

Juridiska fakultetskansliet

Finansdepartementet

Remiss: Utkast till lagrådsremiss Ny lag om källskatt på utdelning

Källskatt tas ut på utdelning på andelar i bland annat svenska aktiebolag och svenska värdepappersfonder och specialfonder, som innehas av utländska företag och privatpersoner. Skattesatsen är som huvudregel 30 procent men kan reduceras om Sverige har skatteavtal med det landet där mottagaren är skattemässigt hemmahörande. Källskatt på utdelning kallas enligt nu gällande regler kupongskatt. Europarättens regler kan också medföra att kupongskatt inte tas ut. Lagstiftningen är föråldrad och i stort behov av reformering.

En översyn av den kupongskatterättsliga regleringen påbörjades redan år 2017. Uppdraget redovisades i promemorian Ny lag om källskatt på utdelning (Ds 2020:10). I april 2020 remitterades promemorian. Stark kritik framfördes av flera av remissinstanserna (bl.a. Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet). Det beslöts därför att förslaget skulle revideras.

De nu föreslagna reglerna kommer att tillämpas på utdelningar till personer som är så kallat begränsat skattskyldiga i Sverige. Skattesatsen kommer fortfarande vara maximalt 30 procent men kan sättas ned beroende på till exempel om det finns ett skatteavtal mellan Sverige och det andra landet som anger en lägre skattesats, vanligtvis 15 procent.

För att kunna få s.k. direkt nedsättning av skatten vid utdelningstillfället, kommer det (som i tidigare förslag) att ställas krav på detaljerade uppgifter på individnivå om den som är rättmätig mottagare av utdelningen. Det primära syftet är att förhindra skatteundandragande och fel. Därför kommer de nya reglerna också omfattas av lagen mot skatteflykt. En aktör (till exempel en bank) som benämns "*godkänd mellanhand*" ska kunna ta över ansvaret för att innehålla, redovisa och betala in källskatt på utdelning.

Förslaget följer utvecklingen på europeisk nivå mot att införa regler som förebygger skatteflykt och fusk.

Lagförslagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2023 och tillämpas från och med den 1 januari 2024.

Juridiska fakultetsnämnden

Fakultetsnämndens synpunkter

Inledningsvis vill fakultetsnämnden framhålla att det nya förslaget är en klar förbättring när det gäller de föreslagna materiella bestämmelserna i källskattelagen. Det är bra att förslaget innebär att samma terminologi ska gälla i källskattelagen och inkomstskattelagen: att skattskyldig ska vara den som har rätt till utdelningen.

Rätt till utdelning är dock inte ett självklart begrepp. I promemorian diskuteras de två olika tänkbara tolkningsalternativen, en mer civilrättslig eller en mer ekonomisk approach. Fakultetsnämnden finner argumentationen i förslaget något kortfattad och inte helt övertygande. Begreppet "rätt till utdelning" är ganska formellt.

Fakultetsnämnden ifrågasätter om förslaget kommer att leda till samma utfall som enligt skatteavtalsrätten eller enligt EU-rätten (jfr C-116/16 och 117/16). Utredaren hade kunnat i promemorian undersöka mer på djupet förhållandet mellan begreppet "rätt till utdelning", i såväl skatteavtalsrätten som i EU-rätten. Rätt slutsats kan ha dragits, men denna hade i så fall bort underbyggas något mer. Ifall båda begreppen inte helt överensstämmer skulle man t.ex. kunna undra ifall Skatteverket kan neka en nedsatt källskatt när den skattskyldige formellt har rätt till utdelningen men i verkligheten inte är den slutlige aktieägaren, framförallt när ett resonemang baserat på skatteavtalsrätten eller EU-rätten skulle leda till att mottagaren inte är *beneficial owner* och därmed inte har rätt till nedsatt källskatt. Detta kan förtydligas i lagrådsremissen.

Det är också bra att regelverket kring direkt nedsättning förtydligas och ses över. Direkt nedsättning är en viktig möjlighet som förenklar för såväl skattskyldiga som för Skatteverket.

Den föreslagna lagstiftningen är dock i delar mycket detaljerad och komplex. Fakultetsnämnden ser vissa frågetecken när det gäller förfarandebestämmelserna. Fakultetsnämnden har inte haft möjlighet att kommentera alla föreslagna regler utan väljer att koncentrera sig på några viktiga principiella synpunkter.

När det gäller förfarandet är det viktigt att säkerställa att det inte blir för komplicerat för de skattskyldiga att kunna hantera saken korrekt. De föreslagna reglerna måste också kunna anpassas bra till den IT struktur som används i den finansiella branschen. Samtidigt får inte regelverket öppna upp för missbruk och skattefusk. Avvägningarna mellan fiskal effektivitet och rättssäkerhet är svåra på området. Fakultetsnämnden anser det viktigt att synpunkter från branschen och Skatteverket särskilt beaktas i det fortsatta arbetet, särskilt eftersom vare sig bransch eller Skatteverk synes ha haft någon officiell ställning i arbetet med att ta fram de nya reglerna.

Förslaget om godkänd mellanhand är i princip bra. Fakultetsnämnden har sympati för att individrelaterade kontrolluppgifter är nödvändiga trots att det kan bli komplicerat att hantera i praktiken. Det stadgas i lagen att individer m.fl. under särskilt ansvar (bl.a. skattetillägg/skattebrott) ska lämna tillräckliga och nödvändiga uppgifter för att skattebeslutets riktighet ska kunna säkerställas. Det ger som fakultetsnämnden ser det incitament för att skattskyldiga lämnar uppgifter, särskilt också mot bakgrund av att annars full källskatt kan komma att påföras. De nya reglerna i kapitel 13 b Skatteförfarandelagen kommer sannolikt också få betydelse.

Det kommer dock även med det nya förslaget tyvärr bli en stor utmaning att fastställa vem som är skattskyldig och därmed vilken källskatt som ska innehållas av utbetalaren av utdelningen, ett bolag eller en godkänd mellanhand. Ansvar för t.ex. en godkänd mellanhand blir mycket stort. Det kan knappast uteslutas att det är en överdriven förhoppning att exempelvis utländska finansinstitut i praktiken kommer att ansöka om att bli godkända mellanhänder, mot bakgrund av ansvaret. Förslaget bör därför ses över utifrån syftet att ge starkare incitament för personer att söka godkännande.

Fakultetsnämnden anser bl.a. att undersökningspliktens gränser som kan anses följa av förslaget bör förtydligas i den senare propositionen. Osäkerhet om gällande rätt är aldrig bra om syftet är att uppnå compliance. I denna del blir det särskilt viktigt att beakta branschens synpunkter på förslaget,

Fakultetsnämnden föreslår också att Skatteverket ges utökade och framförallt tillräckliga resurser för att kunna ge kvalificerad individuell information och service åt bland annat godkända mellanhänder i syfte att stärka förutsebarheten. Det kan t.ex. övervägas att ge Skatteverket en laglig rätt att lämna bindande accepter eller i vart fall s.k. comfort letters när det gäller bedömning av källskatteavdrag, T.ex. skulle Skatteverket kunna erkänna bedömningar av trustar eller andra komplicerade fall på ett snabbt och enkelt sätt. Det kan också övervägas att helt enkelt godkänna en utländsk mellanman att kunna göra den legala bedömningen (en slags delegering av myndighetsansvaret) om Skatteverket kan acceptera de processer mellanhanden sätter upp. Av rättssäkerhets och legitimitetsskäl bör det enligt fakultetsnämnden också övervägas att införas en särskild lagstadgad befrielsemöjlighet att kunna användas av Skatteverket (en form av ventil) för ansvaret att innehålla källskatt på utdelning. Den bör som exempel kunna komma ifråga när en godkänd mellanhand i god tro och efter rimliga kontroller misstagit sig. I vart fall bör det i sådana fall vara helt uteslutet med skattetillägg. En sådan möjlighet till befrielse kan stärka de skattskyldigas önskan att göra rätt. Skatteverket har vidare utvecklade rutiner för dialog och stöd till skattskyldiga, (med Skatteverkets terminologi "kunder") som kan appliceras. Skatteverket bör ges utökade resurser och ett tydligt mandat att jobba med den "digitala resan" inom området för källskatt på utdelning (naturligtvis är hela källskatteområdet särskilt lämpligt för att utvecklas inom ramen för den digitala resan).

Remissvaret har på fakultetsnämndens uppdrag beslutats av dekanus, professor Jessika van der Sluijs. Yttrandet har beretts av professorerna Jérôme Monsenego och Roger Persson Österman. Föredragande har varit Karolina Alveryd. Yttrandet har expedierats av Juridiska fakultetskansliet.



Jessika van der Sluijs



Karolina Alveryd