



UPPSALA
UNIVERSITET

1(4)
BESLUT

2020.06.25 Dnr: UFV 2020/1032

Finansdepartementet

Ny lag om källskatt på utdelning (DS 2020:10)

Box 256
SE-751 05 Uppsala

Besöksadress:
Dag Hammarskjölds väg 7

Handläggare:
Dimitrios Iordanoglou

Telefon:
070-1679415

www.uu.se

dimitrios.iordanoglou@uadm.
uu.se

Beredning med:
Martin Berglund

Beslut
Härmed beslutas
- att Uppsala universitet överlämnar bifogat yttrande som svar
på rubricerad remiss.

Bakgrund
Uppsala universitet har anmodats lämna synpunkter på
Finansdepartementets promemoria Ny lag om källskatt på
utdelning. Bifogat yttrande har utarbetats av den sakkunnige
experten docent Martin Berglund, Juridiska institutionen.

Beslut i detta ärende har fattats av undertecknad rektor i närvaro
av universitetsdirektör Caroline Sjöberg, efter föredragning av
utbildningsledare Dimitrios Iordanoglou. Närvarande därutöver
var akademionibudsman Per Abrahamsson och Uppsala
studentårs ordförande Johannes Bäck.


Eva Åkesson


Dimitrios Iordanoglou



UPPSALA
UNIVERSITET

2(4)

YTTRANDE

2020.06.25 Dnr: 2020/1032

Finansdepartementet

Box 256
SE-751 05 Uppsala

Besöksadress:
Dag Hammarskjölds väg 7

Handläggare:
Dimitrios Iordanoglou

Telefon:
070-1679415

www.uu.se

dimitrios.iordanoglou@uadm.
uu.se

Ny lag om källskatt på utdelning (DS 2020:10)

Uppsala universitet har anmodats lämna synpunkter på rubricerad promemoria. Sammanfattningsvis tillstyrker Uppsala universitet förslaget till ny lag om källskatt på utdelning.

Övergripande generella synpunkter

Lagen innebär överlag en välkommen och väl genomförd modernisering av regelverket. Särskilt betydelsefulla är de redaktionella nyheterna, ändringarna för att motverka skatteundandraganden och anpassningarna till EU-rätten. Vissa delar av förslaget (särskilt där EU-rättsliga frågor aktualiseras) borde emellertid ha beretts mer utförligt. Tre sådana exempel anges nedan.

Kommentarer

1. Näringsbetingade innehav

Enligt förslaget ska vissa näringsbetingade innehav undantas från källskatt. Förutsättningarna är att ägarbolaget uppfyller kraven i 24 kap. 32 § 5 II (vilket innebär att det ska höra hemma inom EES) och att något av de villkor som anges i 24 kap. 33 § första stycket 1 eller 2 II är uppfyllda. Förslaget innebär i denna del en betydande inskränkning jämfört med nuvarande regler i kungöskattelagen. Enligt 4 § sjätte och sjunde stycket nämnda lag medges undantag från kungöskatt i många fall även om det utdelningsmottagande bolaget är hemmahörande i tredjeland.

I promemorian (s. 111) anges följande principiella utgångspunkt: ”Avsikten med källskatt på utdelningar från svenska bolag till utlandet är att effektivisera Sveriges anspråk på andralsbeskattning. Syftet bakom systemet med näringsbetingade andelar, nämligen att undanröja kedjebeskattningen inom en grupp av nära relaterade svenska bolag, i kombination med ambitionen att upprätthålla andralsbeskattningen leder till slutsatsen att källskatt egentligen alltid borde utgå på utdelningar till utländska bolag.”



Det kan ifrågasättas om denna utgångspunkt är riktig.

Enligt inkomstskattelagen ska internationell kedjebeskattning i huvudsak undanröjas på lika villkor som nationell kedjebeskattning (se 24 kap. 32–33 §§ och 2 kap. 2 § 1L). Ett svenskt aktiebolag kan således inneha näringsbetingade andelar i ett utländskt bolag som är hemmahörande i tredjeland. Detta måste rimligen betraktas som en mer central del av regelverket än att begränsat skattskyldiga utländska bolag som är hemmahörande i tredjeland enligt inkomstskattelagen inte kan äga näringsbetingade andelar.

Vidare sägs i promemorian att det enbart vore om källbeskattningen står i strid med EU-fördragets etableringsfrihet som det behövs ett undantag för näringsbetingade andelar. Det förefaller emellertid tveksamt att de nya reglerna aldrig skulle kunna aktualisera en tillämpning av fri rörlighet för kapital (jfr t.ex. EU-domstolens dom i mål C-157/05 *Holböck*). Uppsala universitets uppfattning i denna del är att det snarare borde övervägas om de nya reglerna om undantag vid näringsbetingade innehav ska vara lika generösa som nuvarande regler. Under alla förhållanden borde det ha motiverats tydligare varför en inskränkning ska ske.

2. Skillnader i skattesatser

Uppsala universitet delar uppfattningen i promemorian (s. 145) om att de nedsättningar av källskattesatsen som följer av tillämpliga skatteavtal i de flesta fall medför att en generell skattesats på 30 procent kan förenas med EU-rätten. I vissa fall föreligger dock en risk för att en sådan skattesats står i strid med fri rörlighet för kapital. Ett exempel är fysiska personers värdepappersinnehav, som för obegränsat skattskyldiga kan omfattas av det s.k. investeringssparkontot, med en betydligt lägre effektiv skattesats än 30 procent. I EU-domstolens dom i målen C-10/14, C-14/14 och C-17/14 *Miljoen m.fl.* prövades ett snarlikt nederländskt system, varvid domstolen fastslog att källskattesatsen inte fick vara lägre än den effektiva skattesats som skulle ha påförts enligt det inhemska system som gällde för obegränsat skattskyldiga personer. Ett annat exempel är utdelningar till personer som är hemmahörande i ett tredjeland utan skatteavtal med Sverige. Det är tveksamt om det kan krävas ett avtal om informationsutbyte för att en utdelingsmottagande person som är hemmahörande i tredjeland på EU-rättslig basis ska ha rätt till samma skattesats som en obegränsat skattskyldig person. Visserligen har EU-domstolen emellanåt accepterat att ett sådant villkor kan ställas upp, men det ska i så fall rimligen finnas något som behöver kontrolleras närmare (jfr t.ex. EU-domstolens dom i mål C-135/17 *X GmbH* angående behovet att



vid tillämpningen av CFC-lagsstiftning kontrollera CFC-bolagets verksamhet).

Vid källbeskattnig av utdelningar räcker det att det finns en utdelningsmottagare i ett tredjeland. Det är också svårt att se att det skulle finnas någon relevant risk för skatteundandragande i en sådan situation.

3. Avdrag för kostnader

Enligt förslaget (s. 147-149) ska utländska juridiska personer vid bestämmandet av källskatten medges avdrag för kostnader som har ett direkt samband med utdelningen. Enligt Uppsala universitets bedömning borde denna möjlighet också gälla fysiska personer. Även om det är ovanligt att fysiska personer har sådana kostnader kan det inte helt uteslutas. Vilka kostnader som ska anses vara direkt hänförliga till intäkter i EU-rättsligt hänseende är en fråga som ska avgöras utan beaktande av nationella bestämmelser. Det kan således förekomma att kostnader som enligt nationell lagstiftning inte anses vara direkt hänförliga till vissa intäkter likväl i EU-rättsligt hänseende har ett sådant samband (se t.ex. EU-domstolens dom i mål C-559/13 *Grinewald*). Att enbart konstatera att obegränsat skattskyldiga fysiska personer sällan kan dra av kostnader som enligt svensk lagstiftning klassificeras som direkt hänförliga till utdelningsinkomster är således inte tillräckligt för att motivera att fysiska personer undantas från bestämmelsen. För fysiska personer borde det också ha övervägts en liknande regel som i 42 kap. 1 § tredje stycket II.