



Delbetänkandet En lag om tilläggsskatt för företag i stora koncerner (SOU 2023:6) och promemorian Kompletteringar till delbetänkandet

Remiss från Finansdepartementet
Remisstid den 19 maj 2023

Förslag till beslut

Borgarrådsberedningen föreslår att kommunstyrelsen beslutar följande.

1. Remissen besvaras med hänvisning till vad som sägs i promemorian.
2. Paragrafen justeras omedelbart.

Föredragande borgarrådet Karin Wanngård

Sammanfattning av ärendet

I delbetänkandet En lag om tilläggsskatt för företag i stora koncerner (SOU 2023:6) och promemorian lämnas förslag på hur reglerna i minimibeskattningsdirektivet ska genomföras i Sverige. Direktivet innehåller regler som ska säkerställa att intäkter hos företag som ingår i stora koncerner ska beskattas med minst 15 procent. Enligt förslaget ska direktivets regler tas in i en särskild lag – lagen om tilläggsskatt. Lagen gäller för svenska koncernenheter som ingår i en koncern vars årliga intäkter enligt moderföretagets koncernredovisning uppgår till minst 750 miljoner euro. Om koncernen överskrider beloppsgränsen kan koncernsenheter få betala tilläggsskatt och ska fullgöra lagens rapporteringskrav. Lagen gäller inte för undantagna enheter, även om dessa ska inkluderas vid beräkningen av beloppsgränsen.

Lagen ska träda i kraft den 1 januari 2024.

Finansdepartementet har remitterat delbetänkandet och promemorian till staden för yttrande.

Beredning

Ärendet har remitterats till stadsledningskontoret och Stockholms Stadshus AB. Stockholms Stadshus AB anser att frågan om tilläggsskatt är en nationell fråga som bör bedömas på stadsövergripande nivå och har med anledning av detta deltagit i stadsledningskontorets utredning och beredning.

Stadsledningskontoret anser sammantaget att lagförslaget i dess nuvarande utformning ger upphov till orimligt negativa konsekvenser för offentlig verksamhet och anser att det krävs ytterligare beredning och utredning av förslagets konsekvenser för nationella koncerner och för offentlig verksamhet i synnerhet. Stadsledningskontoret avstyrker förslaget att utnyttja valmöjligheten och införa en nationell tilläggsskatt innan det internationella arbetet är färdigt och konsekvenserna av samtliga regler står klara.

Föredragande borgarrådets synpunkter

Det är välkommet att OECD och EU tar initiativ för att säkra långsiktigt hållbara skattebaser och att stora koncerner inte ska kunna undandra det offentliga legitima skatter så som ofta sker. Det är därför i grunden bra att reglering införs som syftar till att uppnå en bättre kontroll och att skattefusk försvåras.

Som princip är det viktigt att ta bort de fördelar det innebär att flytta sina vinster till lågskattejurisdiktioner genom att skatteundandraganden motverkas och den skadliga och illojala skattekonkurrensen bekämpas. Ett införande av en miniminivå för beskattningen, som innebär att multinationella koncerner betalar en rättvis andel av sina vinster i skatt, oavsett var de har sin verksamhet, sätter en nedre gräns för konkurrensen vad gäller bolagsskattesatser.

Med det sagt delar jag den kritik som framförs av Stadsledningskontoret avseende det konkreta förslagets effekt på offentlig verksamhet som dels har ett annat syfte och dels finansieras med skatteintäkter.

Det finns betydande oklarhet kring hur offentliga förvaltningsuppgifter i bolagsform ska avgränsas. Det är en uppenbar risk att verksamheter som är allmännyttiga och syftar till att förverkliga politiskt viktiga beslut kan komma att omfattas av reglerna. Oklarheten riskerar därigenom leda till långdragna juridiska processer. Här behöver förslaget förtydligas så att det är uppenbart att landets kommunala bolag uppfyller verksamhetskraven för undantagna enheter. Regelverket måste vara förutsebart, proportionerligt och träffsäkert utifrån syftet.

I övrigt instämmer jag i stadsledningskontorets bedömning att inte införa en nationell tilläggsskatt innan arbetet är färdigt internationellt och konsekvenserna tydliga.

I övrigt hänvisar jag till stadsledningskontorets tjänsteutlåtande.

Stockholm den 10 maj 2023

Karin Wanngård

Bilagor

1. En lag om tilläggsskatt för företag i stora koncerner Delbetänkande av 2021 års utredning om vissa internationella företagsskattefrågor Stockholm 2023 SOU 2023:6, dnr KS 2023/194-1.1

2. Kompletteringar till delbetänkandet En lag om tilläggsskatt för företag i stora koncerner (SOU 2023:6), dnr KS 2023/194-4.1

Borgarrådsberedningen tillstyrker föredragande borgarrådets förslag.

Ärendet

Lagförslagets bakgrund

Bakgrunden till förslaget är ett internationellt samarbete som har pågått under flera år. OECD:s arbete inom ramen för initiativet mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS, Base Erosion and Profit Shifting) har fortsatt inom OECD och G20, i det så kallade Inclusive Framework (det inkluderande ramverket). Arbete är uppdelat i två delar, eller pelare, varav pelare 2 fokuserar på att införa en global minimibesättning som motverkar skatteundandraganden. Under 2021 antogs modellregler för global minimibesättning. Dessa brukar benämnas GloBE-reglerna (Global Anti-Base Erosion Model Rules) eller OECD:s modellregler.

För att genomföra OECD:s modellregler inom unionen presenterade kommissionen den 22 december 2021 ett direktivförslag om en global minimiskatt. Finansdepartementet skickade kommissionens direktivförslag på remiss. Inga kommuner eller organisationen Sveriges kommuner och regioner (SKR) var remissinstanser. Efter ytterligare arbete har EU antagit minimibesättningsdirektivet, Europeiska rådets direktiv (EU) 2022/2523 av den 14 december 2022 om säkerställande av en global minimiskattnivå för multinationella koncerner och storskaliga nationella koncerner i unionen. Direktivet innehåller regler som ska säkerställa att intäkter hos företag som ingår i stora koncerner ska beskattas med minst 15 procent. Till skillnad från modellreglerna gäller direktivet inte bara multinationella koncerner utan även stora nationella koncerner. Detta för att säkerställa förenlighet med unionens primärrätt, och närmare bestämt med etableringsfriheten, så att all risk för diskriminering mellan gränsöverskridande och nationella situationer undviks.

2021 års utredning om vissa internationella företagsskattefrågor fick i uppdrag att implementera minimibesättningsdirektivet i svensk rätt. Den 7 februari 2023 lämnade utredningen delbetänkandet En lag om tilläggsskatt för företag i stora koncerner (SOU 2023:6). Eftersom delbetänkandet inte omfattade samtliga artiklar i direktivet, lämnade utredningen den 20 mars 2023 en promemoria med förslag till kompletteringar till delbetänkandet.

Lagen om tilläggsskatt

Tilläggsskatt skiljer sig från inkomstskatt. Det finns inte en traditionell skattebas eller skattesats och det är inte bara de egna inkomsterna som en koncernenhet ska beskattas för. Förenklat innebär systemet att tilläggsskatt beräknas genom att jämföra koncernens totala justerade intäkter och skattekostnader i varje stat.

I delbetänkandet föreslås att direktivets regler tas in i en särskild lag – lagen om tilläggsskatt. Förslaget innebär att en nationell tilläggsskatt ska beräknas och betalas på överskjutande vinst för alla lågbeskattade koncernenheter som hör hemma i Sverige.

För vem ska lagen gälla

Beloppsgränsen

Lagen om tilläggsskatt gäller för svenska koncernenheter som ingår i en koncern vars årliga intäkter enligt moderföretagets koncernredovisning uppgår till minst 750 miljoner euro under minst två av de fyra räkenskapsår som föregår det räkenskapsår som prövas. Beloppsgränsen avser de årliga sammanlagda intäkterna enligt koncernredovisningen. Den avser alltså de konsoliderade intäkterna för koncernen, inte summan av intäkterna för respektive koncernenhet. Det innebär att intäkter från transaktioner med andra koncernenheter som undantas i koncernredovisningen inte beaktas vid prövningen av om koncernen uppfyller storlekskriterierna. Om koncernen överskrider beloppsgränsen omfattas den av lagens tillämpningsområde.

Även undantagna enheter ska inkluderas i beräkningen av beloppsgränsen. Intäkter som till sin art helt avviker från intäkter i vanliga företag bör enligt utredningen inte räknas med. Exempelvis hör skatteintäkter i en kommun till intäkter som aldrig ska beaktas i detta sammanhang.

Undantagna enheter

Lagen gäller dock inte för följande undantagna enheter:

1. myndighetsenheter,
3. internationella organisationer,
4. ideella organisationer,
5. investeringsfonder och fastighetsinvesteringsföretag som är moderföretag,
6. pensionsenheter, och
7. investmentföretag enligt 39 kap. 15 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL.

Vissa enheter som ägs av undantagna enheter är också undantagna. Syftet är att undanta verksamhet som kan sägas vara en del av den undantagna verksamheten även om den bedrivs i en fristående enhet. De ägda enheterna är inte undantagna om de ägs av en investeringsenhet för pensioner. Ett indirekt ägarförhållande jämföras med direkt ägande om samtliga enheter i ägarkedjan är undantagna enheter. Med värde avses andel av aktiekapitalet eller motsvarande.

Lagen gäller inte för en enhet som ägs till minst 95 procent av sitt värde av en eller flera sådana undantagna enheter som avses i 1–5 ovan. Detta gäller dock bara om enheten uteslutande eller så gott som uteslutande bedriver en verksamhet som består i att den äger tillgångar eller investerar medel till förmån för de undantagna ägarenheterna. Alternativt ska det vara frågan om verksamhet som understödjer verksamheten i dessa enheter. Enligt delbetänkandets författningskommentar framgår det närmare av kommentarerna till modellreglerna vilka verksamheter som avses (s. 21–23). Lagen gäller inte heller för enheter som ägs till minst 85 procent av sitt värde av en eller flera sådana enheter som avses i 1–5 om dess inkomst uteslutande eller så

gott som uteslutande består av utdelningar, kapitalvinster eller kapitalförluster som inte ingår i det justerade resultatet.

Myndighetsenheter

Med myndighetsenhet avses enligt förslaget staten Sverige, Sveriges riksdag, Sveriges regering, svenska regioner, svenska kommuner och till någon av dessa hörande organ, verk, integrerade delar eller kontrollerade enheter som inte är aktiebolag. Enligt utredningen avser uttrycket ”till myndighetsenheter hörande organ” t.ex. kommunalförbund.

Med myndighetsenhet avses också en enhet

1. som är en del av eller i sin helhet ägs av ett offentligt organ,
2. som inte bedriver handel eller näringsverksamhet och har som huvudsakligt ändamål att
 - a) fullgöra offentliga förvaltningsuppgifter, eller
 - b) förvalta eller investera det offentliga organets eller statens tillgångar genom att göra och inneha investeringar, förvalta tillgångar och bedriva därmed sammanhängande investeringsverksamhet till förmån för det offentliga organets eller statens tillgångar,
3. som är redovisningsskyldig inför det offentliga organet för sitt övergripande resultat och som årligen rapporterar in uppgifter till detta, och
4. vars tillgångar tillfaller det offentliga organet vid upplösning och, om nettoinkomster fördelas, vars nettoinkomster endast tillgodogörs det offentliga organet och ingen del av nettoinkomsterna fördelas till förmån för någon privatperson.

I lagförslaget definieras inte vad som avses med offentligt organ. Enligt delbetänkandet innefattar uttrycket den centrala förvaltningen, organ vars verksamhet den i praktiken kontrollerar samt statliga och lokala förvaltningar. Med ”del av” avses en offentligrättsligt upprättad enhet. Första punkten utsträcker också tillämpningen till företag eller andra privaträttsliga enheter förutsatt att det är helägda, antingen direkt eller indirekt, av ett offentligt organ. Detta inbegriper även en politisk underavdelning eller lokal myndighet inom organet.

Av andra punkten framgår att enheten inte får bedriva handel eller näringsverksamhet och att den som huvudsakligt ändamål ska ha att antingen fullgöra offentliga förvaltningsuppgifter, eller förvalta eller investera den offentliga förvaltningens eller statens tillgångar genom att göra och inneha investeringar, förvalta tillgångar och bedriva därmed sammanhängande investeringsverksamhet till förmån för det offentliga organets eller statens tillgångar. Att en verksamhet har vissa kommersiella inslag eller utförs på ett sätt som allmänt motsvarar handelsverksamhet eller näringsverksamhet hindrar enligt utredningen inte att det kan vara frågan om en myndighetsenhet. Det kan vara en myndighetsenhet om verksamheten utförs som ett led i förvaltningsuppdraget. Då anses det inte vara frågan om handel eller näringsverksamhet. Kommersiella företag som ägs av en offentlig förvaltning kan

däremot inte utgöra myndighetsenheter, även om de ägs eller kontrolleras av en myndighetsenhet.

Uttrycket ”offentliga förvaltningsuppgifter” är ett vitt begrepp som är avsett att innefatta verksamhet såsom att tillhandahålla offentlig hälso- och sjukvård, utbildning eller offentlig infrastruktur. Vidare innefattas verksamhet som består i att säkerställa försvarsförmåga och brottsbekämpning inom staten.

Utöver de nu nämnda kraven gäller i tredje och fjärde punkten krav på redovisningsskyldighet till uppdragsgivaren och att tillgångarna inte får överföras till enskild utan ska tillfalla det allmänna om verksamheten läggs ner.

Beräkning av tilläggsskattebeloppet

Det som en koncern slutligt ska beräkna är ett tilläggsskattebelopp för en specifik koncernenhet som har en vinst som ingår i koncernens justerade vinst för den aktuella staten. Reglerna innebär emellertid att vissa beräkningar ska göras samlat för alla koncernenheter i en och samma stat. Beräkningen av tilläggsskattebeloppet innehåller ett flertal steg, som mycket förenklat kan beskrivas på följande sätt.

För att få fram de sammanlagda beloppen för koncernen måste det justerade resultatet beräknas enhet för enhet med tillämpning av de redovisningsprinciper som tillämpas i moderföretagets koncernredovisning. Resultatet för enheterna i en stat läggs sedan samman.

På liknande sätt beräknas koncernenheternas skattekostnader i staten (medräknade skatter). Vid båda beräkningarna finns flera regler som ger utrymme för val som avser justerat resultat och justerad skattekostnad.

Om koncernenheternas sammanlagda justerade skattekostnader utgör mindre än 15 procent av de sammanlagda justerade resultaten är koncernen lågbeskattad, dvs. den effektiva skattesatsen är lägre än 15 procent. Ett tilläggsskattebelopp ska då beräknas för staten.

Först beräknas koncernenheternas överskjutande vinst, vilket är koncernens justerade resultat minskat med ett substansbelopp. Substansbeloppet beräknas för varje stat för sig, utifrån en viss procent av koncernens personalkostnader och materiella anläggningstillgångar i staten.

Därefter beräkna procentsatsen för tilläggsskatt i staten genom att minimiskattesatsen (15 procent) minskas med koncernens effektiva skattesats för ett räkenskapsår.

Tilläggsskattebeloppet i staten erhålls genom att procentsatsen för tilläggsskatt multipliceras med den överskjutande vinsten.

Sedan justeras tilläggsskattebeloppet med tillägg för eventuell ytterligare tilläggsskatt och avdrag för nationell tilläggsskatt.

Om tilläggsskattebeloppet är positivt fördelas det mellan de koncernenheter i staten som redovisar en vinst som ingår i koncernens justerade vinst för staten.

Regler om vem som ska betala tilläggsskatt

Det finns i direktivet tre regler som bestämmer vilken koncernenhet som ska betala tilläggsskatt; huvudregeln, kompletteringsregeln och regeln om nationell tilläggsskatt. Huvudregeln ser till att tilläggsbeskattningen i första hand sker i den stat där koncernens moderbolag är beläget. Den gäller såväl multinationella som nationella koncerner. Huvudregeln har företräde framför kompletteringsregeln. Kompletteringsregeln ska säkerställa att lågbeskattade inkomster blir tilläggsbeskattade i fall då huvudregeln inte kan tillämpas (till exempel om koncernens moderföretag hör hemma i en stat som inte infört reglerna). Kompletteringsregeln gäller endast multinationella koncerner. Direktivet ger medlemsstaterna möjlighet att införa en nationell tilläggsskatt.

I delbetänkandet föreslås att Sverige förutom huvudregeln och kompletteringsregeln även använder sig av valmöjligheten och inför regeln om nationell tilläggsskatt i lagen om tilläggsskatt. Förslaget innebär att den svenska koncernenhet som ligger högst i ägarkedjan ska betala tilläggsskatt som är hänförlig till svenska koncernenheter, även om det finns koncernenheter i andra länder som ligger högre i ägarkedjan. Regeln om nationell tilläggsskatt syftar till att Sverige ska behålla beskattningsrätten i de fall svenska koncernenheter är lågbeskattade, istället för att skatten tas i anspråk av andra stater. Detta eftersom en nationell tilläggsskatt i normalfallet ska dras av från den tilläggsskatt som ska betalas enligt huvudregeln eller kompletteringsregeln.

Enligt utredningen finns egentligen inte någon anledning att låta reglerna om nationell tilläggsskatt gälla för koncernenheter i en rent nationell koncern, vars alla koncernenheter hör hemma i Sverige. Huvudregeln medför att koncernens samtliga lågbeskattade koncernenheter omfattas av tilläggsskatt och att all tilläggsskatt som avser lågbeskattade svenska koncernenheter tas ut i Sverige. Dessa koncerner skulle därför kunna lämnas utanför tillämpningsområdet för den nationella tilläggsskatten. Huruvida den nationella tilläggsskatten ska gälla även för dessa är i första hand en fråga om lagstiftningsteknik.

Vad gäller multinationella koncerner finns det dock en risk att tilläggsskatt avseende svenska lågbeskattade koncernenheter tas ut i en annan stat. Genom nationell tilläggsbeskattning kommer huvudregeln och kompletteringsregeln inte att tillämpas av andra stater på svenska koncernenheter. Koncernen slipper på detta sätt eventuellt komplicerade beräkningar för att allokera och fördela tilläggsskatten till andra stater. Om Sverige inför en nationell tilläggsskatt kommer svenska koncernenheter i många fall inte att beröras av internationell tilläggsbeskattning och de kommer såvitt avser dessa frågor bara att behöva ha en relation till svensk myndighet.

I det fall Sverige väljer att tillämpa ett regelverk för nationell tilläggsskatt ska en ansökan till kommissionen göras inom fyra månader från det att den lag som inför en nationell tilläggsskatt har antagits. Om Sverige väljer att tillämpa en nationell tilläggsskatt är det bindande under tre år. Vid utgången av varje treårsperiod ska valet

förnyas automatiskt, såvida det inte återkallas. Ett återkallande av valet ska anmälas till kommissionen senast fyra månader före utgången av treårsperioden.

Safe harbour

Av promemorian framgår att safe harbour-regeln är en förenklingsregel som gör det möjligt att undanta vissa koncerner från tillämpningen av reglerna om tilläggsskatt. Safe harbour-regeln innebär omfattande lättnader för koncernerna och bedöms minska de administrativa kostnaderna för företagen betydligt. Safe harbour-regeln finns i artikel 32 i direktivet. För att säkerställa en konsekvent tillämpning bör medlemsstaterna vid genomförandet av direktivet använda sig av OECD:s modellregler m.m., inbegripet dess safe harbour-regler, som en källa till illustration eller tolkning, i den mån dessa källor är förenliga med direktivet och unionsrätten. Sådana safe harbour-regler bör vara av betydelse för såväl multinationella koncerner som storskaliga nationella koncerner (skäl 24 i direktivet).

Enligt promemorian bör införandet av permanenta safe harbour-regler avvakta tills det internationella arbetet med sådana regler är avslutat. I promemorian föreslås att det ska införas en tillfällig safe harbour-regel för de multinationella företagskoncernerna. Syftet är att ge koncerner som omfattas av reglerna tid att anpassa sin interna hantering till de nya reglerna. Nationella koncerner behöver inte upprätta land-för-land-rapporter. Eftersom modellreglerna endast gäller multinationella koncerner har det inkluderande ramverket inte tagit fram safe harbour-regler för nationella koncerner. De nationella koncernerna omfattas därför inte av den nu föreslagna tillfälliga safe harbour-regeln. Detta innebär i sin tur enligt promemorian att nationella koncerner som faller in under direktivets tillämpningsområde kommer att behöva göra en fullständig beräkning enligt reglerna om tilläggsskatt.

Förfarandet

I direktivet finns administrativa bestämmelser gällande den tilläggsskatterapport som ska lämnas och om de val som kan göras. Det finns inga regler om deklARATION, utredning eller beslut. Det finns ett krav på att medlemsstaterna är skyldiga att införa sanktioner, men inga sanktionsbestämmelser.

Av betänkandet framgår att enligt huvudregeln (artikel 44.2 direktivet respektive artikel 8.1.1 modellreglerna) är varje koncernenhet skyldig att lämna en tilläggsskatterapport till skattemyndigheten i det land där enheten hör hemma. Enligt utredningen innebär förslaget en mycket omfattande uppgiftsbörda. En svensk koncernenhet ska fullgöra denna genom att årligen lämna en tilläggsskatterapport till Skatteverket senast 15 månader efter räkenskapsårets sista dag. Det finns möjlighet till gemensamt uppgiftslämnande i koncernen. Uppgifterna i tilläggsskatterapporten ska avse hela koncernen, oavsett vilken enhet som lämnar in rapporten. Skatteverkets fastställda formulär ska användas för att lämna tilläggsskatterapport, ändringar eller tillägg till en tilläggsskatterapport samt anmälningar.

Tilläggs-skatterapporten ska bland annat för varje koncernenhet innehålla information om namn, skatteregistreringsnummer, var enheten hör hemma och enhetens status enligt lagen. Rapporten ska även innehålla information om hela koncernens struktur och om vilka ägarintressen i koncernenheter som innehas av andra koncernenheter, här ska även undantagna enheter finnas med i informationen (OECD:s kommentar s. 182). Rapporten ska också innehålla uppgifter som är nödvändiga för att beräkna den effektiva skattesatsen för varje stat och tilläggs-skatten för varje koncernenhet samt en förteckning över de val som gjorts av koncernen med hänsyn till beräkningen av tilläggs-skatten.

Vidare föreslås att enheter som enligt tilläggs-skatterapporten ska betala tilläggs-skatt ska lämna en tilläggs-skattedeklaration. Tilläggs-skattedeklarationen ska lämnas till Skatteverket i ett fastställt formulär senast en månad efter tilläggs-skatterapporten.

Utredningen föreslår också att sanktioner (förseningsavgift, rapportavgift och skattetillägg) införs. Enligt förslaget uppgår förseningsavgift som gäller tilläggs-skattedeklaration och tilläggs-skatterapport till 25 000 kronor, vilket kan jämföras med förseningsavgift för ett aktiebolags inkomstdeklaration som uppgår till 6 250 kronor. Rapportavgiften ska uppgå till lägst 250 000 kronor och högst 10 miljoner kronor. Skattetillägg på tilläggs-skatt är 40 procent av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha bestämts för den som har lämnat uppgiften.

Till skillnad från delbetänkandets förslag att förfarandet ska regleras i lagen om tilläggs-skatt, föreslås i promemorian att förfarandet regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244). Det föreslås också kompletterande bestämmelser i förhållande till delbetänkandet avseende uppgifts- och betalningsskyldig koncernenhet för kompletterande tilläggs-skatt, om beslut om nationell tilläggs-skatt samt bestämmelser om betalning, avräkning, ränta och anstånd med betalning av skatt eller avgift. Det föreslås därutöver en särskild tidpunkt för preskription av fordran som avser nationell tilläggs-skatt. Därtill föreslås att det ska vara möjligt att ansöka om förhandsbesked i frågor om tilläggs-skatt.

Konsekvensanalys

Enligt utredningen är det mycket svårt att bedöma vilka konsekvenser förslaget ger. Det finns en viss osäkerhet kopplad till hur många koncerner som kommer beröras av reglerna. Främst gäller det koncerner som endast har verksamhet i Sverige. Utredningen bedömer att 124 svenska koncerner, inklusive rent nationella koncerner, kommer att beröras av lagen och sammanlagt omfattas cirka 13 000 enheter (4 000 i Sverige och 9 000 i utlandet).

Analysen av vilka företag som omfattas av regelverket har i första hand gjorts utifrån data från land-för-land-rapportering avseende multinationella företag. Utöver multinationella koncerner omfattar direktivet även storskaliga nationella koncerner. Enligt utredningen finns ett tiotal sådana nationella koncerner som omfattas. Uppgifterna bygger på informationen i databasen Företagsregister och individdatabas

(FRIDA), vilket innebär att utredningen inte fullt ut kunnat ta hänsyn till intäkter vid bedömningen av gränobeloppet utan utgått ifrån nettoomsättning. Det kan därför enligt utredningen finnas ytterligare några enstaka koncerner som omfattas av reglerna.

Den offentligfinansiella effekten är osäker och beror i stor utsträckning på om andra stater inför en nationell tilläggsskatt. Utredningen gör bedömningen att en nationell tilläggsskatt sannolikt kommer att ge mycket begränsade skatteintäkter. Utredningen gör bedömningen att enheter som hör hemma i Sverige endast i undantagsfall kommer att vara lågbeskattade. Skatteintäkter från tilläggsskatt baserat på koncerners verksamhet i andra länder bedöms bli omkring 0,5 miljarder kronor införandeåret. Intäkterna blir högre om färre länder väljer att införa en nationell tilläggsskatt.

De administrativa kostnaderna för företagen blir höga. Framför allt handlar det om stora investeringar som måste göras i system och kunnande i ett inledande skede, men de löpande administrativa kostnaderna för företagen kommer också de att bli betydande. När det gäller regelbördan för företagen gör utredningen bedömning att regelverket kommer kräva att en svensk koncern i medeltal rapporterar 15 000–20 000 datapunkter. Med den osäkerhet som råder uppskattar utredningen att de samlade löpande administrativa kostnaderna för de svenska moderföretagen som ska lämna tilläggsskatterapporten beräknas till mellan 580 miljoner kronor och 1 miljard kronor. Även för Skatteverket handlar det om stora kostnader för att bygga upp en verksamhet för tilläggsskatt.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2024. Bestämmelserna i lagen om tilläggsskatt ska tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2023.

Kompletteringsregeln ska tillämpas på svenska koncernenheter första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2024. Vid beräkning av substansbeloppet ska en annan procentsats tillämpas under de första tio åren som följer på ikraftträdandet än den procentsats (5 %) som anges i bestämmelserna. De särskilda procentsatserna framgår av övergångsbestämmelserna. För 2023 är exempelvis substansavdraget 10 procent av personalkostnader och 8 procent av materiella anläggningstillgångar.

Remissammanställningen

Ärendet har remitterats till stadsledningskontoret och Stockholms Stadshus AB. Stockholms Stadshus AB anser att frågan om tilläggsskatt är en nationell fråga som bör bedömas på stadsövergripande nivå och har med anledning av detta deltagit i stadsledningskontorets utredning och beredning.

Stadsledningskontoret

Stadsledningskontorets tjänsteutlåtande daterat den 18 april 2023 har i huvudsak följande lydelse.

Lagen om tilläggsskatt

Av direktivet framgår att reformen syftar till att begränsa konkurrensen om bolagsskattesatserna genom att införa en global minimiskattenivå på unionsnivå. Den svenska regeringen har under hela processen varit positiv till direktivet syfte samt arbete som syftar till att förhindra skatteflykt, skatteundandragande, aggressiv skatteplanering och skadlig skattekonkurrens. Frågor rörande lika villkor finns även med i Stockholms stads budget 2023. Stockholm ska stärka arbetet för att motverka den svarta ekonomin, organiserad brottslighet och välfärdsbrottslighet.

Stadsledningskontoret är positivt avseende att syftet med direktivet och lagförslaget är att motverka skatteundandraganden. Stadsledningskontoret menar dock att nyttan av att ha harmoniserade regler om en global minimibesättning inte får medföra en orimlig administrativ börda för de skattskyldiga. Stadsledningskontoret anser att regelverket måste vara förutsebart, proportionerligt och träffsäkert utifrån syftet. Stadsledningskontoret har därför följande synpunkter på förslaget.

För vem ska lagen gälla

Stadsledningskontoret ifrågasätter utredningens bedömning att endast ett tiotal nationella koncerner skulle omfattas av regelverket. Enligt SCB fanns år 2020 drygt 3 000 offentliga företag, dvs. företag ägda av staten, kommunerna och regionerna. Av utredningen framgår inte om några de offentliga koncernerna kommer att omfattas. Stadsledningskontoret menar att det är sannolikt att vissa offentliga koncerner, dvs. nationella koncerner som ägs av staten, kommunerna och regionerna, kommer att omfattas av lagens tillämpningsområde. Detta eftersom beräkningen av beloppsgränsen ska inkludera undantagna enheters intäkter (bortsett från vissa atypiska intäkter som skatteintäkter).

Undantagna enheter

Vissa enheter är enligt förslaget undantagna enheter. Även vissa enheter som ägs av undantagna enheter är undantagna om de uppfyller vissa krav avseende ägande och verksamhet. Enligt delbetänkandet framgår det närmare av kommentarerna till OECD:s modellregler vilka verksamheter som avses med ägda undantagna enheter. Det framgår dock inte av utredningen vilken typ av offentliga företag som ska anses som undantagna enheter.

Stadsledningskontoret anser inte att det är rimligt att en offentlig koncern ska behöva ha kunskap om kommentarerna till OECD:s modellregler för multinationella företag för att kunna förstå och tillämpa lagen om tilläggsskatt. Stadsledningskontoret saknar exempelvis i utredningen en analys av vad begreppen undantagna enheter, såsom

myndighetsenheter och enheter som ägs av dessa, innebär och vilka konsekvenser tolkningen av dessa begrepp får för offentliga koncerner i Sverige.

Kommuner bedriver samhällsviktiga funktioner som måste fungera oavsett rådande omvärldsläge eller situation. Allmänintresset och självkostnadsprincipen genomsyrar regleringen av kommunal verksamhet. Kommunägda aktiebolag lyder under samma civil- och skatterättsliga reglering som privata aktiebolag men måste dessutom förhålla sig till de särskilda regler som gäller för kommunal verksamhet. Kommuner är ålagda att tillhandahålla vissa varor och tjänster till kommuninvånarna. Syftet med kommunal verksamhet är att bedriva just den verksamhet som skatt i allmänhet syftar till att finansiera. Detta gäller oavsett om verksamheten bedrivs i kommunen eller i kommunala bolag.

Mot bakgrund av detta utgår stadsledningskontoret från att landets kommunala bolag uppfyller verksamhetskraven för undantagna enheter. Stadsledningskontoret ser dock att lagstiftaren behöver förtydliga begreppen för att inte skapa rättsosäkerhet för svenska myndigheter och deras koncerner. I den mån kommunala bolag inte ska anses vara undantagna enheter behöver lagstiftaren precisera grunderna för detta och även ge vägledning i den praktiska tillämpningen. Motsvarande förtydligande bör även vara påkallat för annan bolagiserad offentlig verksamhet.

Stadsledningskontoret saknar en analys av hur reglernas krav på maximalt 5-15 % privat ägande för ägda undantagna enheter kan komma att påverka samarbeten i bolagsform mellan det offentliga och näringslivet. Stadsledningskontoret menar att det finns en risk att förslaget negativt påverkar framtida offentliga investeringar, exempelvis infrastruktursatsningar.

Nationell tilläggsskatt

Direktivet ger medlemsstaterna möjlighet att införa en nationell tilläggsskatt. I delbetänkandet förslås att Sverige redan vid implementeringen av direktivet utnyttjar denna valmöjlighet. Utredningen gör bedömningen att en nationell tilläggsskatt sannolikt kommer att ge mycket begränsade skatteintäkter. Såsom utredningen får förstås, är skälet till att Sverige ska utnyttja valmöjligheten att införa en nationell tilläggsskatt en omsorg om de svenska multinationella företagen.

Stadsledningskontoret konstaterar att det räcker att implementera direktivets huvudregel och kompletteringsregel för att uppfylla implementeringskravet. För helt nationella koncerner blir det enligt utredningen ingen skillnad att tillämpa en nationell tilläggsskatt i förhållande till att endast tillämpa huvudregeln. Stadsledningskontoret anser att det finns en risk att nationella koncerner missgynnas om nationell tilläggsskatt införs innan det internationella arbetet är färdigt och konsekvenserna av samtliga regler står klara. Stadsledningskontoret avstyrker därför förslaget att utnyttja valmöjligheten och införa en nationell tilläggsskatt.

Safe harbour - lättnadsregler

I promemorian föreslås att det ska införas en tillfällig lättnadsregel (safe harbour) för de multinationella koncernerna men inte för nationella koncerner. Så som reglerna nu är utformade kommer därför nationella koncerner som faller in under direktivets tillämpningsområde behöva göra en fullständig beräkning enligt reglerna om tilläggsskatt redan under första året. I promemorian anges dock att det internationella arbetet på området inte är avslutat och att det kan finnas anledning att återkomma i denna fråga.

Stadsledningskontoret saknar i utredningen en analys av vad reglerna i dess nuvarande utformning innebär för risken att nationella företag flyttas utomlands. Stadsledningskontoret menar att det av direktivet framgår att lättnadsregler som safe harbour bör omfatta även nationella koncerner. Stadsledningskontoret anser att reglerna annars leder till olika behandling av nationella koncerner och multinationella koncerners enheter i Sverige.

Tilläggsskatterapport

Av delbetänkandet framgår att varje koncernenhet har som utgångspunkt en skyldighet att lämna en tilläggsskatterapport. Betänkandet hänvisar till kommentarerna till OECD:s modellregler avseende tolkningen av begreppet undantagna enheter (s. 20-23) och att tilläggsskatterapportens information om koncernens struktur enligt artikel 8.1.4(b) i modellreglerna även ska innehålla undantagna enheter (s. 182).

Vid en närmare granskning av dessa avsnitt i kommentarerna till OECD:s modellregler framgår följande (se s. 20). Det finns tre praktiska effekter av att klassificeras som en undantagen enhet. Undantagna enheter 1) omfattas inte av tilläggsskatt, 2) ska tas bort från de olika beräkningar förutom den initiala beräkningen av beloppsgränsen för tillämpningsområdet och 3) har inte några administrativa skyldigheter, såsom skyldighet att lämna en rapport och i denna information rörande intäkter, skattekostnader, tillgångar etc. (annat än en övergripande information om koncernens struktur) och annan information som överenskommit inom det inkluderande ramverket.

Av direktivet framgår att tolkningen av reglerna ska baseras på OECD:s modellregler med tillhörande kommentarer och vägledning (se bland annat skäl 6, 11 och 24 i direktivet). Så som lagförslaget får förstås innefattar skyldigheten att lämna tilläggsskatterapport även undantagna enheter. Stadsledningskontoret ifrågasätter om lagförslaget i denna del avspeglar reglerna i direktivet och OECD:s modellregler.

Konsekvenser - administrativ börda för företagen

Stadsledningskontoret delar utredningens bedömning att förslaget innebär en mycket omfattande uppgiftsbörda. Den föreslagna lagen om tilläggsskatt är en implementering av direktivet som i sin tur baseras på OECD:s modellregler. Regelverket är både komplicerat och mycket omfattande. Det kommer att krävas

mycket stort arbete för landets företag för att förstå reglerna, bedöma om koncernens omfattas av lagens tillämpningsområde, identifiera den information som måste tas fram för olika beräkningar och rapporter, utveckla IT-system och genomföra utbildningar.

I promemorian anges att den omständigheten att storskaliga nationella koncerner inte kan tillämpa den tillfälliga safe harbour-regeln kan uppfattas som en konkurrensnackdel. Utredningen menar dock att regelbördan för dessa nationella koncerner sannolikt är betydligt lägre än för koncerner med aktivitet i flera länder. Stadsledningskontoret ifrågasätter utredningens antagande att nationella koncerner skulle få en mindre administrativ börda än multinationella koncerner.

Tilläggs-skatterapporten bygger på information som multinationella företag redan är skyldiga att ta fram i den så kallade land-för-land rapporteringen. Dessa företag har därför redan information och struktur för att även ta fram den information som krävs för rapportering av tilläggs-skatt. De multinationella företagen omfattas också av de föreslagna lättnadsreglerna i form av de tillfälliga safe harbour-reglerna, vilket inte de nationella koncernerna gör. De nationella koncernerna måste därför, till skillnad från de multinationella koncernerna, inleda ett omfattande arbete redan när lagen träder ikraft. Stadsledningskontoret ser allvarligt på att förslaget medför att den administrativa bördan för nationella koncerner ökar, samtidigt som utredningen gör bedömning är att enheter som hör hemma i Sverige endast i undantagsfall kommer att vara lågbeskattade och att nationell tilläggs-skatt sannolikt kommer att ge mycket begränsade skatteintäkter.

De offentliga företagen som har vinster beskattas redan idag i enlighet med svensk skattelagstiftning och åtminstone de kommunala och regionala koncernerna har inte enheter i lågbeskattade länder. De offentliga koncernerna som överstiger beloppsgränsen kommer att få kraftigt ökade kostnader för administration av tilläggs-skatten, och kanske i vissa fall även ska betala tilläggs-skatt för vissa icke undantagna enheter. Detta kan i förlängningen leda till att kommuner och regioner behöver öka kommunalskatten eller få ytterligare statsbidrag. Stadsledningskontoret menar att förslaget i dess nuvarande utformning ger upphov till orimligt negativa konsekvenser för offentlig verksamhet. Stadsledningskontoret anser att det krävs ytterligare beredning och utredning av förslagets konsekvenser för nationella koncerner och offentlig verksamhet.

Stadsledningskontoret ifrågasätter också om de sanktionsavgifterna som föreslås kan anses väl avvägda och proportionerliga.

Sammantaget anser stadsledningskontoret att lagförslaget i dess nuvarande utformning ger upphov till orimligt negativa konsekvenser för offentlig verksamhet. Stadsledningskontoret anser att det krävs ytterligare beredning och utredning av förslagets konsekvenser för nationella koncerner och för offentlig verksamhet i synnerhet. Stadsledningskontoret avstyrker förslaget att utnyttja valmöjligheten och införa en nationell tilläggs-skatt innan det internationella arbetet är färdigt och konsekvenserna av samtliga regler står klara.