

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Utkast till lagrådsremiss Ny lag om källskatt på utdelning

Fi2022/01841

1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker att förslaget genomförs. Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter på förslaget samt förslag på tillägg, ändringar och förtydliganden.

Särskilt viktigt är att det klart framgår vilka som omfattas av den särskilda skattskyldigheten.

Materiella synpunkter på förslagen

- Skatteverket anser att särskild skattskyldighet för de som inte är obegränsat skattskyldiga klart bör framgå av lagtexten. (2.1)
- Skatteverket önskar ett förtydligande varför åtagandet att göra skatteavdrag skiljer sig vad gäller för vem identifikationsuppgifter ska lämnas enligt 13 b kap. 14 § SFL och 23 kap. 8 § SFL. (2.10)
- Skatteverket anser att praxis innebär att en kontraktsrättslig fond som inte utgör en värdepappers- eller specialfond inte kan behandlas som ett skattesubjekt. Den bör därmed inte heller kunna anses ha rätt till utdelning. De i sammanhanget nämnda rättsfallen avseende tyska fastighetsfonder bör kommenteras i allmänmotiveringen. (5.3.2)
- Skatteverket önskar ett förtydligande avseende utländsk rätts betydelse för skattskyldighet. Skatteverket anser att uttalandet om att i de fall det enligt anglosaxisk rätt finns en beneficial owner och en (annan) legal owner av en delägar rätt, den som är beneficial owner bör anses vara den som har rätt till utdelningen är alltför kategoriskt och bör tas bort. Skatteverket anser att det även i fortsättningen ska vara en civilrättslig bedömning som styr vem som ska anses ha rätt till utdelning. (5.3.2)
- Skatteverket önskar ett förtydligande avseende betydelsen av ett slopat krav på begränsad skattskyldighet. (5.3.2)
- Skatteverket önskar ett förtydligande av begreppet ideell förening. (5.5.2)
- Skatteverket anser att uttrycket skattepliktig utdelning inte bör användas i två olika betydelser. (5.5.4)
- Skatteverket anser att avdrag för direkta kostnader vid förvärv av rätt till utdelning inte bör omfatta skattskyldighet enligt 5 §. (5.8)
- Skatteverket önskar ett förtydligande avseende uttrycket valutakurs. Skatteverket anser att värdering av kapitalinkomster i utländsk valuta bör göras utifrån de dagliga så kallade mittkurserna. (5.9)
- Skatteverket anser att ett undantag från möjligheten till anstånd vid skatteundandragande och skatteflykt bör övervägas. (5.10)
- Skatteverket önskar ett förtydligande av definitionen av beskattningsår. (6.1)

- Enligt Skatteverkets bedömning förutsätter publicering av godkända mellanhänder på webbplats föreskrift i förordning. (6.4.2)
- Skatteverket anser att rubriken bör ändras på avsnittet om skyldigheten att lämna information om innehållen skatt till den skattskyldige. (6.6)
- Skatteverket öskar ett förtydligande angående behörig förvaltningsrätt. (6.11.3)
- Skatteverket önskar ett förtydligande om att samtliga uppgifter i beslut avseende särskild skattedeklaration inte är offentliga. (6.13.1)
- Skatteverket föreslår vissa förtydligande avseende kostnadsrätterreglerna. (6.14.4)
- Skatteverket anser att OECD:s modellavtal artikel 29 om rätt till skatteavtalsförmåner bör omnämnas när det gäller åtgärder för att motverka skattebortfall och kringgående. (9)
- Skatteverket har behov av att uppgifter om utdelning i k-bolag erhålls löpande från Bolagsverket. Skatteverket noterar att det finns förutsättningar att i beskattningsdatabasen behandla uppgifter från aktiebolagsregistret (2 kap. 3 § SdbL jämfört med 2 § 11 SdbF). Enligt Skatteverkets tolkning krävs det dock vissa tillägg i 2 § SdbF. (11.9.1)

Synpunkter på lagtext eller författningskommentarer av teknisk natur

- Skatteverket ifrågasätter behovet av att särskilt nämna kommanditbolag i 8 §. (2)
- En utländsk kontraktsrättslig fond är inte en juridisk person. (5.3.2)
- Skatteverket önskar ett förtydligande avseende skattefrihet enligt Lex ASEA. (5.5.5)
- Det finns ett räknefel i exemplet om anståndsutrymme. (510.4)
- Exemplet behöver justeras i enlighet med lagtexten. (5.10.11)
- Hänvisning görs till fel kapitel i SFL. (9.2)
- Borttagen referenskälla. (11.9.1)
- Ett borttappat ord. (12.1)

Beräknade kostnader för förslaget

Skatteverkets uppskattade engångskostnad för förslaget uppgår till 110 mkr. Därtill kommer en årlig ökad kostnad för kontroll, IT-förvaltning och tjänsteutveckling med 22,5 mkr.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Särskild skattskyldighet för inte obegränsat skattskyldiga (2.1)

Skatteverket anser att särskild skattskyldighet för inte obegränsat skattskyldiga klart bör framgå av lagtexten. Av den föreslagna 5 § första stycket lag om källskatt på utdelning framgår att den som är obegränsat skattskyldig i vissa fall kan bli skattskyldig (s. 11). Av allmänmotiveringen framgår att även begränsat skattskyldiga omfattas om de är undantagna från skattskyldighet enligt lagen om källskatt på utdelning (s. 238). Att begränsat skattskyldiga, eller inte obegränsat skattskyldiga, skulle omfattas av bestämmelsen framgår inte direkt av ordalydelsen i 5 §. I det andra stycket undantas emellertid reglerna i 6-12 §§ om rätten till utdelningen är en följd av ett sådant förfarande som anges i första stycket.

Om det andra stycket är avsett att omfatta såväl obegränsat skattskyldiga som är skattskyldiga enligt 5 § som inte obegränsat skattskyldiga som då blir skattskyldiga enligt 4 §

borde detta framgå av lagtexten och inte bara av allmänmotiveringen. Detsamma gäller om andra stycket endast avser begränsat skattskyldiga. Frågan om en inte obegränsat skattskyldig ska omfattas av den särskilda skattskyldigheten enligt 5 § behandlas inte heller uttryckligen i författningskommentaren (s. 273).

För betydelsen av lagtext när det gäller en för den enskilde tyngande rättsregel, se HD:s mål T 5999-20, meddelat 17 december 2021. Högsta domstolen uttalade ” Även om förarbetena talar för att avsikten var att paragrafen skulle ge möjlighet till återgång av legat för betalning av såväl den dödes som dödsboets andra skulder är det inte möjligt att, i strid med ordalydelsen, ge bestämmelserna en sådan innebörd.”

2.2 Åtagande att göra skatteavdrag (2.10)

Skatteverket önskar ett förtydligande varför åtagandet att göra skatteavdrag skiljer sig vad gäller för vem identifikationsuppgifter ska lämnas enligt 13 b kap. 14 § SFL och 23 kap. 8 § SFL. Det finns skillnader i för vem identifikationsuppgifter ska lämnas i åtaganden enligt 13 b kap. 14 § SFL och 23 kap. 8 § SFL. Ett åtagande om att lämna kontrolluppgifter enligt 23 kap. 8 § SFL ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter för både värdepapperscentralen och avstämningsbolaget. Det åtagande om att göra skatteavdrag och lämna skattedeclaration som den som är utdelande bolag enligt 13 b kap. 2-4 §§ SFL ska lämna till Skatteverket enligt 13 b kap. 14 § SFL ska bara innehålla nödvändiga uppgifter för det utdelande bolaget. Om avsikten är att det ska vara en skillnad i för vem identifikationsuppgifter ska lämnas i de olika åtagandena bör detta kommenteras.

2.3 Den som har rätt till utdelningen – utländska associationer som inte är juridiska personer (5.3.2)

Skatteverket anser att praxis innebär att en kontraktsrättslig fond som inte utgör en värdepappers- eller specialfond inte kan behandlas som ett skattesubjekt.

I utkastet anförs att utgångspunkten för att avgöra vem som har rätt till utdelningen bör vara den som civilrättsligt har rätt till utdelningen vilket vanligtvis, men inte alltid, är den som är aktieägare (s. 68).

Beträffande frågan om skattskyldighet för en fond som varken är en utländsk juridisk person eller en utländsk specialfond i inkomstskattelagens mening anförs i utkastet att detta bör avgöras av om det är fonden eller om det är någon annan som har rätt till utdelningen (s. 72).

I utkastet anförs vidare att en innebörd av rättsfallet HFD 2018 ref. 11 är att obegränsat och begränsat skattskyldiga enligt nu gällande rätt behandlas på samma sätt när det gäller att avgöra vem som kan vara skattskyldig för mottagen utdelning. Det anförs även att det finns klara fördelar med att behålla en sådan ordning genom att rättspraxis avseende inkomstskattelagen kan appliceras också på källskattelagen, och tvärtom (s.68).

Med anledning av ovanstående vill Skatteverket lyfta att Högsta förvaltningsdomstolen i ett nyligen avgjort mål (HFD 2022 not. 22) har funnit att det saknas rättsligt stöd för att behandla en svensk kontraktsrättslig fond (som inte utgjorde en värdepappers- eller specialfond) som skattesubjekt. Högsta förvaltningsdomstolen ansåg att det var andelsägarna, inte fonden eller fondförvaltaren, som skulle beskattas för inkomster från den svenska kontraktsrättsliga fonden. Skatteverket anser att utgången i domen innebär att en

kontraktsrättslig fond som inte utgör en värdepappers- eller specialfond inte kan behandlas som ett skattesubjekt. Den bör därmed inte heller kunna anses ha rätt till utdelningen, jfr utkastet s. 72.

Högsta förvaltningsdomstolen anför dock att om en förvaltare anses som formell ägare av tillgångarna i fonden kan det bli aktuellt att anse förvaltaren som skattskyldig för fondens verksamhet. I detta avseende hänvisar Högsta förvaltningsdomstolen till målen RÅ 2003 not. 67 och RÅ 2003 not. 160 som avsåg tyska fastighetsfonder. Skatteverket anser att dessa mål kan få genomslag på bedömningen av vem som ska anses ha rätt till utdelningen och därför bör kommenteras i allmänmotiveringen.

2.4 Betydelsen av beneficial owner enligt utländsk rätt (5.3.2)

Skatteverket önskar ett förtydligande avseende utländsk rätts betydelse för skattskyldighet. I allmänmotiveringen behandlas frågan om hur uttrycket den som har rätt till utdelningen förhåller sig till det anglosaxiska uttrycket beneficial owner.

På s. 69 i utkastet anføres följande:

Även vid en tillämpning av lagen om källskatt på utdelning bör, i de fall det enligt anglosaxisk rätt finns en beneficial owner och en (annan) legal owner av en delägarrätt, den som är beneficial owner anses vara den som har rätt till utdelningen.

Skatteverket anser att detta uttalande är alltför kategoriskt och bör tas bort. Som exempel på att uttalandet är för kategoriskt hänvisar Skatteverket till HFD 2020 ref. 31 där fonden, inte andelsägarna, i en unit trust (som var en s.k. UCITS-fond) ansågs som utdelningsberättigad även om det var andelsägarna som gemensamt ägde tillgångarna i fonden och som hade rätt till avkastningen på dem. Ett annat exempel är de ovan nämnda domarna RÅ 2003 not. 67 och RÅ 2003 not. 160 avseende tyska fastighetsfonder där fondförvaltare i egenskap av formell ägare av tillgångarna i fonden ansetts som skattskyldig för fondens verksamhet.

Det görs hänvisningar till två avgöranden från Högsta förvaltningsdomstolen (s. 69).

I båda dessa avgöranden (HFD 2018 ref 11 och HFD 2020 ref 68) bedömdes den som enligt anglosaxisk rätt var beneficial owner, som mottagare av aktuell inkomst enligt svenska skatteregler. Även vid en tillämpning av lagen om källskatt på utdelning bör, i de fall det enligt anglosaxisk rätt finns en beneficial owner och en (annan) legal owner av en delägarrätt, den som är beneficial owner anses vara den som har rätt till utdelningen.

Högsta förvaltningsdomstolen beskriver avgörandet HFD 2018 ref. 11 i HFD 2020 ref. 31 punkt 21.

I rättsfallet HFD 2018 ref. 11, som avsåg bl.a. kupongskatt på utdelning på aktier som hade överförts till en trust, konstaterade Högsta förvaltningsdomstolen att det var den verkliga ägaren till aktierna som skulle beskattas. Den som hade bildat trusten och som var primär förmånstagare ansågs, med hänsyn bl.a. till hans möjligheter att förfoga över egendomen och dess avkastning, inte ha skilt sig från egendomen. Han ansågs därför vara utdelningsberättigad enligt kupongskattelagen.

Enligt Skatteverkets uppfattning så bedömde inte Högsta förvaltningsdomstolen i HFD 2018 ref. 11 om den utdelningsberättigade var beneficial owner enligt utländsk rätt. Högsta förvaltningsdomstolen utgick från trusthandlingarna vid bedömningen av om stiftaren avskilt sig från egendomen i trusten. Innehållet i trusthandlingarna gjorde att trusten i detta fall inte kunde jämföras med en självvägande förmögenhetsbildning enligt svensk rätt. Detta var oberoende av att trustegendomen är sakrättsligt skyddad enligt utländsk rätt. Trots den lämnade förutsättningen att utdelningen tillfaller förvaltaren och att denne anses vara ägare av trustegendomen i juridisk mening, innebär således avgörandet att stiftaren skatterättsligt alljämt ska anses som ägare till aktierna. Stöd för denna bedömning hämtades från äldre förarbetsuttalanden (prop. 1970:134 s 42) där man uttalade att införande i aktieboken är en presumtion för äganderätt men att den som är registrerad har rätt att motbevisa äganderätt och därmed skattskyldighet. Skatteverket, som i målet argumenterade för ett annat synsätt vad gäller den formelle ägarens skattskyldighet enligt kupongskattelagen, uppfattar domen som en tillämpning av svensk civilrätt och inte av anglosaxisk rätt.

Utgången i HFD 2020 ref. 68 är inte heller, enligt Skatteverkets uppfattning, ett exempel på tillämpning av anglosaxisk rätt. I målet, som avsåg ränteavdragsbegränsning, hade förvaltningen av tillgångarna i en kontraktsrättslig fondstruktur på Jersey överlåtits till två s.k. general partners (GP-bolag) genom fondavtalen mellan GP-bolagen och investerarna i fonden. Fonden saknade rättskapacitet och kunde inte äga tillgångar. Den var varken en juridisk person eller ett skattesubjekt. Högsta förvaltningsdomstolen gör i sin bedömning, som avviker från den av Skatteverket förordade att GP skulle anses som långgivare, en jämförelse med den separering av äganderätten som gäller för svenska värdepappersfonder (se prop. 2002/03:150, s 115f).

Skatteverket anser att hänvisningen till målet HFD 2020 ref. 68 kan ge upphov till en viss otydlighet då målet gällde ränteavdragsbegränsningsreglerna. Det finns ett nyligen avgjort mål gällande en svensk kontraktsrättslig fond men frågan gällde då inkomstbeskattning (HFD 2022 not. 22). Hur utgången skulle blivit om dessa mål istället ansetts kupongskatt är inte självklart då Högsta förvaltningsdomstolen kom fram till andra slutsatser gällande äganderätten i en s.k. unit trust (HFD 2020 ref. 31).

Begreppet beneficial owner saknar en klar definition i svensk skatterätt. Begreppet finns varken i inkomstskattelagen eller i någon annan svensk skattelagstiftning. I utkastet görs inte någon djupare analys av begreppets innebörd. Skatteverket har uppfattat utkastets förslag som att begreppets innebörd istället ska hämtas direkt ur anglosaxisk rättstradition, det som också brukar omnämnas som common law.

Många länder bygger sina rättssystem på anglosaxisk rättstradition tex USA, Storbritannien, Indien och Canada. Det finns dock ingen anglosaxisk ”rätt” som är helt harmoniserad utan länderna har utformat sina rättssystem utifrån nationella behov och krav. Vilket lands definition av beneficial owner som kan tillämpas omnämns inte i utkastet.

I såväl HFD 2022 not. 22 som i HFD 2020 ref. 68 ansåg Högsta förvaltningsdomstolen att det faktum att fondförmögenheten inte får sammanblandas med förvaltarens tillgångar och är skyddad från förvaltarens borgenärer innebar en separation av äganderätten från förvaltningen och att det var andelsägarna som skulle anses vara ägare och ha rätt till den avkastning som fondförmögenheten genererade.

Enligt Skatteverkets uppfattning är det olyckligt att den grundläggande frågan om skattskyldighet avseende källskatt på utdelning kan komma att avgöras av om någon enligt utländsk rättstillämpning ska anses som beneficial owner i det landet.

Skattskyldighetsfrågan bör enligt Skatteverkets uppfattning även i fortsättningen avgöras genom att det görs en civilrättslig bedömning av vem som har rätt till utdelningen.

2.5 Betydelsen av negativt bestämd skattskyldighet (5.3.2)

Skatteverket önskar ett förtydligande avseende betydelsen av ett slopat krav på begränsad skattskyldighet. I utkastet framförs att kupongskattelagens begränsning till utländsk juridisk person innebär att kupongskatt inte kan tas ut vid utdelning till en begränsat skattskyldig utländsk association som inte är utländsk juridisk person. Det sägs gälla t.ex. vid utdelning till vissa utländska fonder. För att komma till rätta med denna brist i lagstiftningen föreslås att uppräknningen av de personer som kan vara skattskyldiga ska ersättas med att den skattskyldige inte ska vara obegränsat skattskyldig.

Enligt Skatteverket medför inte kupongskattelagens begränsning till utländsk juridisk person att vissa begränsat skattskyldiga inte kan beskattas. Det finns inga begränsat skattskyldiga utländska associationer som inte är utländska juridiska personer. En utländsk juridisk person är alltid begränsat skattskyldig, se 6 kap. 7 § IL. Däremot kan kupongskatt inte tas ut vid utdelning till en utländsk association som inte är begränsat skattskyldig.

Av utkastet (s. 72) framgår följande.

En obegränsat skattskyldig är skattskyldig för inkomstskatt i Sverige. En begränsat skattskyldig är bara skattskyldig för inkomstskatt på vissa särskilt utpekade inkomster. Utdelningsinkomst är normalt undantagen från skattskyldighet för inkomstskatt (utom vad gäller utdelning från svensk ekonomisk förening). För att säkerställa det svenska anspråket på andraledsbeskattning tas det i stället ut kupongskatt på utdelning till sådana som inte är obegränsat skattskyldiga här i landet.

Skatteverket önskar göra följande förtydligande. Utdelningsinkomst, förutom vad gäller utdelning från svensk ekonomisk förening, är normalt undantagen från skattskyldighet för inkomstskatt för begränsat skattskyldiga. För obegränsat skattskyldiga är utdelningsinkomst normalt skattepliktig enligt inkomstskattelagen, även om det finns omfattande undantag. För att säkerställa det svenska anspråket på andraledsbeskattning tas det i stället ut kupongskatt på utdelning till sådana som är begränsat skattskyldiga här i landet. Den stora skillnaden mellan kupongskatt och den föreslagna källskatten på utdelning är att källskatten kan tas ut av en association som inte är en utländsk juridisk person och därmed inte heller begränsat skattskyldig. Kupongskatteskyldig är däremot inte den som inte är begränsat skattskyldig. Det räcker således inte att associationen inte är obegränsat skattskyldig för att det ska vara möjligt att ta ut kupongskatt.

I författningskommentaren står det ”Innebörden av det är att källskatt inte ska tas ut om den som har rätt till utdelningen varken är obegränsat eller begränsat skattskyldig i Sverige” (s. 272). Ordet ”inte” ska strykas. Hela syftet med att utforma skattskyldigheten negativt är att även den som varken är obegränsat eller begränsat skattskyldig ska kunna beskattas.

2.6 Förtydligande av begreppet ideell förening (5.5.2)

Skatteverket önskar ett förtydligande av begreppet ideell förening. Det som skiftas ut till en medlem i en ideell förening, utöver inbetald insats, i samband med att föreningen upplöses eller när medlemmen utträder ur föreningen ska behandlas som utdelning (42 kap. 18 § IL). I utkastet föreslås, till skillnad från kupongskattelagen, att sådan utdelning också ska beskattas hos den som inte är obegränsat skattskyldig (s. 109). Förslaget sägs medföra att 4 § införs i lagen om källskatt på utdelning, det ska rätteligen stå 13 §.

Av författningskommentaren framgår att det inte finns någon definition av ideell förening i lag. Ideell förening ska, i denna lag, ha samma betydelse som i inkomstskattelagen. Om en sådan förening skiftar ut medel ska det utskiftade beloppet behandlas som utdelning enligt 42 kap. 18 § IL (s. 278).

Det bör enligt Skatteverket förtydligas att begreppet ideell förening i den nya lagen har samma innebörd som i 42 kap. 18 § IL.

2.7 Begreppet skattepliktig utdelning (5.5.4)

Skatteverket anser att uttrycket skattepliktig utdelning inte bör användas i två olika betydelser. Det som står i avsnitt 5.5.4 och i författningskommentaren till 3 § andra stycket lagen om källskatt på utdelning bör harmonisera med lagtexten i 3 § andra stycket lagen om källskatt på utdelning.

I 3 § andra stycket lagen om källskatt på utdelning finns en bestämmelse som anger att när det gäller utdelning som avses i första stycket 1-3 uppgår utdelningen till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan utbetalt eller utskiftat belopp och det omkostnadsbelopp som skulle ha beräknats för aktierna om den skattskyldige hade varit obegränsat skattskyldig.

I avsnitt 5.5.4 (s. 111) sägs att ”Om utdelning lämnas i form av utbetalning vid minskning av aktiekapitalet genom indragning av aktier, utskiftning i samband med likvidation eller ersättning vid bolagets förvärv av egna aktier gäller följande. Den skattepliktiga utdelningen uppgår till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan utdelningen och det omkostnadsbelopp som skulle ha beräknats för aktierna om den skattskyldige varit obegränsat skattskyldig.” Skattepliktig utdelning används på flera ställen i avsnitt 5.5.4.

I författningskommentaren till 3 § lagen om källskatt på utdelning (s. 271) anges att det av ”paragrafens *andra stycke* framgår att vid utdelning som avses i första stycket 1-3 uppgår den skattepliktiga utdelningen till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan utdelningen och det omkostnadsbelopp som skulle ha beräknats för aktierna om den skattskyldige varit obegränsat skattskyldig”.

Det kan även tilläggas att i 13 b kap. 6 § SFL benämns hela det utbetalda eller utskiftade beloppet i 3 § första stycket 1-3 lagen om källskatt på utdelning som ”utdelningens bruttobelopp”.

2.8 Direkta kostnader vid förvärv av rätt till utdelning (5.8)

Skatteverket anser att avdrag för direkta kostnader vid förvärv av rätt till utdelning inte bör omfatta skattskyldighet enligt 5 §.

Den nya lagens utformning medför en ökad risk för skatteupplägg med förvärv av rätt till utdelning från begränsat skattskyldiga aktieägare. Om en obegränsat skattskyldig förvärvar rätt till utdelning från en begränsat skattskyldig utan att samtidigt förvärva aktien kommer den kompensation som den begränsat skattskyldige erhåller inte att beskattas med källskatt på utdelning.

Av utkastet framgår att ett förvärv av utdelning där tanken är att den som förvärvat utdelningen genast betalar samma summa till aktieägaren och som sker för att utdelningen inte ska belastas med källskatt eller belastas med en lägre sådan skatt än som varit fallet om förvärvet inte hade skett, är ett exempel på ett förfarande som till övervägande del syftar till att uppnå en obehörig skatteförmån. Utdelningen ska därför beskattas även om den som har rätt till utdelningen är obegränsat skattskyldig eller annars hade varit undantagen från skattskyldighet (sidan 243).

Tanken är att dessa situationer, som innefattar en obehörig skatteförmån, ska träffas av regeln om särskild skattskyldighet enligt 5 §. En obegränsat skattskyldig som har rätt till utdelningen vid utdelningstillfället är skattskyldig om denna rätt är en följd av ett förfarande som till övervägande del syftar till att uppnå en obehörig skatteförmån avseende källskatt på utdelning. De undantag från skattskyldighet som anges i 6–12 §§ gäller då inte. Enligt 18 § medges avdrag för direkta kostnader. Om en obegränsat skattskyldig som har rätt till utdelningen beskattas med stöd av regeln om särskild skattskyldighet görs inget undantag från denna avdragsrätt.

Av utkastet framgår att regeln i 18 § är avsedd att ge en avdragsrätt för begränsat skattskyldiga som motsvarar den avdragsrätt som en obegränsat skattskyldig har enligt IL. Exempel på en sådan kostnad är utgifter vid förvärv av rätten till utdelning, utan att den underliggande delägarrätten förvärvas. Om en obegränsad skattskyldig fysisk person förvärvar rätt till enbart utdelning genom köp, byte eller på liknande sätt, ska utdelningen enligt 42 kap. 13 § IL tas upp minskad med vad förvärvaren betalat för rätten. Om en begränsat skattskyldig fysisk person på motsvarande sätt har förvärvat rätten till utdelning får kostnaden för förvärvet dras av från källskatten på utdelningen (sidan 280).

Skatteverket har följande kommentarer. Avdraget görs från beskattningsunderlaget, inte från källskatten. Beskattningsunderlaget blir i dessa fall endast skillnaden mellan utdelningen och den utdelningskompensation som mottagaren av utdelningen lämnar i anledning av transaktionen. I de fall utdelningskompensationen motsvarar utdelningen beloppsmässigt blir det således ingen källskatt på utdelningen. Detta rimmar illa med avsikten med regeln om särskild skattskyldighet när frågan är om en obegränsat skattskyldigs förvärv av rätt till utdelning från en begränsat skattskyldig. Samma problematik uppkommer om en begränsat skattskyldig som omfattas av de undantag från skattskyldighet som anges i 6–12 §§ förvärvar rätt till utdelning från en begränsat skattskyldig som inte omfattas av nämnda undantag.

Av utkastet framgår att ett uttalat syfte med översynen av kupongskattelagen är att säkerställa att regleringen inte kan kringgås. Ett effektivt hinder mot skatteundandragande är således angeläget (s. 236). Enligt Skatteverket borde det övervägas att undanta avdragsrätten för direkta kostnader i de fall där den särskilda skattskyldigheten aktualiseras. Detta kan göras genom att avdragsrätten begränsas till att avse begränsat skattskyldiga. Förslagsvis kan 18 § utformas enligt följande. ”En fysisk eller juridisk person som är skattskyldig enligt 4 § får från den skattepliktiga utdelningen dra av kostnader som har ett direkt samband med erhållandet av denna utdelning.”

2.9 Valutakurs (5.9)

Skatteverket önskar ett förtydligande avseende uttrycket valutakurs. I utkastet anges att ”Det innebär i fråga om utdelning som lämnas i utländsk valuta att valutakursen vid utdelningstillfället ska användas för att räkna om utdelningen till svenska kronor” (s.124).

Att använda ordet valutakurs är ganska så diffust, då det finns olika valutakurser som kan tillämpas och det kan exempelvis vara svårt att veta när under dagen en händelse inträffar. Det skulle underlätta både förståelsen och tillämpningen om det av texten framgår vad som i detta sammanhang avses med valutakurs.

Skatteverket anser att värdering av kapitalinkomster i utländsk valuta bör göras utifrån de dagliga så kallade mittkurserna. Valutakurserna publiceras bl.a. av Riksbanken utifrån de kurser som Nasdaq OMX Stockholm beräknar.

2.10 Anstånd vid skatteundandragande och skatteflykt (5.10)

Skatteverket anser att ett undantag från möjligheten till anstånd vid skatteundandragande och skatteflykt bör övervägas.

I syfte att motverka skattebortfall och kringgående föreslås i utkastet en bestämmelse om särskild skattskyldighet tas in i 5 § i förslag till lag om källskatt på utdelning samt en utvidgning av skatteflyktslagens tillämpningsområde. Skatteverket anser att det bör övervägas om rätten till anstånd enligt lagen om källskatt på utdelning kan och ska begränsas på så sätt att anstånd inte ska medges i de fall då det är fråga om skatteundandragande och skatteflykt. I dag finns en sådan regel i 28 b § kupongskattelagen (1970:624). Någon motsvarande bestämmelse finns inte med i förslaget till lag om källskatt på utdelning vilket innebär att Skatteverket kommer att medge anstånd i dessa fall då förutsättningar för anstånd är uppfyllda.

2.11 Definitionen av beskattningsår (6.1)

Skatteverket önskar ett förtydligande av definitionen av beskattningsår.

Av förslaget till ändring i 3 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) framgår att för skatt enligt lagen om källskatt på utdelning avses med beskattningsår det kalenderår då ersättningen betalas ut eller då utdelningstillfället inträffar. Samtidigt framgår av utkastet att när det gäller begreppen beskattningsår i samband med tillämpningen av de anståndsregler som finns i förslaget till lag om källskatt på utdelning så avses den period för vilken inkomstbeskattning sker enligt lagstiftningen i den stat där den utländska juridiska personen hör hemma (se bland annat skrivningarna i avsnitt 5.10.5 samt författningskommentaren till 20 och 24 §§ i förslaget till lag om källskatt på utdelning). För att undvika missförstånd är det önskvärt att dessa två definitioner av samma begrepp kommenteras i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

2.12 Publicering av godkända mellanhänder på webbplats (6.4.2)

Enligt Skatteverkets bedömning förutsätter publicering av godkända mellanhänder på webbplats föreskrift i förordning.

Av utkastet föreslås att Skatteverket, på myndighetens webbplats, ska publicera en lista över de juridiska personer som är godkända mellanhänder. Vidare framgår det att det därför bör övervägas att i förordningsform införa en skyldighet för Skatteverket att på t.ex. en webbplats tillhandahålla information om vilka juridiska personer som är godkända mellanhänder, och om huruvida ett beslut om godkännande eller återkallelse av godkännande som mellanhand har överklagats till allmän förvaltningsdomstol (s. 171).

I Skatteverkets beskattningsverksamhet gäller lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet (SdbL). Av 1 kap. 1 § andra stycket SdbL följer att bestämmelserna i 1 kap. 4-6 och 8 §§ samt 2 kap. SdbL även gäller vid behandling av uppgifter om juridiska personer och avlidna. Av 2 kap. 6 § SdbL följer att uppgifter i beskattningsdatabasen får lämnas ut till en enskild på medium för automatiserad behandling endast om regeringen har meddelat föreskrifter om det. För att Skatteverket ska kunna tillgängliggöra information om mellanhänder elektroniskt genom att t.ex. publicera informationen på en webbplats, krävs att regeringen i förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet (SdbF) föreskriver att uppgifterna får lämnas ut till en enskild på medium för automatiserad behandling. Den behandling av uppgifterna som ett tillgängliggörande innebär bör enligt Skatteverket regleras i författning, jfr. avsnitt 7.2 i utkastet.

2.13 Ändrad rubrik (6.6)

Skatteverket anser att rubriken bör ändras på avsnittet ”Uppgiftsskyldighet” som handlar om skyldigheten att lämna information om innehållen skatt till den skattskyldige. (s. 177) Med uppgiftsskyldighet menas vanligtvis en skyldighet att lämna uppgifter till Skatteverket enligt 15-35 kap. SFL.

2.14 Förtydligande angående behörig förvaltningsrätt (6.11.3)

Skatteverket öskar att ett förtydligande angående behörig förvaltningsrätt görs. Av avsnittet om vitesföreläggande framgår följande (s. 200). Enligt 44 kap. 4 § SFL prövas frågor om utdömmande av vite av den förvaltningsrätt som enligt 67 kap. SFL är behörig att pröva ett överklagande av den som föreläggandet gäller när ansökan om utdömmande görs.

Skatteverket vill i förtydligande syfte framföra följande. Bestämmelserna i 67 kap. SFL reglerar inte behörig förvaltningsrätt i alla situationer. Exempelvis regleras inte överklagande av beslut som gäller en utländsk juridisk person. Det innebär att den allmänna bestämmelsen i 14 § andra stycket lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar avgör vilken domstol som är behörig (se prop. 2002/03:99 s. 264–265 och 306). Enligt den bestämmelsen är den förvaltningsrätt behörig inom vars domkrets ärendet först prövats. Här blir alltså platsen för Skatteverkets beslutande arbetsenhet avgörande när det gäller att bestämma vilken förvaltningsrätt som ska pröva ett överklagande (prop. 2002/03:99 s. 257–258).

2.15 Beslut avseende särskild skattedeklaration (6.13.1)

Skatteverket önskar ett förtydligande om att samtliga uppgifter i beslut avseende särskild skattedeklaration inte är offentliga. En remissinstans anser att beslut avseende inlämnad särskild skattedeklaration innefattar samtliga uppgifter i skattedeklarationen samt att sådana beslut är offentliga (s. 204). I avsnitt 6.13.1, s. 204f, samt i författningskommentaren på s. 311, anges att beslutet omfattar ”samtliga uppgifter i den lämnade skattedeklarationen” och att besluten är offentliga.

Skatteverket instämmer med utkastet så till vida att besluten är offentliga. Beslutsoffentligheten i 27 kap. 6 § OSL omfattar dock endast beslut varigenom skatt eller pensionsgrundande inkomst bestäms eller underlag för bestämmande av skatt fastställs.

Här kan noteras att det aktuella beslutet endast gäller rättsförhållandet mellan det utdelande bolaget, den utdelande ideella föreningen eller den godkända mellanhanden och Skatteverket. Beslutet reglerar endast att den som är skyldig att göra skatteavdrag har gjort det på angivet sätt. I detta fall bör beslutsoffentligheten därför endast omfatta det sammanlagda skatteavdraget, vilket även är det belopp som kommer att debitera skattekontot, men inte alla individuella uppgifter i deklarationen.

Skatteverket har gjort motsvarande bedömning för t.ex. individuppgifter i en arbetsgivardeklaration. Dessa uppgifter är enligt Skatteverkets mening inte offentliga.

2.16 Kostnadsränta (6.14.4)

Skatteverket har i och för sig inget att invända mot hur bestämmelsen om kostnadsränta i förslaget till 65 kap 6 a § SFL har utformats men vill ändå belysa ett par saker rörande bestämmelsens innebörd samt föreslå ett förtydligande i allmänmotiveringen och författningskommentaren.

På sid 218, där bakgrunden till utformningen av bestämmelsens andra stycke finns, står följande.

I detta sammanhang bör det nämnas att den låga kostnadsräntan, motsvarande basräntan, bl.a. syftar till att täcka statens kostnader vid en för sen betalning av skatter och avgifter (prop. 1996/97:100 Del 1 s. 332–342). Med hänsyn till bl.a. detta framstår det inte som lämpligt att ta ut kostnadsränta redan fr.o.m. den dag som framgår av den nyss föreslagna huvudregeln, för det fall att Skatteverket har fattat ett beslut om att den skattskyldige ska betala källskatt på utdelning och det dessförinnan har gjorts skatteavdrag för preliminär skatt för samma utdelning.

Skatteverket vill här belysa att bestämmelsens andra stycke i vissa fall kan få innebörden att ränteberäkningen ska göras från en tidigare tidpunkt än vad som anges i bestämmelsens första stycke. Brytpunkten (i de fall beskattningsåret är ett kalenderår) är om utdelningen har skett den 13 oktober eller senare. Detta kan belysas med ett exempel: Om utdelningen sker den 12 november år 1 skulle ränteberäkningen enligt första stycket innebära att räntan ska beräknas från den 13 mars år 2. Om det för den aktuella utdelningen har gjorts ett skatteavdrag enligt 10 kap. 2 och 15 §§ skatteförfarandelagen blir dock andra stycket tillämpligt och detta innebär att räntan istället kommer att beräknas från den 13 februari år 2.

Det kan även finnas fall då ett skatteavdrag som har gjorts enligt 10 kap. 2 och 15 §§ SFL är lägre än den källskatt som har beslutats enligt 54 kap. 2 § SFL. Så som bestämmelsen har utformats så kommer ränteberäkningen avseende hela det beslutade beloppet, dvs. även det som överstiger det skatteavdrag som faktiskt har gjorts, att beräknas i enlighet med den tidpunkt som anges i 65 kap. 6 a § andra stycket SFL. Skatteverkets bedömning är dock att denna situation borde vara ovanlig.

Vidare framgår av förslaget till 65 kap. 6 a § andra stycket SFL att kostnadsränta ska beräknas till och med den dag då betalning senast ska ske. Enligt 62 kap. 8 § SFL, med de

föreslagna ändringarna, är huvudregeln att förfallodagen för källskatt som beslutats enligt 54 kap. 2 § SFL infaller den förfallodag som inträffar närmast efter 30 dagar från beslutet (2 stycket 3 punkten). I tredje stycket föreslås ett undantag, om det är så att preliminärskatt har dragits istället för källskatt. Undantaget innebär att källskatten i de fallen inte behöver betalas innan den förfallodag som anges i första stycket – dvs. 90 dagar från dagen för beslut om slutlig skatt. För att undvika missförstånd rörande förfallodagen bör skrivningarna i samband med beskrivningen av beräkning av kostnadsränta förtydligas så att det framgår att förfallodagen istället kan bli den förfallodag enligt 62 kap. 9 § SFL som infaller närmast efter att 30 dagar har gått från den dag då beslutet enligt 54 kap. 2 § SFL fattades om denna förfallodag infaller senare.

Sid 218, näst sista stycket:

Kostnadsräntan ska beräknas t.o.m. den dag då betalning senast ska ske, dvs. t.o.m. den förfallodag enligt 62 kap. 9 § SFL som infaller närmast efter att 90 dagar har gått från den dag då beslut om slutlig skatt fattades (*eller den förfallodag enligt 62 kap. 9 § SFL som infaller närmast efter att 30 dagar har gått från den dag då beslutet enligt 54 kap. 2 § SFL fattades om denna förfallodag infaller senare*).

Sid 313, författningskommentaren till 65 kap. 6 a § andra stycket SFL:

Kostnadsräntan ska vidare beräknas t.o.m. den dag då betalning senast ska ske. I dessa fall innebär det att kostnadsränta ska beräknas t.o.m. den förfallodag enligt 62 kap. 9 § som infaller närmast efter att 90 dagar har gått från den dag då beslut om slutlig skatt fattades (*eller den förfallodag enligt 62 kap. 9 § som infaller närmast efter att 30 dagar har gått från den dag då beslutet enligt 54 kap. 2 § fattades om denna förfallodag infaller senare*).

2.17 Modellavtalets artikel 29 om rätt till skatteavtalsförmåner (9)

När det gäller åtgärder för att motverka skattebortfall och kringgående så är även artikel 29 i OECD:s modellavtal av intresse och borde tas upp i avsnitt 9 som behandlar detta.

Modellavtalets artikel 29 innehåller detaljerade regler om när avtalsförmåner kan medges. Reglerna är framför allt riktade mot s.k. treaty shopping. Med detta avses att en person, som inte har hemvist i någon avtalsslutande stat enligt ett visst skatteavtal, skapar ett rättssubjekt som har hemvist i en av de avtalsslutande staterna i syfte att få förmåner enligt avtalet och härigenom minska eller eliminera beskattningen i den andra avtalsslutande staten.

Punkterna 1–7 innebär att endast en person som har hemvist i en avtalsslutande stat samt antingen är en s.k. kvalificerad person eller uppfyller vissa villkor i punkterna 3–5 har rätt till förmåner enligt avtalet (Limitation-on-benefits, LOB). Dessa punkter är riktade mot typiska fall av treaty shopping. Modellavtalets artikel 29 innehåller inte någon fullständig avtalstext till punkterna 1–7, endast en allmän beskrivning av deras innehåll. Avtalstexten finns i stället i OECD:s kommentarer till artikeln. Flera av punkterna 2–7 finns dessutom i en detaljerad och en förenklad version. Beskrivningen i modellavtalets artikel 29 av punkterna 2–7 avser den detaljerade versionen.

Punkt 8 innehåller krav på en viss nivå av skatteuttag för att avtalsförmåner ska medges när en inkomst är hänförlig till ett fast driftställe i en tredje stat och samtidigt är undantagen från beskattning i företagets hemviststat, se vidare kommentaren till artikel 29 i modellavtalet.

Punkt 9 (Principal purposes test) är en allmänt formulerad regel mot skatteflykt och innebär att om ett av de huvudsakliga syftena för någon av parterna i en transaktion eller ett arrangemang objektivt sett varit att, direkt eller indirekt, uppnå avtalsförmåner, ska dessa nekas om det inte är förenligt med avtalets ändamål eller syfte att medge avtalsförmåner under sådana förhållanden. Punkt 9 är inte riktad specifikt mot treaty shopping. Punkt 9 kompletterar punkterna 1–8. Att förmåner inte har nekats enligt punkterna 1–8 hindrar inte att samma förmåner nekas enligt punkt 9, jfr punkt 172 av kommentaren till artikeln. Uttryck som ”förmån” och ”ett arrangemang eller en transaktion” har medvetet getts en vid innebörd, jfr punkt 175 respektive 177 av kommentaren. Vad som avses med att skatteavtalsförmånerna varit ett av de huvudsakliga syftena med ett arrangemang eller en transaktion utvecklas i punkterna 178–181 av kommentaren. I punkt 182 och 187 av kommentaren ges ett antal exempel på hur bestämmelsen ska tillämpas i olika situationer, dvs. i vilka fall avtalsförmåner ska nekas.

Artikel 29 är konstruerad så att staterna ska kunna välja att införa endast punkt 9, den detaljerade versionen av punkterna 1–7 eller en kombination av punkt 9 och punkterna 1–7 i deras detaljerade eller förenklade versioner (punkterna 1–3 i OECD:s kommentarer till artikeln).

2.18 Bolagsverkets uppgifter om utdelning i k-bolag (11.9.1)

Av utkastet framgår att det bör övervägas att i förordningsform införa en skyldighet för Bolagsverket att lämna uppgifter om utdelningar i aktiebolag till Skatteverket. Skatteverket är positivt till att ett sådant utbyte av uppgifter formaliseras, då detta bidrar till transparens och förutsebarhet vid utbyte av uppgifter mellan myndigheterna. Skatteverket har behov av att löpande få ta del av uppgifter om vilka aktiebolag som har lämnat utdelning. Uppgifterna behövs för att verket ska kunna identifiera vilka bolag som har lämnat utdelning utan att ha lämnat en särskild skattedeclaration. För att detta syfte ska uppnås krävs löpande leveranser från Bolagsverket av uppgifter som är sammanställda på sådant sätt att det framgår vilka bolag som har lämnat utdelning (oavsett om det rör sig om utdelning som beslutats om på ordinarie eller extra bolagsstämma), beslutsdatum samt utdelningsbelopp. Det räcker inte med att uppgifterna finns tillgängliga för Skatteverket via direktåtkomst eller annan fråga/svarstjänst till t.ex. bolagsuppgifter och årsredovisningar då det i dessa fall krävs en manuell sökning på respektive aktiebolag för att identifiera bolag som lämnat utdelning. För att Skatteverket ska kunna kontrollera att bolag som beslutat lämna utdelning också fullgjort sin uppgiftsskyldighet krävs ett kontinuerligt uppgiftslämnande från Bolagsverket avseende specifikt dessa bolag. Ett manuellt sökarbete för att identifiera vilka bolag som beslutat om utdelning är oerhört omfattande och i praktiken inte görligt.

Skatteverket har för avsikt att behandla uppgifterna från Bolagsverket i beskattningsdatabasen, närmare bestämt i databasens uppgiftsdel. Skatteverket har idag rättsliga förutsättningar att i beskattningsdatabasen behandla uppgifter från aktiebolagsregistret som förs av Bolagsverket. Det följer av 2 kap. 3 § tredje stycket lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet jämfört med 2 § 11 förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Som framgår ovan är Skatteverket i behov av uppgift såväl om beslut om ordinarie utdelning, som beslut om extra utdelning.

Skatteverket uppfattar att aktiebolagsregistret, såvitt avser utdelning, endast innehåller registrering av extra utdelning. Det följer av 18 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) jämfört

med 1 kap. 28 § aktiebolagsförordningen (2005:559). Det är därför inte tillräckligt med den reglering som finns idag och som möjliggör för Skatteverket att behandla uppgifter från aktiebolagsregistret i beskattningsdatabasen. En tillkommande reglering krävs som möjliggör dels för Bolagsverket att sammanställa nödvändiga uppgifter om aktiebolags beslutade utdelningar och dels för Skatteverket som möjliggör att uppgifter om dessa beslutade utdelningar får behandlas i beskattningsdatabasens uppgiftsdel.

Bolagsverket har, i sitt remissvar, uppgivit att även information om minskning av aktiekapitalet för återbetalning till aktieägare, med eller utan indragning av aktier, finns tillgängligt hos Bolagsverket och att sådan information enkelt kan lämnas till Skatteverket. Då utbetalning till aktieägare vid minskning av aktiekapitalet med indragning av aktier ska anses som utdelning enligt utkastets förslag till lag om källskatt på utdelning (3 §) anser Skatteverket att det bör övervägas att även ta in sådana uppgifter i förordning, i enlighet med resonemanget ovan.

2.19 Synpunkter på lagtext eller författningskommentarer av teknisk natur

Avsnitt 2 Lagförslag (s. 11)

I 8 § räknas vissa undantag från skattskyldighet upp. Här nämns att handelsbolag, kommanditbolag och en i utlandet delägarbeskattad juridisk person delvis undantas från skattskyldighet. Att särskilt nämna kommanditbolag, som är ett slags handelsbolag, avviker från lagtextens utformning vad gäller 9 §, där det i stället uttrycks att regeln gäller ett svenskt handelsbolag. Uttrycket svenskt handelsbolag överensstämmer med uttrycket i 5 kap. IL.

Avsnitt 5.3.2 Den som har rätt till utdelning ska inte vara obegränsat skattskyldig i Sverige (s. 72)

I sista stycket står följande:

För fysiska personer är det inte möjligt eftersom definitionen av någon som är begränsat skattskyldig är att personen inte är obegränsat skattskyldig. För juridiska personer är det dock möjligt. Ett exempel är en utländsk kontraktsrättslig fond som inte kan anses motsvara en svensk specialfond.

Skatteverket vill påpeka att en utländsk kontraktsrättslig fond inte är en juridisk person.

Avsnitt 5.5.5 Utdelning som inte är skattepliktig (s. 115)

Skatteverket önskar ett förtydligande avseende skattefrihet enligt Lex ASEA. I rutan på sidan 115 för utkastets förslag står: ”Utdelning som lämnas i form av andelar i ett dotterbolag enligt Lex ASEA är inte skattepliktig” Lex ASEA är visserligen ett begrepp men det bör ändå framgå att det är en lagregel som åsyftas. Skatteverket föreslår att det antingen skjuts in ”...den s.k. Lex ASEA...” eller att det, mer korrekt, istället skrivs en hänvisning direkt till lagtext ”Utdelning som lämnas i form av andelar i ett dotterbolag enligt 42 kap 16 § IL är inte skattepliktig”

Avsnitt 5.10.4 Beräkning av anståndsutrymmet (s. 136)

I första exemplet står: – summan av A och B:s resultat multiplicerad med källskattesatsen ((-00+500)·15 procent), dvs. 60.

Det borde rätteligen stå: – summan av A och B:s resultat multiplicerad med källskattesatsen $((-100+500) \cdot 15 \text{ procent})$, dvs. 60.

Avsnitt 5.10.11 Exempel (s. 148)

Betalningsfristen behöver korrigeras så att den stämmer överens med lagtexten: ”... senast den förfalldag enligt 62 kap. 9 § första stycket SFL som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från det att anståndstiden upphör (33 §).”

Avsnitt 9.2 (s. 246)

I första stycket in fine står att möjligheterna för Skatteverket att besluta att den som är skattskyldig enligt lagen om källskatt på utdelning ska betala källskatt regleras i 59 kap. SFL. Bestämmelserna om att den som är skattskyldig ska betala skatten finns i 54 kap. 2 § SFL.

Avsnitt 11.9.1 Skatteverket (s. 268)

Inom parentes står ”Fel! Hittar inte referenskölla”.

Avsnitt 12:1 Förslag till lag om källskatt på utdelning, 3 § femte punkten (s. 271)

Det fattas ett ”av” i meningen: ”Vad som avses med fusion av värdepappersfonder framgår av 8 kap 1 § lagen (2004:46) om värdepappersfonder.”

3 Konsekvenser för Skatteverket (11.9.1)

Förslagen medför behov av omfattande it-utveckling med en beräknad kostnad på 86 miljoner kronor. Utöver detta tillkommer initiala kostnader för utbildning, information, nya formulär etc. till en uppskattad engångskostnad på 11 miljoner kronor samt en engångskostnad för handläggning i samband med lagens införande motsvarande 13 mkr. Engångskostnader enligt ovan uppgår sammanlagt till 110 miljoner kronor. Skatteverket beräknar de ökade löpande kostnaderna för kontroll till 10 miljoner kronor, för tjänstutveckling till 2,5 miljoner kronor samt för förvaltning av it-system till 10 miljoner kronor, sammanlagt 22,5 miljoner kronor.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Tomas Andersson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: rättschefen Michael Erliksson, avdelningschefen Anette Landén, enhetscheferna Mikael Bergman och Tomas Algotsson samt sektionschefen Jens Becher.



Katrin Westling Palm