

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Promemorian Ny lag om källskatt på utdelning

Fi2020/02014/S1

Inledningsvis vill kammarrätten betona att domstolen ser mycket positivt på förslaget att den särskilda forumregeln ska behållas. Kammarrätten instämmer i slutsatsen att det saknas anledning att ändra nuvarande ordning. Om forumregeln tas bort kommer målen med all sannolikhet att i hög utsträckning avgöras av domstolarna i Stockholm. Förutom att det innebär att större, redan hårt belastade, domstolar får fler mål, innebär det givetvis också att mindre domstolar får färre mål. En ändrad forumregel torde varken ge upphov till ökad generalisering eller fler prövningstillstånd i Högsta förvaltningsdomstolen.

Regeringen föreslår att det vid överklagande till kammarrätten av beslut om godkännande som mellanhand eller återkallelse av godkännande som mellanhand bör krävas prövningstillstånd. För mål om godkännande som upplagshavare eller varumottagare enligt lagen om tobaksskatt och lagen om alkoholskatt finns det inte något krav på prövningstillstånd i kammarrätten. I promemorian anges inte någon närmare motivering till varför det skulle vara krav på prövningstillstånd i kammarrätten för dessa mål. Mot denna bakgrund anser kammarrätten att målen om godkännande och återkallelse av godkännande av mellanhand bör hanteras på samma sätt och att krav på prövningstillstånd därför inte bör ställas.

Kammarrätten har i övrigt, i allt väsentligt inget att erinra mot förslagen men har, utifrån de aspekter som kammarrätten har att beakta, följande synpunkter.

Förslaget till lag om källskatt på utdelning

2 §

I 2 § efter orden "...om inte annat anges..." bör orden "i denna lag" läggas till. Orden "eller framgår av sammanhanget", som visserligen används även i andra lagar, bör kanske förtydligas, då betydelsen är otydlig. Exempel kan med fördel anges i författningskommentaren till 2 §.

3 §

I 3 § hänvisas till 1 kap. 1 § lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder. Rätt hänvisning ska vara 1 kap. 2 § istället för 1 kap. 1 §. Samma hänvisning bör även ändras i avsnitt 9.1 i författningskommentaren till 3 § lag om källskatt på utdelning.

11 §

I 11 § anges att den som har tagit emot utdelning *ska* anses som skattskyldig i vissa fall. På sid. 302 anges dock att bestämmelserna (i 11 § och 3 a § lagen [1995:575] mot skatteflykt) inte är tvingande. Ordet "ska" bör därför bytas ut till ordet "bör". Uttalandet om att bestämmelserna inte är tvingande bör också göras i specialmotiveringen.

18 §

I 18 § kan eventuellt formuleras om: "... direkt samband med *erhållande av denna utdelning*" istället för "... direkt samband med denna utdelning." En sådan formulering skulle vara mer i överensstämmelse med hur EU-domstolen har formulerat sig (jfr EU-domstolens dom i målet Miljoen m.fl., C-10/14, C-14/14 och C-17/14, EU:C:2015:608, punkt 58).

21 §

Kammarrätten ifrågasätter om inte 21 § punkten 2 bör förtydligas vad gäller vilket eller vilka anståndsbelopp som avses. Såvitt framgår av författningskommentaren (s. 345) avses redan beviljade anstånd och som fortfarande löper vid utgången av beskattningsåret.

I 21 § p. 3 kan med fördel läggas till orden "under det aktuella beskattningsåret".

41 §

Kammarrätten uppfattar inte att 67 kap. 27 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, omfattar beslut om godkännande, utan endast beslut om registrering av ett godkännande. Hänvisningen till 67 kap. 27 § SFL bör därför tas bort i föreslagna 41 §.

Beslut att registrera ett godkännande regleras i 7 kap. SFL. Eventuella överklaganden avseende beslut om registrering enligt 7 kap. SFL kräver enligt 67 kap. 27 § p. 1 SFL prövningstillstånd även utan hänvisning i lag om källskatt på utdelning eftersom det följer direkt av SFL.

Kapitel 5 i promemorian

I promemorian s. 120 anges att förslaget angående undantag för utländsk person som tillhandahåller försäkring eller avtal om tjänstepension föranleder införandet av 10 § i lag om källskatt på utdelning. Förslaget föranleder även ändring av 10 a § i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

Vid betalning i efterhand (jfr s. 155f i promemorian) bör det räcka med att den skattskyldige styrker att skattskyldighet har uppkommit och att övriga förutsättningar för anstånd finns. Ett sådant tillvägagångssätt skulle närmare motsvara förhållandena för en svensk juridisk person där någon skatt inte ska tas ut när personen uppvisar ett underskott eller ett nollresultat. Ett beviljat anstånd i en sådan situation ska inte medföra rätt till återbetalning eftersom den skattskyldige före anståndet inte behövt betala någon kupongskatt. Detta i enlighet med vad Skatteverket tidigare anfört och föreslagit, se prop. 2019/20:33 s 21. Det enda skälet som regeringen anfört mot Skatteverkets förslag är att dessa företag inte ska bli mer förmånligt behandlade än andra utländska juridiska personer. Det argumentet är dock inte hållbart vid en jämförelse med svenska juridiska personer.

I promemorian anges på s. 178 att ”Dessa anstånd gäller till och med den 30 april (27 § första stycket).” Rätt hänvisning ska vara 28 § första stycket.

I promemorian anges på s. 259 att den sista dagen för att komma in med ansökan om återbetalning enligt exemplet blir den 31 december 2025. Rätt år ska vara 2029.

Avsnitt 9.1 Författningskommentaren

I författningskommentaren till 4 § på s. 331–332 hänvisas vid tre tillfällen till beräkning av omkostnadsbelopp enligt 13 §. Rätt hänvisning ska vara 14 §.

I kommentaren till 24 § anges ”När det gäller resultatet ska det beräknas för varje företag med tillämpning av 21 §”. Rätt hänvisning bör vara 23 §, jämför prop. 2019/20:33 s. 61 som hänvisar till 28 e §.

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen

56 kap 9 §

I förslag till ny lydelse av 56 kap. 9 § sist i punkten 6 bör ordet *och* tas bort.

I promemorian avsnitt 6.13.1 anges att förslaget föranleder ändring av 66 kap. 7 § SFL. Rätt hänvisning ska vara 66 kap. 27 § SFL.

I författningskommentaren till 41 kap. 3 § anges ”Enligt den nya *tolfte punkten* får...”. Det ska rätteligen stå *trettonde punkten*.

Förslaget till förordning om ändring i förordningen om allmänna förvaltningsdomstolars behörighet m.m.

7 a §

Kammarrätten ifrågasätter om det inte i 7 a § bör finnas en hänvisning till skatteflyktlagen i fråga om källskatt på utdelning. Enligt 67 kap. 10 § SFL och 7 a § förordningen om allmänna förvaltningsdomstolars behörighet finns det en särskild forumregel för *beslut i ärenden om källskatt*. Det är enligt kammarrättens mening inte helt tydligt att den även omfattar en framställning av Skatteverket att förvaltningsrätten ska tillämpa skatteflyktlagen i samband med prövningen av beslut i ärende om källskatt.

Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:575) mot skatteflykt

I författningskommentaren (s. 373) till 3 a § anges ”...bara om tillämpning av de vanliga rättsföljdsreglerna i 5 § ...” Rätt paragraf bör vara 3 §.

Konsekvenser av förslagen

I promemorian avsnitt 8.8.2 anges att förslaget inte bedöms medföra några effekter för domstolsväsendet. Genom den nya lagen införs dock de nya målgrupperna godkännande som och återkallelse av godkännande som mellanhand. Enligt regeringen kräver bedömningen av dessa ärenden ”svåra avvägningar” (se s. 219 i promemorian) av Skatteverket, vilket även torde vara fallet vid överklaganden av Skatteverkets beslut om avslag på en begäran om godkännande eller återkallelse av godkännande. Oavsett om det införs krav på prövningstillstånd eller inte torde i vart fall inledningsvis finnas behov av prejudikatbildning på området. Det förutsätts att domstolarna garanteras ekonomiska resurser för att täcka de ökade kostnader som antas följas av förslagen.

Yttrandet har beslutats av kammarrättslagmannen Cecilia Landelius och kammarrättsrådet Åsa Ärlebrant efter föredragning av föredragande juristen Anna Strömblad.

Cecilia Landelius

Anna Strömblad