpunkt då de ekonomiska skillnaderna mellan Sverige och Grekland var stora, vilket avtalet delvis anpassades till.

Under 2020 har Grekland infört en särskild skatteregim som innebär att en person som är pensionär och som flyttar till Grekland från ett land med vilket Grekland har ett avtal som möjliggör administrativt samarbete på skatteområdet, kan ansöka om status som s.k. ”foreign pensioner” (FP). En person som får FP-status beskattas i Grekland med sju procent i fråga om inkomster med källa utanför Grekland.

FP-regimen intar en särställning i förhållande till den generella grekiska skattelagstiftningen. Den är bara tillgänglig för inflyttade personer, då det är en förutsättning för FP-status att personen inte har varit bosatt i Grekland under fem av de sex år som närmast föregick tidpunkten för inflyttning. Vidare ska personen kunna visa att han eller hon uppbär pension. Den beskattning som följer av FP-regimen i fråga om inkomster med källa utanför Grekland, sker på en väsentligt lägre nivå än de generella skattesatserna i den grekiska skattelagstiftningen. Inkomster som en person med FP-status uppbär från källor i Grekland beskattas däremot enligt generella grekiska skatteregler. FP-status kan innehåsa i högst 15 år.

FP-regimen samspelar med Greklands skatteavtal. En förutsättning för att det ska vara attraktivt att flytta till Grekland och begära FP-status, är att den stat från vilken en berörd inkomst härrör (källstaten) inte tar ut någon källskatt enligt intern lagstiftning eller att det finns ett tillämpligt skatteavtal som begränsar källstatens beskattningsrätt.

I fråga om en person som flyttar från Sverige till Grekland och enligt skatteavtalet mellan länderna därmed anses ha hemvist i Grekland, innebär avtalet att ett flertal inkomster med källa i Sverige undantas helt från beskattning i Sverige (s.k. exempt) och endast får beskattas i Grekland. I kombination med att personen även får FP-status, påförs sådana inkomster en total skatt om endast sju procent.

Exempelvis får utdelning på kapitalplacersingsaktier som betalas från ett bolag med hemvist i Sverige till en person med hemvist i Grekland, enligt artikel VII §1 i avtalet endast beskattas i Grekland. Enligt svensk rätt tas kupongskatt ut med 30 procent på sådan utdelning (se 4 och 5 §§ kupongskattelagen [1970:624]). Sedan mycket lång tid tillbaka är det svensk skatteavtalspolicy att normalt acceptera en nedsättning av kupongskatt i dessa fall till 15 procent (lägre skattesatser kan förekomma), vilket även är i linje med OECD:s modellavtal. Regleringen med helt undantag från beskattning i källstaten i dessa fall innebär att Sveriges skatteavtal med Grekland är avvikande inte bara för det svenska skatteavtalsnätet utan även för det grekiska. Generellt medger Greklands skatteavtal att skatt på någon

nivå får tas ut i källstaten i dessa fall. Därmed blir FP-reglerna särskilt attraktiva i förhållande till utdelning med källa i Sverige, jämfört med utdelning från i stort sett alla övriga länder som Grekland har skatteavtal med.

Kapitalvinst som en person med hemvist i Grekland får från försäljning av andelar, ska enligt artikel XI i avtalet endast beskattas i Grekland. Enligt svensk rätt beskattas sådan kapitalvinst med 30 procent i inkomstslaget kapital. I fall där reglerna om s.k. fåmansföretag är tillämpliga kan beskattning även ske i inkomstslaget tjänst med kommunal inkomstskatt och i förekommande fall statlig inkomstskatt. Enligt 3 kap. 19 § inkomstskattelagen (1999:1229) föreligger s.k. begränsad skattskyldighet för kapitalvinst på andelar i upp till tio år efter att en person har flyttat från Sverige. Svensk skatteavtalspolicy är att i så stor utsträckning som möjligt behålla rätten att beskatta enligt denna utflyttningsregel. Sverige har mot denna bakgrund en reservation mot artikel 13 i OECD:s modellavtal och sedan detta blev svensk policy innehåller huvuddelen av Sveriges skatteavtal en sådan regel i någon form. Artikel XI i avtalet med Grekland innehåller ingen utflyttningsregel, vilket innebär att Sverige omedelbart förlorar rätten att beskatta kapitalvinst på andelar när en person flyttar från Sverige och får hemvist enligt avtalet i Grekland. Har personen FP-status tas endast sju procent ut i skatt på sådan kapitalvinst.

I fråga om pensioner medger avtalet beskattning i källstaten i relativt stor utsträckning. Tjänstepension från tidigare enskild anställning som omfattas av artikel XVI i avtalet, får emellertid endast beskattas i hemviststaten. Sådan tjänstepension kan uppgå till stora belopp. Ett exempel är s.k. fallskärmsutbetalningar till företagsledare, som i regel faller in under artikel XVI vid tillämpning av avtalet. När det gäller beskattning av alla former av pensioner är den svenska skatteavtalspolicyn sedan lång tid tillbaka att källstaten, dvs. den stat från vilken en pension i en gränsöverskridande situation betalas ut, ska ha den primära beskattningsrätten. Detta innebär att beskattning i första hand ska ske i källstaten och att det är hemviststaten som ska undanröja eventuell dubbelbeskattning. Policyn återspeglar intern svensk rätt som innebär att pension som betalas ut från Sverige till person bosatt utomlands är skattepliktig (i fråga om begränsat skattskyldiga, se 2 och 5 §§ lagen [1991:586] om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta). Då det i artikel 18 i OECD:s modellavtal anges att pension från tidigare enskild anställning endast får beskattas i hemviststaten, hade Sverige under lång tid en reservation mot den artikeln i syfte att tydliggöra den svenska avtalspolicyn. Sedan 2005 framgår dock av kommentarerna till artikel 18 i modellavtalet att källstatsbeskattning principiellt är ett likvärdigt alternativ till hemviststatsbeskattning, vilket innebär att Sveriges reservation har tagits bort.

Som framgår ovan innebär skatteavtalet med Grekland att Sverige som källstat är förhindrad att beskatta utdelning, kapitalvinst och pension på ett sätt som Sverige enligt sin nuvarande avtalspolicy strävar efter att undvika. Dessa typer av inkomster kan uppgå till mycket stora belopp. Eftersom rätten att beskatta upphör omedelbart när en person får hemvist i Grekland enligt avtalet kan skatteplanering ske med relativt kort tidshorisont. Sådana möjligheter till skatteplanering, vilka redan marknadsförs aktivt av rådgivningsföretag i Sverige, underminerar förtroendet för skattesystemet. Regeringen ser det som angeläget att snabbt motverka att skatteplanering

Prop. 2020/21:137 med stöd av den typ av riktade regler som FP-regimen utgör får etablera sig. Skatteavtalet bör därför sägas upp så snart som möjligt, vilket tidigast kan ske under första halvåret 2021, med verkan fr.o.m. 2022.

En sådan uppsägning innebär att ett avtalslöst tillstånd inträder till dess att ett nytt avtal har förhandlats fram. Starka skäl talar dock för att säga upp avtalet innan ett nytt avtal är på plats. Som anges ovan är det angeläget att denna möjlighet till skatteplanering upphör så snabbt som möjligt. Att avvakta en förhandling innebär att en för Sverige principiellt viktig fråga underkastas en bilateral process som Sverige inte ensidigt råder över och där motparten saknar incitament för en snabb överenskommelse. Det riskerar således att skapa en utdragen process under vilken skatteplanering kan fortgå.

Bedömningen att säga upp avtalet omedelbart baseras även på att regeringen ser en förhandling om ett helt nytt avtal som det enda rimliga alternativet, vilket är mer tidskrävande än en partiell omförhandling. Till följd av att avtalet är så gammalt är det bristfälligt även i ett antal andra avseenden än de som aktualiseras till följd av den grekiska FP-regimen. Avtalet är ett av ytterst få svenska så kallade exemptavtal som fortfarande är i kraft, vilket innebär att Sverige som huvudmetod för undanröjande av dubbelbeskattning helt undantar berörda inkomster från beskattning i Sverige (se artikel XXIII i avtalet). Sedan över 50 år tillbaka innebär den svenska skatteavtalspolicyn att avräkning tillämpas som huvudmetod för att undanröja dubbelbeskattning. Avtalet är i detta avseende inte heller reciprokt utformat, då Grekland kan tillämpa avräkning som huvudmetod för att undanröja dubbelbeskattning enligt avtalet. Det innebär att i många fall där Sverige är helt förhindrat att beskatta, har Grekland i motsvarande fall beskattningsrätt. Vidare saknar avtalet sådana bestämmelser som numera utgör minimistandarder för skatteavtal, vilka utarbetats inom ramen för det projekt för att motverka skattebaserosion och flyttning av vinster, det s.k. BEPS-projektet ("Base Erosion and Profit Shifting"), och som även kommer till uttryck i OECD:s modellavtal med tillhörande kommentarer. Avtalets regler för utbyte av upplysningar uppfyller inte heller nu gällande internationella standarder. Hela avtalet är dessutom ålderdomligt utformat, vilket försvårar tillämpningen.

För att undvika att ett avtalslöst tillstånd blir långvarigt, har regeringen meddelat den grekiska regeringen att man är villig att prioritera en förhandling om ett nytt avtal.

Enligt artikel XXXI i skatteavtalet kan avtalet sägas upp skriftligen på diplomatisk väg minst sex månader före utgången av något kalenderår. Vid en sådan uppsägning upphör avtalet att gälla i Sverige beträffande inkomst som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter utgången av den ovan angivna sexmånadersperioden eller senare. När det gäller förmögenhetsskatt upphör avtalet att gälla i fråga om skatt som utgår på grund av taxering under eller efter det andra kalenderåret efter det år då uppsägningen ägde rum. Om Sverige således säger upp avtalet innan den 30 juni 2021 upphör det att gälla den 31 december 2021 och slutar att vara tillämpligt i enlighet med vad som anges ovan fr.o.m. den 1 januari 2022 vad gäller inkomstskatter. I fråga om förmögenhetsskatt upphör avtalet att vara tillämpligt i fråga om skatt som utgår på grund av taxering under eller efter 2023.

Enligt 10 kap. 3 § regeringsformen krävs riksdagens godkännande innan regeringen ingår en för riket bindande internationell överenskommelse bl.a. i de fall som förutsätter att en lag ändras eller upphävs eller att en ny lag stiftas. Av 10 kap. 5 § regeringsformen följer att bestämmelserna i 10 kap. 3 § regeringsformen tillämpas även på uppsägning av internationella överenskommelser. I detta fall krävs således riksdagens godkännande eftersom uppsägningen av skatteavtalet förutsätter att en lag upphävs.

Lagförslaget

Till följd av att skatteavtalet mellan Sverige och Grekland sägs upp och upphör att gälla, måste den lag genom vilken avtalet införlivats i svensk rätt upphävas. Det föreslås därför att lagen (2019:1197) om skatteavtal mellan Sverige och Grekland ska upphöra att gälla den 1 januari 2022. Den upphävda lagen ska dock när det gäller inkomstskatter fortsatt gälla i fråga om inkomst som har förvärvats före ikraftträdandet. När det gäller förmögenhetskatt ska den upphävda lagen fortsatt gälla i fråga om skatt som utgår på grund av taxering under 2022 eller tidigare.

5 Konsekvenser

5.1 Konsekvenser för individer och företag

När skatteavtalet efter uppsägning upphör att gälla, är båda länderna oförhindrade att beskatta berörda skattskyldiga fullt ut i enlighet med sin interna rätt. Det går inte att i detalj redogöra för konsekvenserna för individer och företag, då det är beroende av förutsättningarna i varje enskilt fall och även påverkas av lagstiftningen i Grekland. Generellt gäller dock att det nuvarande avtalet inte i någon större utsträckning begränsar beskattningen av individer eller företag i den stat där de är hemmahörande (hemviststaten). Avtalet begränsar däremot i större utsträckning en avtalsslutande stats möjlighet att beskatta individer och företag hemmahörande i den andra avtalsslutande staten för inkomster som har sin källa i den förstnämnda staten (källstaten). I fråga om källstatsbeskattning innehåller avtalet vissa trösklar för beskattningsinträde och begränsningar för uttag av källskatt, vilket gör det möjligt att peka på vissa generella konsekvenser för individer och företag.

I fråga om individer blir en tydlig och avsedd effekt av att avtalet sägs upp, att det inte längre kommer att finnas några hinder för beskattning i källstaten av pensioner som härrör från den staten. De pensioner som personer bosatta i Grekland uppbär från Sverige och som i nuläget till följd av avtalet inte beskattas i Sverige, kommer att bli föremål för beskattning i Sverige. På motsvarande sätt kan individer bosatta i Sverige komma att beskattas i Grekland för pensioner som utbetalas därifrån. Då sådana pensioner emellertid redan är föremål för beskattning i Sverige, torde skillnaden i total skatt inte bli av betydelse.

För individer bosatta i Sverige kan det bli en högre beskattning i Grekland i fråga om betalningar från Grekland avseende utdelning, ränta

Prop. 2020/21:137 och royalty, eftersom avtalet innehåller begränsningar för uttag av skatt i källstaten på sådana betalningar.

Företag med investeringar eller verksamhet i Grekland kan också komma att träffas av en högre beskattning i Grekland i fråga om betalningar från Grekland avseende utdelning, ränta och royalty. Inom bolagssektorn finns emellertid EU-gemensam lagstiftning¹ om begränsningar för uttag av källskatt inom EU, vilket minskar dessa effekter.

Svenska företag med verksamhet i Grekland kan komma att bli skattskyldiga där i fler fall än vad som gäller i dag eftersom de trösklar för beskattningsinträde som följer av avtalets bestämmelser om beskattning av näringsverksamhet bedriven från fast driftställe, inte längre kommer gälla.

I Sverige finns intern lagstiftning för undanröjande av dubbelbeskattning i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt (avräkningslagen). Denna lagstiftning är tillämplig i förhållande till både individer och företag som är obegränsat skattskyldiga i Sverige och i fråga om intäkter hänförliga till ett fast driftställe i Sverige. Avräkningslagen ger möjlighet till undanröjande av dubbelbeskattning även i fall när det inte finns något tillämpligt skatteavtal, vilket lindrar de negativa effekterna av att skatteavtalet med Grekland sägs upp.

Att båda staterna i ett avtalslöst tillstånd är oförhindrade att beskatta enligt intern rätt, kan även generellt leda till en viss ökad administrativ börda för individer och företag.

Effekter i form av möjlig högre beskattning i enskilda fall och en ökad administrativ börda för enskilda och företag, måste dock avvägas mot principiella överväganden om syftet med skatteavtal. Dessa avtal syftar först och främst till att undanröja dubbelbeskattning. De ska däremot inte bidra till att genom riktade regler i en avtalsslutande stat skapa möjligheter till skatteplanering för personer hemmahörande i den andra avtalsslutande staten. Förtroendet för skattesystemet rubbas om avtalen kan utnyttjas för att undgå beskattning på ett sätt som i alltför stor utsträckning avviker från principerna för beskattning i Sverige.

5.2 Övriga konsekvenser

Som framgår av avsnitt 5.1 går det inte att med någon större säkerhet avgöra vilka konsekvenserna blir för Sveriges skatteintäkter av att skatteavtalet med Grekland sägs upp. Att avtalet sägs upp motverkar skattedriven utflyttning till Grekland och ett därpå följande skattebortfall i Sverige. Mot detta ska vägas en viss möjlig ökning av antalet fall där skattskyldiga medges avräkning från svensk skatt för skatt som har betalats i Grekland. Utifrån dessa förutsättningar förväntas förslagen inte ge upphov till någon negativ offentligfinansiell effekt.

Allmänt sett medför tillämpning av ett skatteavtal en viss arbetsbörda för främst Skatteverket, eftersom en sådan tillämpning kan innebära att

¹ Direktiv 2011/96/EU om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater respektive direktiv 2003/49/EG om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater.

beskattning efter ansökan i enskilda fall ska ske på ett sätt som avviker från de allmänna skattereglerna. Att skatteavtalet med Grekland sägs upp kan därför minska den arbetsbördan. Samtidigt kan avsaknaden av ett avtal innebära en viss ökning av antalet ärenden där skattskyldiga begär att dubbelbeskattning ska undanröjas med stöd av avräkningslagen. Förslagen bedöms sammantaget inte ge upphov till någon ökad arbetsbörda för Skatteverket eller för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Förslagen torde inte medföra några märkbara effekter på vare sig inkomstfördelningen eller den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män.

Förslagen bedöms i övrigt inte ha effekter på sysselsättning, miljö eller integration.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 18 mars 2021

Närvarande: statsminister Löfven, ordförande, och statsråden Johansson, Baylan, Hultqvist, Andersson, Damberg, Shekarabi, Ygeman, Linde, Ekström, Eneroth, Dahlgren, Nilsson, Ernkrans, Lindhagen, Lind, Hallberg, Nordmark, Micko, Stenevi

Föredragande: statsrådet Andersson

Regeringen beslutar proposition Uppsägning av skatteavtalet mellan Sverige och Grekland