

Regeringskansliet
Finansdepartementet

En lag om tilläggsskatt för företag i stora
koncerner, SOU 2023:6

och

Kompletteringar till delbetänkandet En lag om
tilläggsskatt för företag i stora koncerner (SOU
2023:6), Fi2023/01114

I betänkandet och promemorian lämnas förslag till en reglering som innebär att ytterligare skatt tas ut i vissa fall av företag inom stora koncerner. Förslagen avser att genomföra ett EU-direktiv med gemensamma sådana regler för hela gemenskapen. Sverige har alltså en skyldighet att införa bestämmelser i enlighet med vad EU har beslutat.

Direktivet syftar till att skapa en ordning för att bestämma ytterligare skatt i vissa fall då skattenivån i koncernen i stort inte når upp till en viss miniminivå. Detta medför omfattande beräkningar och bedömningar i flera led och det framstår som att de skattskyldiga som ska tillämpa reglerna kommer att behöva lägga ned stora resurser för att uppfylla de krav som ställs på dem. Det är mot den bakgrunden angeläget att genomförandet i svensk skattelag utformas så enkelt som möjligt, vilket också har varit ett uppdrag för utredningen.

Samtidigt har Sverige enligt EU-rätten en skyldighet att införa bestämmelser i enlighet med direktivet. Språkliga förenklingar kan komma att uppfattas som att innehållet avviker från direktivet även om det inte varit syftet. Det är enligt kammarrättens mening av största vikt att det inte oavsiktligt uppkommer skillnader mellan de olika medlemsländernas lagstiftning, eftersom de ska fungera som en gemensam reglering.

De förslag som lämnas ligger enligt kammarrättens bedömning nära direktivets lydelse och de språkliga förenklingarna i förslagen är återhållsamma och väl formulerade. Även om det vore önskvärt med ytterligare förenklingar, skulle det medföra risk för att direktivet inte genomförs fullt ut. Kammarrätten anser att förenklingar har gjorts i förslagen i den utsträckning det varit möjligt.

Av direktivet följer att det finns en valmöjlighet för medlemsstaterna att utöver tilläggsskatten dessutom införa en nationell tilläggsskatt. En nationell tilläggsskatt innebär att komplexiteten i systemet ytterligare ökar, se bl.a. förslaget till 61 kap. 1 a § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Detta bör ställas mot det förhållandet att det förutses att skatteintäkterna kommer att vara mycket små. Den nationella tilläggsskatten innebär också att bolag som omfattas kan komma att beskattas hårdare än de som inte omfattas, vilket inte framstår som befogat. Slutligen kan det ifrågasättas om det inte finns en risk för internationell dubbelbeskattning om nationell tilläggsskatt införs, eftersom länder utanför EU kan komma att ta ut tilläggsskatt utan hinder av att Sverige tar ut nationell tilläggsskatt på samma underlag (se s. 182 i betänkandet). Kammarrätten anser att det bör övervägas att avstå från att införa en sådan skatt och att i stället utreda om det finns någon situation när svenska bolag kommer att anses vara lågbeskattade vid tillämpning av direktivet.

Kammarrätten ställer sig bakom bedömningen i promemorian att regleringen ska föras in i SFL.

Kammarrätten är dock tveksam till förslaget om rapportavgift. Skälet till förslaget är att Sverige är skyldigt att införa en sanktion mot oriktiga uppgifter som lämnas in i tilläggsskatterapport. Rapportavgiften ska, som kammarrätten uppfattar det, framför allt tas ut i stället för skattetillägg när risken för skatteundandragande uppstår på grund av brister i en tilläggsskatterapport (se förslagen till 49 kap. 10 d § och 49 e kap. 1 § SFL). I de fallen ska rapportavgiften beräknas på samma sätt som skattetillägg skulle ha beräknats. Rapportavgiften ska även kunna tas ut när en brist i tilläggsskatterapporten allvarligt försvårat skattekontrollen. I ett sådant fall ska rapportavgiften i stället beräknas efter en friare bedömning som bl.a. ska ta hänsyn till uppsåt och vårdslöshet hos den juridiska personen (49 e kap. 1 och 3 §§). I den delen liknar rapportavgiften mest en straffrättslig sanktion. Kammarrätten ifrågasätter om den föreslagna nya avgiften tillför något utöver vad som hade kunnat regleras genom ändringar i bestämmelserna om skattetillägg och i skattebrottslagen (1971:69). I den del som en prövning ska göras i förhållande till uppsåt och vårdslöshet framstår förslagen som ett främmande inslag i förfarandet hos Skatteverket och i viss mån även i processen i de allmänna förvaltningsdomstolarna. Det behövs i vart fall ytterligare vägledning om hur tillämpningen ska ske, inte minst mot bakgrund av att avgift kan komma att tas ut med mycket stora belopp. Särskilt behövs det vägledning om hur de subjektiva rekvisiten ska prövas i förhållande till juridiska personer. Vidare är lagtexten 49 e kap. 1 § annorlunda utformad än bestämmelserna om skattetillägg. Skillnaderna bör motiveras och framför allt bör det anges om avsikten är att rättspraxis i fråga om skattetillägg ska vara vägledande eller inte. Slutligen kan det invändas att beteckningen rapportavgift inte skiljer sig tillräckligt mycket från rapporteringsavgift, som är en annan avgift i 49 c kap.

I 2 kap. 22 § och 26 § i förslaget till lag om tilläggsskatt definieras begreppen räkenskapsår och beskattningsår. Såvitt kammarrätten förstår används begreppen synonymt i förslagen. Det bör övervägas om begreppet räkenskapsår kan utgå.

I förslaget till 33 c kap. 5 § SFL specificeras de identifikationsuppgifter som ska anges i tilläggsskatterapporten. Enligt kammarrättens mening bör specifikationen anges i förordning i stället. I lagen kan det lämpligen anges

att nödvändiga identifikationsuppgifter ska lämnas, så som det anges i ett antal andra bestämmelser i lagen.

Genom en ändring i 41 kap. 2 § SFL föreslås att Skatteverket ska få besluta om revision för att få kontrollera att skattskyldighet enligt lagen om tilläggsskatt har fullgjorts eller att det finns förutsättningar att fullgöra skattskyldighet som kan antas uppkomma. I betänkandet ges ingen förklaring till varför det inte är tillräckligt, som i fråga om övriga skatter, att enbart revidera för att kontrollera att uppgiftsskyldigheter har fullgjorts eller kan fullgöras. Det väcker frågan vad det är som ska kontrolleras utöver att uppgiftsskyldigheter har fullgjorts eller kan fullgöras? Att skatten har betalats eller kan betalas? Kammarrätten anser att det i det fortsatta lagstiftningsarbetet bör klargöras i vilka fall det inte räcker med att kontrollera att uppgiftsskyldigheter har fullgjorts eller kan fullgöras utan där det också finns behov av att kontrollera att skattskyldigheten har fullgjorts eller kan fullgöras.

I nuvarande 49 kap. 8 § och 10 d § SFL finns vissa bestämmelser som gäller för inkomstdeklarationer. Kammarrätten ifrågasätter om de inte även bör omfatta tilläggsskattedeklarationer

I förslaget till 65 kap. 6 a § SFL och andra paragrafer i samma kapitel används uttrycket ”den 13 i tredje månaden andra året efter beskattningsåret”. Kammarrätten anser att formuleringen kan missuppfattas som att år betyder kalenderår. Avsikten är att uttrycket ska gälla den 13 i den månad som infaller ett år och tre månader efter utgången av beskattningsåret. En sådan formulering bör övervägas.

Kammarrätten har i övrigt inte några synpunkter på utredningens förslag.

Detta yttrande har beslutats av kammarrättslagmannen Petter Classon och kammarrättsråden Maria Lindvall och Johan Rubenson, föredragande.

Petter Classon

Johan Rubenson