

Regelrådet är ett särskilt beslutsorgan inom Tillväxtverket vars ledamöter utses av regeringen. Regelrådet ansvarar för sina egna beslut. Regelrådets uppgifter är att granska och yttra sig över kvaliteten på konsekvensutredningar till författningsförslag som kan få effekter av betydelse för företag.

Finansdepartementet

Yttrande över utkast till lagrådsremiss Anstånd med kupongskatt i vissa fall

Regelrådets ställningstagande

Regelrådet finner att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Innehållet i förslaget

I remissen lämnas förslag till ändring i kupongskattelagen (1970:624).

I sak anges förslaget huvudsakligen innebära ett nytt system för anstånd med betalning av kupongskatt vid utbetalning till ett utländskt bolag som uppvisar underskott det aktuella beskattningsåret. Anstånd föreslås kunna beviljas efter ansökan till Skatteverket. Möjligheten föreslås stå öppen för utländska juridiska personer hemmahörande i EU, i en stat inom EES som har ingått särskild överenskommelse med Sverige som innehåller artiklar om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar, eller en stat som har ingått ett skatteavtal med Sverige som innehåller artiklar om informationsutbyte och bistånd för indrivning av skattefordringar. För att den skattskyldige ska få anstånd med betalning av kupongskatt ska denne kunna styrka att kupongskatt har innehållits eller betalats för viss utdelning och att det finns ett anståndsutrymme. Vid beräkningen av ett anståndsutrymme ska det utländska bolagets resultat, utdelningar som den skattskyldige tagit emot under det aktuella beskattningsåret och tidigare beviljade anstånd beaktas. Det utländska bolagets resultat ska beräknas enligt svenska regler. Anståndsbeloppet uppgår till anståndsutrymmet. Anståndet föreslås 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.

Skälen för Regelrådets ställningstagande

Bakgrund och syfte med förslaget

Den 22 februari 2019 remitterade Finansdepartementet promemorian Uppskov med kupongskatt i vissa fall. Regelrådet yttrade sig över denna remiss vid sitt möte den 10 april samma år¹. Denna tidigare remiss innehöll förslag om ett nytt system för uppskov med kupongskatt vid utdelning till ett utländskt företag som uppvisar underskott för det aktuella beskattningsåret. Förslaget föranleddes av EU-domstolens dom i mål C-575/17 Sofina SA m.fl., där domstolen uttalar att det inte är förenligt med den fria rörligheten för kapital att utdelningen till bolag i en annan stat beläggs med källskatt samtidigt som en motsvarande utdelning till ett bolag med hemvist i det egna landet tas upp inom ramen för vanlig bolagsbeskattning och därför bara beskattas om det uppkommer ett överskott. Eftersom de svenska reglerna för kupongskatt har en utformning som motsvarar den franska utformades det tidigare

¹ Regelrådets diarienummer RR 2019-59, Finansdepartementets diarienummer Fi2019/00629/S1.

remitterade förslaget om uppskov. Förslagsställaren anger att när det tidigare förslaget remitterades föreslog Skatteverket i sitt remissvar att det i stället för systemet med uppskov bör införas ett system med anstånd för att på så sätt undvika risken att skatteavtalen inskränker Sveriges beskattningsmöjligheter. Skatteverket förordade ett system där skatten fastställs vid utdelningstillfället och anstånd medges med den fastställda skatten, i stället för systemet med uppskov som förutsatte att förhållandena när uppskopsbeloppet återförs skulle bli avgörande. Det nu aktuella förslaget till anstånd med kupongskatt har tagits fram mot denna bakgrund.

Regelrådet finner redovisningen av bakgrund och syfte med förslaget godtagbar.

Alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd

I konsekvensutredningen anges att alternativa lagändringar för att uppnå syftet att de svenska reglerna med kupongskatt är förenliga med EU-rätten har beskrivits i avsnitt 5.2 i remissen och att i den mån olika alternativ har övervägts i förslagets enskilda delar har dessa beskrivits i avsnitt 5.3.

Regelrådet gör följande bedömning. Det bakomliggande syftet med denna remiss är såvitt Regelrådet kan förstå till stor del oförändrat: problemet som ska lösas är att svenska regler ska överensstämma med EU-rätten. De beskrivningar som förslagsställaren gör av för- och nackdelar med olika sätt att uppnå syftet är tydliga. Det är också värdefullt att det finns en hänvisning i konsekvensanalysen till relevanta avsnitt i den föregående allmänmotiverande texten.

Regelrådet finner redovisningen av alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd godtagbar.

Förslagets överensstämmelse med EU-rätten

Det anges i konsekvensutredningen att syftet med förslaget är att säkerställa att det svenska uttaget är förenligt med EU-rätten. Förslagsställaren bedömer att förslaget uppnår detta syfte. I ett tidigare avsnitt i remissen finns en beskrivning av EU-domstolens dom i Sofina-målet.

Regelrådet finner att det har getts en utförlig redovisning av hur relevanta delar av EU-rätten ser ut och det är tydligt beskrivet att förslaget har utformats för att säkerställa en överensstämmelse med detta.

Regelrådet finner redovisningen av förslagets överensstämmelse med EU-rätten godtagbar.

Särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser

I remissen anges att de nya bestämmelserna om anstånd ska träda i kraft den 1 januari 2020. De nya bestämmelserna bör således tillämpas från och med denna dag. För ansökningar som lämnas in till Skatteverket dessförinnan får kupongskattelagens bestämmelser tillämpas med beaktande av EU-rätten. Hur denna tillämpning ska se ut får överlämnas åt rättstillämpningen. Vidare anges att förslaget i lagrådsremissen innebär att kupongskattelagen anpassas till EU-rätten och att det inte finns behov av särskilda informationsinsatser med anledning av förslaget.

Regelrådet gör följande bedömning. Det framgår vilka överväganden som förslagsställaren har gjort när det gäller tidpunkt för ikraftträdande. Det framgår också att förslagsställaren bedömer att det inte finns behov av särskilda informationsinsatser. Vad som inte är tydligt för Regelrådet är om förslagsställaren anser att det faktum att förslaget avser att anpassa svensk lag till gällande EU-rätt i sig är ett motiv till att det saknas informationsinsatser. Regelrådet kan konstatera att en sådan princip förefaller vanskelig att tillämpa generellt, med tanke på att motiveringen rimligen borde utgå från målgruppens bedömda

behov av information och det är inte helt tydligt varför detta skulle vara obefintligt enbart med grund i att ett förslag utgör anpassning till EU-rätt. En större tydlighet hade varit önskvärd. Eftersom det ändå framgår vilken bedömning förslagsställaren gör avseende informationsbehovet kan beskrivningen anses tillräcklig.

Regelrådet finner redovisningen av särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser godtagbar.

Berörda företag utifrån antal, storlek och bransch

Det anges i konsekvensutredningen att för utländska företag där skatteavtalen innehåller en möjlighet till indrivning som har kupongskattepliktiga intäkter kommer förändringen att innebära att om de går med underskott kommer det att finnas en möjlighet till anstånd. Företag som äger aktier där utdelningen beskattas med kupongskatt och som går med förluster kan – angett i ekonomiska termer – ta del av en räntefri skattekredit. En sådan skattekredit anges kunna vara av värde om företaget har likviditetsproblem eller kan förväntas gå med förlust under en längre tidsperiod. Det anges att det på grund av bristfällig data inte är möjligt att få fram antalet företag som kommer att omfattas av denna möjlighet eller antalet företag som kan förväntas använda sig av detta. Förslagsställaren anger, i likhet med vad som gjordes i den tidigare remissen, som indikation att det finns drygt 12000 direkt registrerade värdepapperskonton och knappt 124000 förvaltarregistrerade konton i Aktieägarstatistik för 2018². Företag som är kupongskattepliktiga anges också kunna använda sig av en förvaltare eller ett kontoförande institut. Det anges inte vara möjligt att dela upp kontona mellan företag som är i länder där det finns möjlighet till anstånd och sådana där sådan möjlighet inte finns. Eftersom det kan anses vara kostsamt för företag att ansöka om tillstånd bedömer förslagsställaren att det kommer vara en mindre andel av företagen som ansöker om anstånd. Antalet bedöms kunna uppgå till ca 500 företag.

Förslagsställaren refererar de synpunkter som Regelrådet framförde avseende redovisningen av företagens branschtillhörighet och storlek i yttrandet över den föregående remissen³ och lämnar därefter en beskrivning av förutsättningarna för att finna sådana uppgifter. Det anges att utländska företag som äger aktier i svenska företag vars utdelning är kupongskattepliktiga inte registreras i något svenskt register, i egenskap av ägare till sådana aktier. Därför anges det inte finnas möjlighet att få fram detaljerad statistik över berörda företag genom svensk registerdata. Det anges inte heller finnas någon internationell databas där sådana uppgifter finns. Uppskattningen av det totala antalet berörda företag anges vara gjord utifrån en mycket grov uppskattning av hur stor andel av registrerade värdepapperskonton som innehas av berörda företag. Mot bakgrund av att det inte, med en rimlig resursinsats, får att få information om den aktuella gruppens sammansättning saknas enligt förslagsställaren möjlighet att redovisa fördelningen mellan bransch och storlek.

Regelrådet gör följande bedömning. I sitt yttrande över den tidigare remissen fann Regelrådet att de berörda företagens antal hade beskrivits tillräckligt tydligt givet förutsättningarna i ärendet medan beskrivning med avseende på bransch och företagens storlek bedömdes bristfällig. Regelrådet efterlyste information om förslagsställaren hade gjort något eget försök att samla in information eller om det fanns särskilda skäl till att sådan insamling var omöjlig eller av något skäl orimlig att göra. Eftersom det, såvitt Regelrådet kan förstå, måste vara samma grupp företag som berörs av det nu remitterade förslaget kan den information som redovisas i denna remiss i förekommande fall ses som en komplettering till det som angavs tidigare. Regelrådet noterar att förslagsställaren bedömer att det inte är möjligt att få fram mer information med en rimlig resursinsats och ger exempel på varför

² De exakta värden som anges är 12288 värdepapperskonton och 123946 förvaltarregistrerade konton och som källa anges SCB, Aktieägarstatistik (2018).

³ Det vill säga RR 2019-59.

statistiksinsamling från befintliga källor inte är möjlig. Såvitt Regelrådet kan förstå kan de begränsningar som avgör vad som är en rimlig resursinsats i detta fall härledas från att förslagsställaren bedömer att förslaget behöver träda i kraft snart, för att undanröja möjliga problem till följd av bristande överensstämmelse med EU-rätten. Det skulle ha kunnat förbättra konsekvensutredningens transparens ytterligare om denna, eller eventuella andra aspekter som avgör vad som anses styrande för vad som är en proportionell utredningsinsats hade angetts. Det är emellertid värdefullt att förslagsställaren på ett tydligt sätt har exemplifierat vad för slags – mindre resurskrävande - informationsinhämtning som inte är möjlig att göra. Sammantaget medför den kompletterande information som ges att det blir lättare för en läsare att förstå den komplexitet som kännetecknar ärendet. Därför kan beskrivningen ses som tillräcklig givet förutsättningarna i detta ärende.

Regelrådet finner redovisningen av berörda företag med avseende på antal, bransch och storlek godtagbar.

Påverkan på berörda företags kostnader, tidsåtgång och verksamhet

Administrativa kostnader

Det anges i konsekvensutredningen att enligt förslaget ska det utländska företagets resultat beräknas enligt svenska skatteregler. Om den skattskyldige i sin hemstat ingår i konsoliderad inkomstbeskattning ska beräkningen ske med beaktande av resultatet i alla bolag som ingår i konsolideringen. Det anges även ett flertal mer specifika förutsättningar för en sådan beräkning. Sammantaget konstateras att för att få anstånd med kupongskatt fordras att det utländska bolaget beräknar ett resultat som om svenska skatteregler hade gällt. Detta anges i sin tur innebära att bolaget behöver göra en detaljerad jämförelse mellan det egna landets skatteregler och svenska skatteregler. Tidsåtgången och kostnaden för detta anges troligen skilja sig mellan olika bolag, beroende på bolagens storlek, om de ingår i en koncern, vad för slags verksamhet de bedriver samt hur stora skillnaderna mellan de båda regelverken är. Eftersom skillnaden sannolikt är stor mellan olika bolag när det gäller hur stora resurser som måste läggas på att beräkna resultaten enligt svenska regler anges det vara svårt att göra en bedömning av den administrativa kostnaden för ett genomsnittligt företag. En uppskattning görs utifrån förutsättningen att det är stor spridning mellan de företag som har lägst administrativa kostnader och de som har de högsta administrativa kostnaderna. En mycket grov uppskattning anges vara att tidsåtgången för ett genomsnittligt företag är tio timmar. Det anges att analysen behöver göras av en kvalificerad jurist och att SCB:s lönestatistik för yrkesgrupper visar att den genomsnittliga månadslönen för en jurist år 2017 var 50300 kr. Med ett antagande om att ett genomsnittligt företag även har rörliga tilläggskostnader för till exempel löneskatter som motsvarar 50 procent av lönen gör förslagsställaren uppskattningen att timkostnaden blir 470 kr och kostnaden för att få anstånd för ett genomsnittligt företag följaktligen blir 4700 kr⁴. Givet att det totala antalet ansökningar om anstånd uppskattas till 500 per år uppskattas den totala årliga kostnaden till 2 miljoner kr⁵.

Regelrådet gör följande bedömning. Som Regelrådet angav i sitt yttrande över föregående remiss är det förstäeligt att det finns svårigheter att exakt bedöma de administrativa kostnaderna. Mot den bakgrunden är det värdefullt både att det görs en uppskattning av vad de genomsnittliga kostnaderna kan bli och att det redovisas tydligt vilka osäkerheter som finns och vilka antaganden som ligger till grund för bedömningen. Regelrådet konstaterar att det i sak är samma antaganden och osäkerheter som beskrivs i denna remiss som i det föregående ärendet, vilket såvitt Regelrådet kan bedöma är

⁴ Beräknat i följande steg: 50300 kr/160 timmar * 1,5= 470 kr per timme. 470 kr * 10 timmar blir 4700 kr.

⁵ 500 * 4700 avrundat nedåt till ca 2 miljoner kr.

rimligt eftersom förutsättningarna borde vara lika även om förslaget har justerats något. Beskrivningen är tillräcklig givet förutsättningarna i detta ärende.

Regelrådet finner redovisningen av påverkan på företagets administrativa kostnader godtagbar.

Andra kostnader och verksamhet

I konsekvensutredningen anges att en ansökan om anstånd är värd att lämna in först om de minskade kostnaderna som följer av detta är större än kostnaden för att ansöka om anstånd. Detta anges variera mellan bolag som har ett underskott ett enstaka år och företag som har ett permanent underskott, dvs. ett företag som aldrig går med vinst enligt det sätt att beräkna som gäller i detta sammanhang. Förslagsställaren anger att för ett företag som går med underskott ett enstaka år måste kostnaden för ansökan vara lägre än den ränta som löper på anståndsbeloppet. Med en antagen alternativränta på 2 procent anges detta innebära att kupongskatten måste uppgå till 235000 kr⁶ för att det i teorin ska vara ekonomiskt motiverat att ansöka om anstånd. För företag som har ett permanent underskott bedöms det däremot bli lönsamt att ansöka om anstånd så länge kupongskatten är minst lika stor som kostnaden för ansökan, alltså 4700 kr.

Regelrådet gör följande bedömning. Antagandena och beräkningarna av lönsamheten är identiska med vad som redovisades i konsekvensutredningen till föregående remiss. Regelrådet fann att det var en värdefull uppskattning av en möjlig lönsamhetsgräns i sitt förra yttrande och finner inget skäl att göra någon annorlunda bedömning nu. Det är också bra att förslagsställaren, liksom tidigare, i en fotnot har hänvisat till att det finns artiklar i forskningslitteratur som tyder på att företag inte alltid reagerar på ekonomiska incitament när det gäller beskattning. Att denna information finns med visar på vilka osäkerheter som finns och förbättrar konsekvensutredningens transparens.

Regelrådet finner redovisningen av förslagets påverkan på andra kostnader och verksamhet godtagbar.

Påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag

Som har refererats ovan är syftet med förslaget att säkerställa att den svenska lagstiftningen överensstämmer med EU-rätten och inte bedöms medföra hinder för den fria rörligheten. Det finns en beskrivning av möjliga beteendeförändringar bland företag och resultatet av dessa, som till mycket stor del liknar den som gavs i föregående remiss. Bland annat beskrivs att anståndsmöjligheterna kan innebära incitament för utländska koncerner att samla sitt aktieinnehav i underskottsföretag som sedan likvideras när underskottet är utnyttjat. Vilka möjligheter som finns till detta och i vilken mån det går att göra företagsekonomisk vinst på det anges bero på hur lagstiftningen i hemstaten är utformad. I Sverige anges det finnas regler som syftar till att motverka handel med underskottsföretag, vilket anges minska en sådan risk.

Regelrådet gör följande bedömning. I sitt yttrande över den föregående remissen framförde Regelrådet uppfattningen att det inte fanns en tydlig och lättillgänglig redovisning av förslagets möjliga påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag. Den kritiken kvarstår. I likhet med sin tidigare bedömning finner Regelrådet emellertid att det i konsekvensutredningen finns beskrivningar som såvitt Regelrådet kan förstå berör aspekter som har en tydlig koppling till konkurrensen på den europeiska marknaden och möjligheter till illojal konkurrens. Det hade enligt Regelrådets uppfattning varit önskvärt om påverkan på konkurrensförhållandena hade redovisats tydligare i denna remiss, inte minst mot bakgrund av det påpekande som Regelrådet gjorde i sitt tidigare yttrande, men även mer generellt med tanke på konsekvensutredningens transparens. Det är emellertid fortsatt så att det finns information som har en koppling till möjliga konkurrenseffekter och Regelrådet har förståelse för svårigheten att

⁶ Beräknat som 4700 kr dividerat med 0,02 vilket ger 235000 kr.

göra exakta bedömningar. Därför finner Regelrådet även denna gång likväl att den befintliga beskrivningen är tillräcklig givet förutsättningarna i detta ärende.

Regelrådet finner redovisningen av påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag godtagbar.

Regleringens påverkan på företagen i andra avseenden

I konsekvensutredningen har det som refererades ovan om olika möjligheter till skatteplanering beskrivits i ett avsnitt om förslagets övriga effekter.

Regelrådet har valt att referera till dessa resonemang som frågor kopplade till konkurrensförhållanden. Kategoriseringen är emellertid inte helt given. Regelrådet finner hur som helst inget som talar för att det skulle finnas påverkan på företagen i andra avseenden än de som har behandlats av förslagsställaren.

Regelrådet finner redovisningen av regleringens påverkan på företagen i andra avseenden godtagbar.

Särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning

Det anges i konsekvensutredningen, som refererats ovan, att det finns en absolut gräns för när det är lönsamt för ett företag att ansöka om anstånd. Om det finns ett positivt samband mellan storleken på utdelningen och storleken på företaget som erhåller utdelningen medför detta att det kommer att bli vanligare att stora företag kommer att ansöka om anstånd. För mindre företag kommer det relativt sett att vara färre som finner det lönsamt att ansöka om anstånd. Denna eventuella skillnad mellan större och mindre företag anges vara en naturlig följd av de möjligheter till kapitalplaceringar som följer av ökad storlek och inte till företagets storlek i sig. Eftersom de föreslagna reglerna är neutrala med avseende på företagsstorlek finns enligt förslagsställaren ingen anledning och heller ingen möjlighet att i utformningen av reglerna ta särskild hänsyn till mindre företag.

Regelrådet gör följande bedömning. Det är en förbättring i jämförelse med konsekvensutredningen till det föregående förslaget (om uppskov med kupongskatt) att det in den nu aktuella remissen finns en beskrivning av hur förslagsställaren ser på särskilda hänsyn till små företag. Regelrådet har i och för sig uppfattningen att beskrivningen hade kunnat vara tydligare och mer utförlig men eftersom Regelrådet erfar att förslaget enbart i begränsad utsträckning kan väntas beröra små företag är den tillräcklig givet förutsättningarna i detta ärende.

Regelrådet finner redovisningen av särskild hänsyn till små företag vid reglernas utformning godtagbar.

Sammantagen bedömning

Regelrådet finner att konsekvensutredningen håller en tillräcklig kvalitet givet förutsättningarna i detta ärende.

Regelrådet finner därför att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Stöd till regelgivare i konsekvensutredningsarbetet finns i [Tillväxtverkets handledning för konsekvensutredning](#).

Regelrådet behandlade ärendet vid sammanträde den 21 augusti 2019.

I beslutet deltog Elisabeth Thand Ringqvist, ordförande, Claes Norberg, Lennart Renbjer och Marie-Louise Strömgren.

Ärendet föredrogs av Per Högström.



Elisabeth Thand Ringqvist
Ordförande



Per Högström
Föredragande