



Stora Skattedagen

Ny källskattelag och holdingstrukturer

24 november 2022



Speakers



**Nils
Schmid**

Partner, International Tax



**Caroline
Våljemark**

Partner, International Tax



Agenda

- 01** Ny källskattelag – överblick
- 02** Skattskyldighet
- 03** Ny skatteflyktsregel
- 04** Skatteflyktslagen
- 05** Utveckling internationellt
- 06** Slutsatser

Ny källskattelag – överblick

Status

- Omarbetat utkast till lagrådsremiss – 7 juni 2022 – Remissrunda – slutdatum 7 oktober 2022
- Föreslås träda i kraft den 1 juli 2023 och tillämpas från och med den 1 januari 2024

Utkast till lagrådsremiss i stora drag

- Skattskyldig är den som "inte är obegränsat skattskyldig" i Sverige och som "har rätt till utdelningen"
- Skattesats: Som tidigare 30 % som huvudregel (men 25 % på onoterade andelar om mottagaren fysisk person)
- Nya undantag – i linje med existerande rättspraxis från EU-domstolen
- Skatteförfarandelagen ska gälla
- Skatteavdrag ska redovisas i en "särskild skattedeklaration" senast fyra månader efter utdelningstillfället
- Redovisning och inbetalning av skatten hanteras av det utdelande bolaget/värdepappercentralen eller av en så kallad "godkänd mellanhand"
- Ny skatteflyktsregel införs (liknande bulvanregeln)
- Skatteflyktslagens tillämpningsområde utvidgas till att omfatta källskatt på utdelning



Skattskyldighet



Vem är skattskyldig?

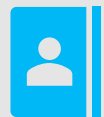
4 § Ny källskattelag

”Skattskyldig är den som inte är obegränsat skattskyldig och som har rätt till utdelningen vid utdelningstillfället”



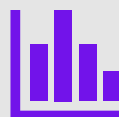
Vad gäller idag (KupL)?

- ”För egen del” lyfta utdelningen vid utdelningstillfället
- Prop. 1970:134 – Presumtion: införd som ägare i aktieboken
- HFD 2018 ref 11 – den verkliga ägaren, inte den formella



Ukast lagrådsremiss: “Den som har rätt till utdelningen”

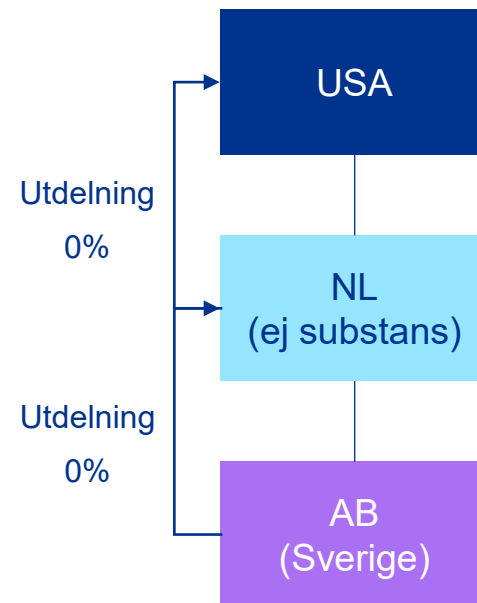
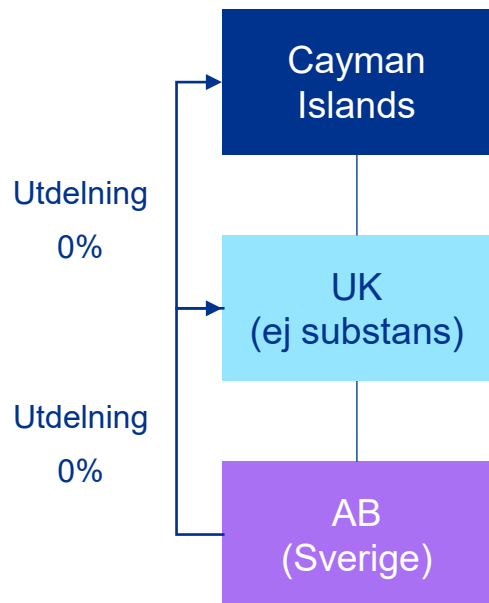
- Utgångspunkt: den som civilrättsligt har rätt till utdelning.
- Vid förvaltarregistrering -> verkliga aktieägaren
- Common law: Om legal owner annan än beneficial owner – den senare
- Begränsad rådighet hindrar inte att ha rätt till utdelningen



OECD/skatteavtal: “Beneficial ownership”

- Inte en smal / teknisk innebörd -> Motverka skatteflykt
- Ej om agent/företrädare/mellanhand (conduit) för annan
- Ej om kontraktuell / legal skyldighet att vidarebetala (begränsad rådighet)

Exempel – Vem är "skattskyldig"





Ny skatteflyktsregel



Vad gäller idag?

Bulvanregeln

- 1943 – 1970 – 1999 – 2015
- KupL 4 § 3 st
- Preventiv funktion

Praxis

- "Carnegiemålet" (KR i Sundsvall 15/6 2007 mål nr 575-05)
- "Kinnevikmålet" (KR i 15/12 2007, mål nr 247-15)
- Undanröjt FHB 2017 (HFD 19/10 2017, mål nr 1845-17), men;

Enligt förarbetena till lagändringen 2016 ska bulvanregeln genomföra skatteflyktsbestämmelsen i artikel 1.2 i moder- och dotterbolagsdirektivet. Bulvanregeln bör därför tolkas mot bakgrund av den artikeln. Enligt HFD är omständigheterna i målet sådana att det inte kan uteslutas att fråga är om en sådan situation som artikel 1.2 i direktivet är avsedd att träffa och att utdelningarna till [bolaget] därmed i och för sig kan träffas av bulvanregeln

Vad säger föreslagna skatteflyktsregeln?

Skatteflyktsregeln

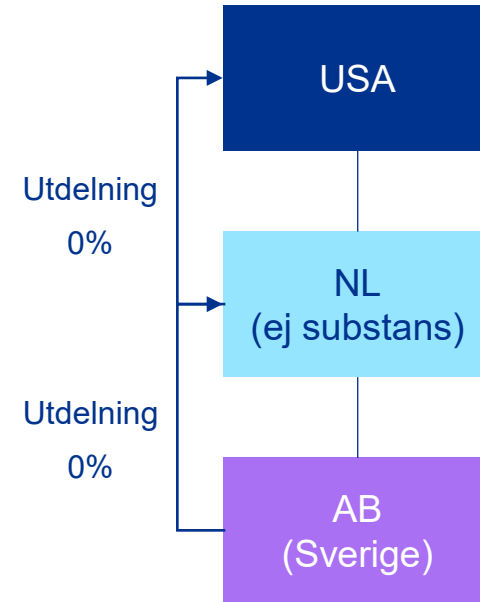
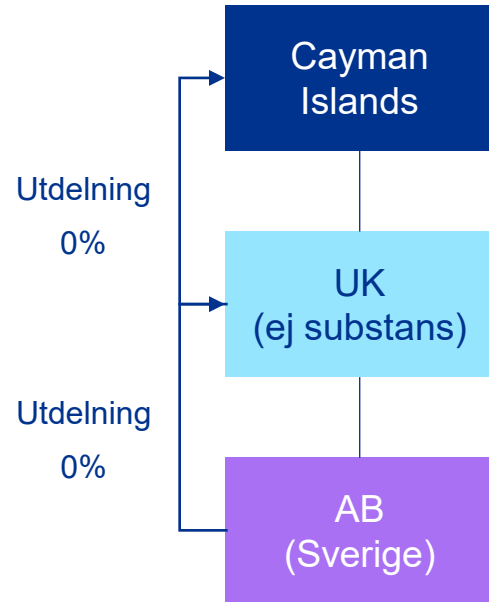
- Källskattelagen 5 §
- 1 st: "Skattskyldig är den som är obegränsat skattskyldig och som har rätt till utdelningen vid utdelningstillfället, om denna rätt är en följd av ett förfarande som till övervägande del syftar till att uppnå en obehörig skatteförmån avseende källskatt på utdelning."
- 2 st: "De undantag från skattskyldighet som anges i 6–12 §§ gäller inte om rätten till utdelningen är en följd av ett sådant förfarande som anges i första stycket."

Vad innebär den nya skatteflyktsregeln?

Vad säger utkast lagrådsremiss?

- Aktielån: cum-cum
- "Treatyshopping"
- Holdingbolag / transitbolag
 - saknas "giltiga" kommersiella skäl?
 - "indicium" om utdelning slussas vidare
 - redovisar endast en "obetydlig beskattningsbar inkomst"
 - "genuin" transaktion
 - Jmf Danish cases (EU-domstolens domar 26 februari 2019 i Förenade målen C-116/16 och C-117/16)
- Förvärv av utdelning
- Ska inte tillämpas...
 - sälja och köpa över utdelningstillfället
 - Sälja inlösenaktier...

Exempel – Är skatteflyktsregeln tillämplig?



Kan skattetillägg påföras?

Särskild skattedeklaration

- Skatteavdrag ska redovisas i en "särskild skattedeklaration" senast fyra månader efter utdelningstillfället
- Innehålla uppgifter om utdelningen, skatteavdrag, de utdelande andelarna och mottagarna av utdelningen (t.ex. hemvist). Observera att uppgifter ska lämnas **för varje skattskyldig**.
- Skattskyldiga åläggs att lämna uppgifter till den som ska upprätta deklARATIONEN

Skattetillägg

- Generellt möjlighet för Skatteverket att påföra den som är skattskyldig skattetillägg om oriktig uppgift har lämnats till mellanhanden eller bolaget eller föreningen som lämnat utdelning
- Vid skattskyldighet enligt 5 § (skatteflyktsregeln) ska 49 kap. 9 § och 59 kap. skatteförfarandelagen bara tillämpas om den som är skyldig att göra skatteavdrag **har anledning att känna till** de omständigheter som motiverar den särskilda skattskyldigheten.



Skatteflyktslagen



När kommer skatteflyktslagen att aktualiseras?

Rekvisit

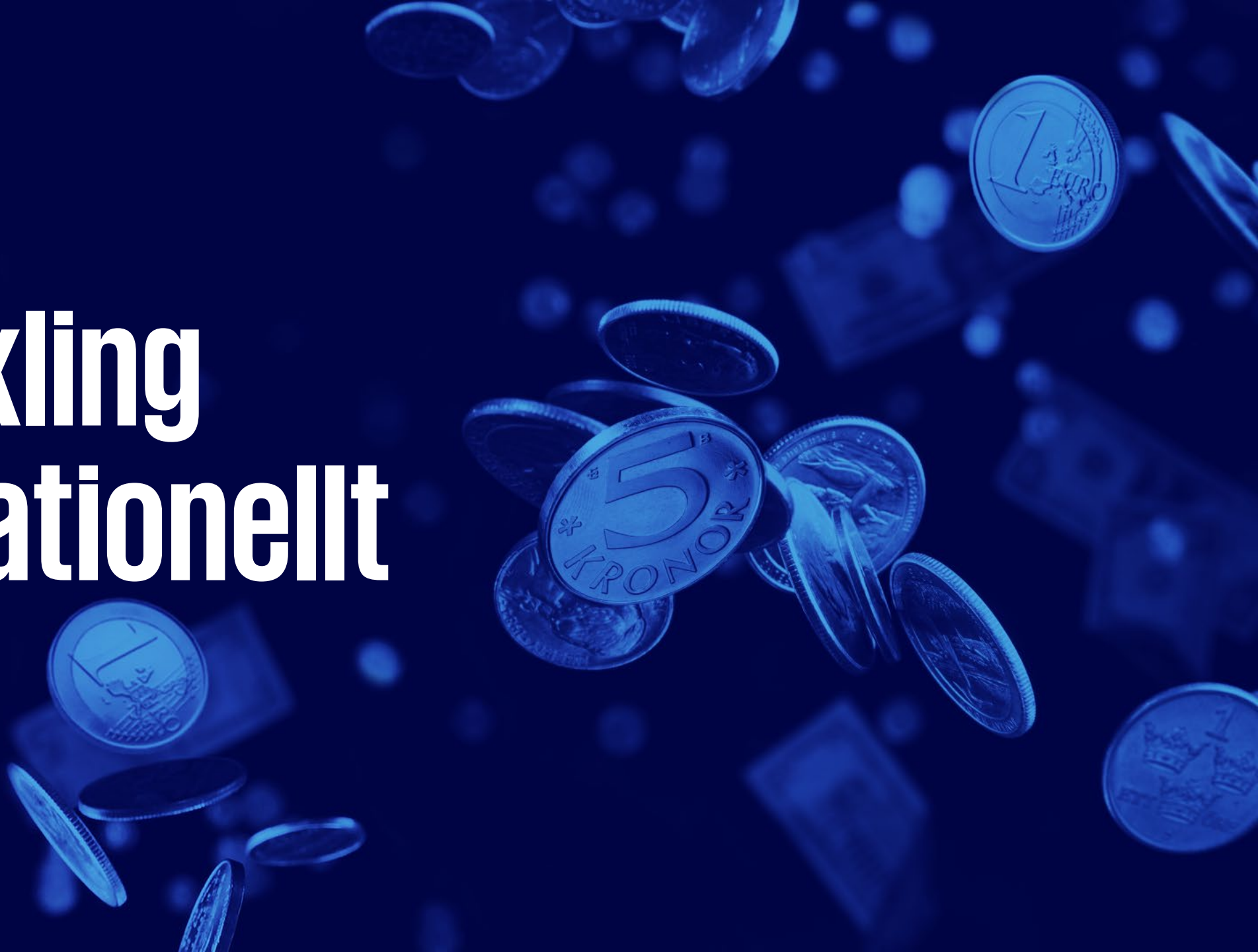
- Rättshandling medför väsentlig skatteförmån;
- medverkan
- skatteförmån övervägande skälet
- i strid med lagstiftningens syfte

Rättsföljd

- Bortse från rättshandlingen
- Framstår som omväg – beskattas enligt närmast till hands liggande alternativ
- Skäligt belopp



Utveckling internationellt



Principal Purpose Test (PPT) – Skatteavtal

Principal Purpose Test:

”Utan hinder av övriga bestämmelser i detta avtal ska en förmån enligt avtalet inte ges i fråga om en inkomst eller förmögenhetstillgång, om det med hänsyn till alla relevanta fakta och omständigheter

*rimligen kan antas att **ett av de huvudsakliga syftena med det arrangemang eller den transaktion som direkt eller indirekt resulterade i förmånen***

***var att få förmånen**, såvida det inte fastställs att det under omständigheterna är förenligt med de relevanta bestämmelsernas ändamål och syfte att förmånen ges.”*



Vad innebär PPT?

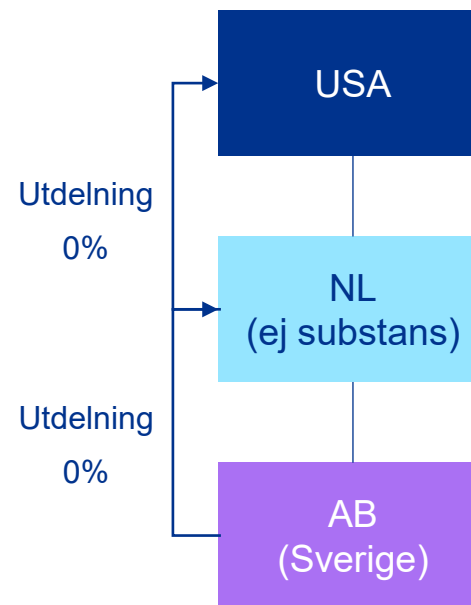
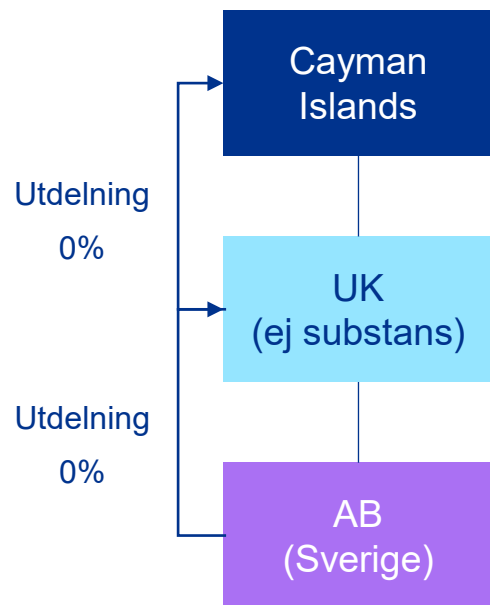
- Principal Purpose Test implementeras i svenska skatteavtal för att förhindra tillämpningen av en reducerad skatteavtalssats för t.ex. källskatt på utdelning eller ränta i händelse av skattemissbruk.



Hur implementeras det?

- PPT infördes av OECD som en del av BEPS och har/kommer att implementeras i alla skatteavtal i länder som har anslutit sig till det multilaterala instrumentet (MLI), vilket Sverige har.
- I Sverige måste proposition/lag antas för att denna ändring av respektive skatteavtal ska gälla.
- Skatteavtal som redan har PPT idag:
 - Slovenien, UK, Schweiz, Brasilien, Nordiska skatteavtalet, Ryssland

Exempel – Hur tillämpas PPT?



Unshell (ATAD 3)

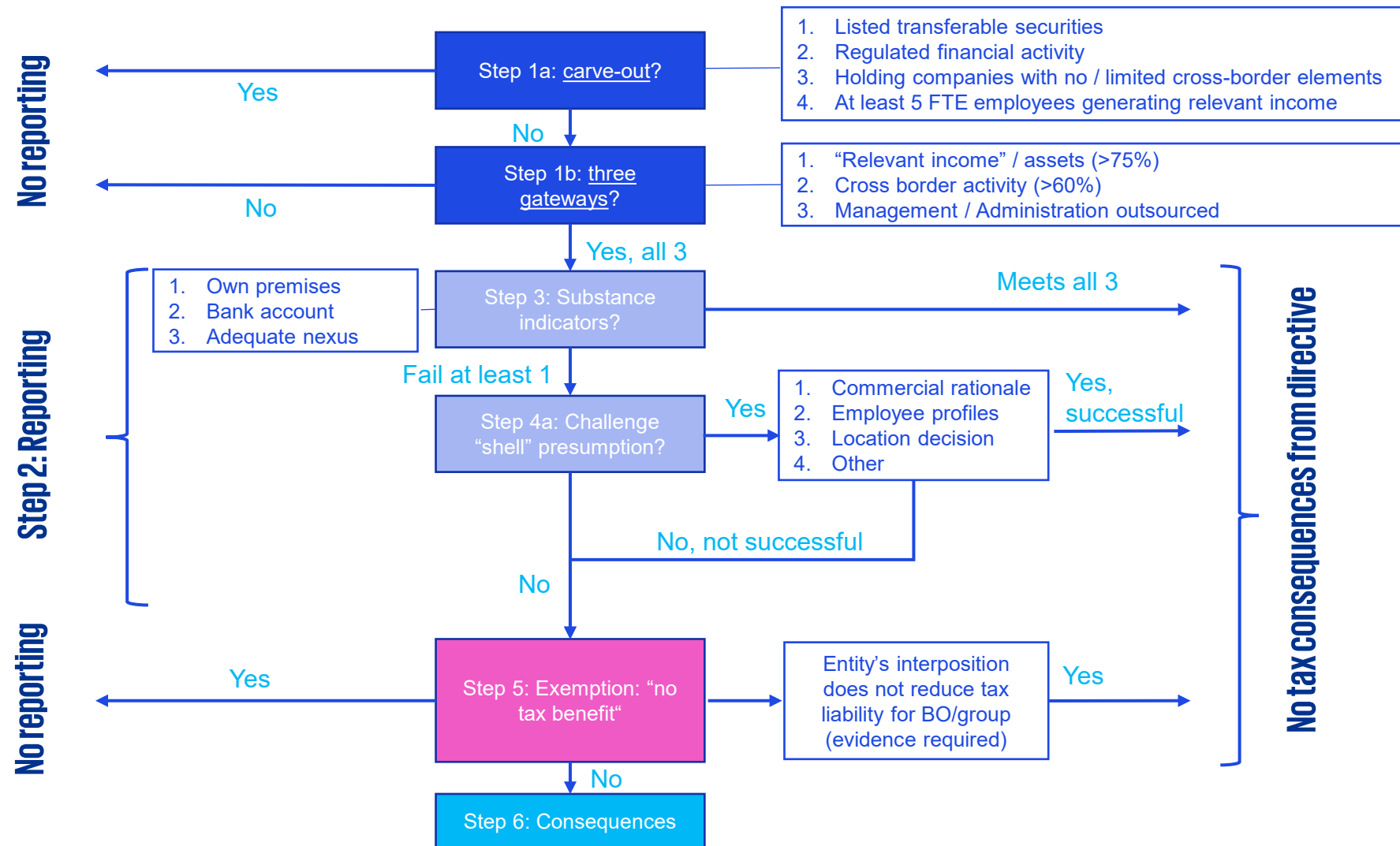
Vad är Unshell?

- Direktiv som syftar till att bekämpa missbruk av "skalbolag" (utan tillräcklig substans) (inom EU) för skatteändamål
- Nekar förmåner från skatteavtal och direktiv (M/D och R/R)

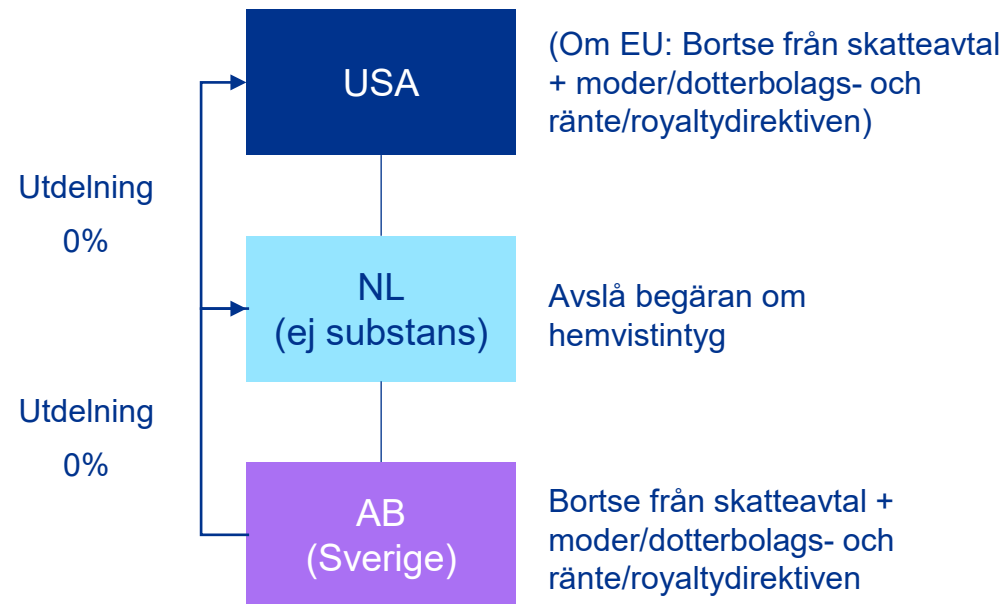
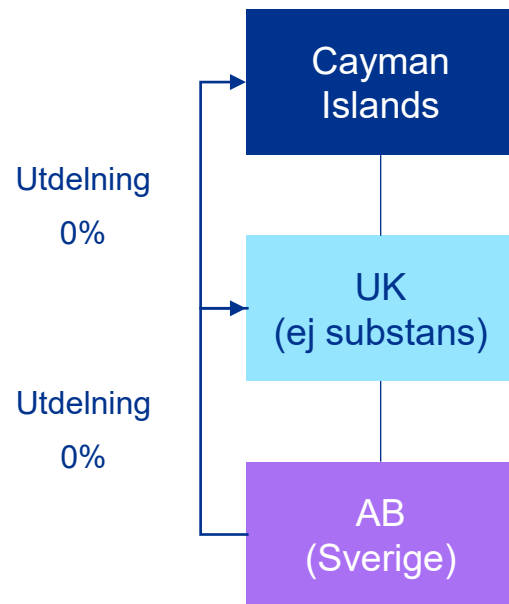
Vad är status?

- December 2021 – EU-kommissionen utfärdade ett förslag till direktiv
- April 2022 – Remissrunda avslutades
- 2023 – Europaparlamentet icke-bindande yttrande, Rådet godkänna direktivet ([enhällighet krävs](#))
- 1 Januari 2024 – Medlemsstaterna börja tillämpa bestämmelserna i direktivet
- 2025 – Företag börja rapportera om substans i sina inkomstdeklarationer för 2024

Decision Tree: Unshell



Exempel – Tillämpning av Unshell?

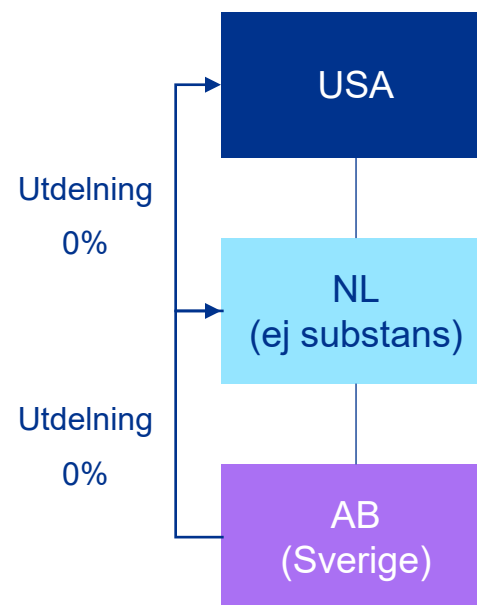
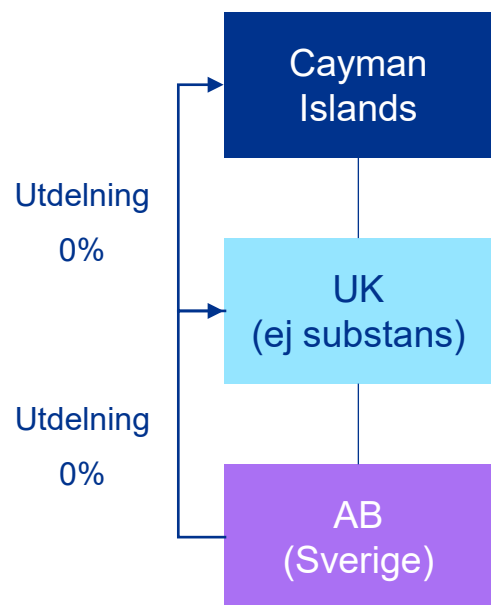




Slutsatser



Exempel - slutsatser



- Skattskydighet
- Skatteflyktsregeln?
- Skatteflyktslagen?
- Skatteavtal / PPT?
- ATAD 3 (Unshell)

Vad är viktigt att ta med sig?

01

Större fokus på holdingstrukturer – stor verktygslåda för Skatteverket att komma åt skatteundandragande

02

Annan administration med ”särskild skattedeklaration” samt risk för skattetillägg avseende källskatt

03

Mer komplex miljö för koncerner – många överlappande regelverk att ta hänsyn till

04

Se över koncernstrukturen för att identifiera risker (tomma holdingbolag, tveksamma jurisdiktioner osv)

KPMG





Some or all of the services described herein may not be permissible for KPMG audit clients and their affiliates or related entities.



kpmg.com/socialmedia

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2022 KPMG AB, a Swedish limited liability company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

Document Classification: KPMG Confidential