

Lagrådsremiss

Skattskyldighet till avkastningsskatt och ändrad deklarationstidpunkt för avkastningsskatt för vissa skattskyldiga

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 6 februari 2014

Anders Borg

Pia Gustafsson
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen lämnas förslag till ändrade regler om vilket beskattningsår vissa skattskyldiga som innehar bl.a. en utländsk pensions- eller kapitalförsäkring ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt och vad som i dessa situationer ska avses med beskattningsår i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Förslaget i SFL innebär bl.a. indirekt att tidpunkten för när en inkomstdeklaration ska lämnas av vissa skattskyldiga som innehar sådana försäkringar ändras.

Därutöver lämnas förslag om vad som ska avses med beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar i lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader och för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar som är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 4 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL. I lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader ska beskattningsåret för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar vara handelsbolagets respektive intressegrupperingens räkenskapsår. Räkenskapsåret ska också vara beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar som är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 4 AvpL i egenskap av arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse. I lagrådsremissen lämnas vidare förslag till en definition av vad som ska avses med beskattningsår i SFL för skatt och avgift enligt vissa lagar för svenska handelsbolag. Beskattningsåret föreslås enligt ett tillägg i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL i dessa fall vara

det svenska handelsbolagets räkenskapsår. Enligt 3 kap. 6 § SFL gäller det som sägs i SFL om svenska handelsbolag även europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Regleringen av vad som ska avses med beskattningsår i SFL för svenska handelsbolag kommer således att gälla även för europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

I lagrådsremissen lämnas dessutom förslag om att svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige ska återinföras som skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL, dvs. skattskyldiga till avkastningsskatt på grund av innehav av bl.a. en utländsk pensions- eller kapitalförsäkring.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juni 2014.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Lagförslag	5
2.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader	9
2.3	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	10
3	Ärendet och dess beredning	13
4	Beskattningsår för svenska handelsbolag	13
4.1	Bakgrund	13
4.2	Beskattningsår för svenska handelsbolag i lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader och lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i vissa fall	15
4.3	Beskattningsår för svenska handelsbolag i skatteförfarandelagen	16
5	Skattskyldighet till avkastningsskatt i vissa fall för svenska handelsbolag	18
5.1	Bakgrund	18
5.2	Svenska handelsbolag ska vara skattskyldiga till avkastningsskatt vid innehav av bl.a. utländska pensions- eller kapitalförsäkringar	19
6	Deklarationstidpunkt för skattskyldiga som innehar utländska livförsäkringar	20
6.1	Bakgrund	20
6.2	Tidpunkt för avlämnande av inkomstdeklaration avseende avkastningsskatt för vissa skattskyldiga	22
7	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	26
8	Offentligfinansiella effekter	28
9	Författningskommentarer	29
9.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel	29
9.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader	31
9.3	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	31
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Skattskyldighet till avkastningsskatt samt ändrad deklarationstidpunkt för avkastningsskatt för vissa skattskyldiga	33
Bilaga 2	Lagförslagen i promemorian Skattskyldighet till avkastningsskatt samt ändrad deklarationstidpunkt för avkastningsskatt för vissa skattskyldiga	35
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	42

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till
1. lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,

2. lag om ändring i lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,

3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

2 Lagförslag

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel

dels att 2 och 12 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 13 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §¹

Skattskyldiga till avkastningsskatt är

1. svenska livförsäkringsföretag,
2. utländska livförsäkringsföretag som bedriver försäkringsrörelse från fast driftställe i Sverige och utländska tjänstepensionsinstitut som bedriver med försäkringsverksamhet jämförbar tjänstepensionsverksamhet från fast driftställe i Sverige,
3. pensionsstiftelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. och utländska tjänstepensionsinstitut som från fast driftställe i Sverige meddelar avtal om tjänstepension med villkor som innebär att institutet kan likställas med en pensionsstiftelse enligt samma lag,
4. arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse under rubriken *Avsatt till pensioner* enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. eller i sådan delpost som avses i 8 a § samma lag,
5. obegränsat skattskyldiga som innehar pensionssparkonto,
6. obegränsat skattskyldiga som innehar pensionsförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, eller försäkring som anses som pensionsförsäkring enligt 58 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229),
7. obegränsat skattskyldiga som under beskattningsåret innehaft en kapitalförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige,

6. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som innehar pensionsförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, eller försäkring som anses som pensionsförsäkring enligt 58 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229),

7. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som under beskattningsåret innehaft en kapitalförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i

¹ Senaste lydelse 2011:1278.

8. obegränsat skattskyldiga som innehar ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en pensionsförsäkring,

9. obegränsat skattskyldiga som under beskattningsåret innehaft ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring,

10. obegränsat skattskyldiga som ingått ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från ett fast driftställe i Sverige, om avtalet innehåller villkor som innebär att tjänstepensionsinstitutet kan likställas med en pensionsstiftelse enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.

Om en sådan kapitalförsäkring som avses i första stycket 7 inte innehas av någon som är obegränsat skattskyldig, ska den som har panträtt i försäkringen anses inneha den.

Bestämmelserna i första stycket 6 och 7 omfattar inte försäkring som enbart avser olycks- eller sjukdomsfall eller dödsfall senast vid 70 års ålder och som inte är återköpsbar. Detsamma gäller ett motsvarande avtal om tjänstepension.

Sverige,

8. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som innehar ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en pensionsförsäkring,

9. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som under beskattningsåret innehaft ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring,

10. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som ingått ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från ett fast driftställe i Sverige, om avtalet innehåller villkor som innebär att tjänstepensionsinstitutet kan likställas med en pensionsstiftelse enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.

Vad som sägs i denna paragraf om svenska handelsbolag gäller också i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige.

12 §²

Termer och uttryck i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i

Termer och uttryck i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i

² Senaste lydelse 2011:1278.

inkomstskattelagen (1999:1229). inkomstskattelagen (1999:1229).
Beskattningsåret för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 ska dock alltid vara kalenderåret.

Beskattningsåret för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 ska dock alltid vara kalenderåret.

Beskattningsåret för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 4 och som är svenska handelsbolag eller europeiska ekonomiska intressegrupperingar ska vara räkenskapsåret.

13 §

Skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 som har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen (2011:1244) som inte är ett kalenderår, ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen som går ut närmast efter kalenderåret.

Om beskattningsåret enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen går ut efter den 30 juni under kalenderåret, ska dock skatteunderlag för avkastningsskatt tas upp det beskattningsåret.

Om en skattskyldig som avses i 2 § första stycket 6–10 upplöses genom likvidation, konkurs eller ett liknande förfarande, ska skatteunderlag för avkastningsskatt avseende det kalenderår då den skattskyldige upplöses tas upp det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen som går ut när den skattskyldige upplöses.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juni 2014.

2. Bestämmelserna i 2 § i sina nya lydelse tillämpas vid beräkning av skatteunderlag hänförligt till kapitalförsäkring som avser tid efter den

31 maj 2014 och vid beräkning av skatteunderlag hänförligt till pensionsförsäkring som avser tid efter den 31 december 2014. Vid beräkning av skatteunderlag för avkastningsskatt avseende kapitalförsäkring för 2014 ska endast premier som betalats efter den 31 maj beaktas.

3. Vad som anges i punkt 2 beträffande kapitalförsäkring och pensionsförsäkring gäller i tillämpliga delar också avtal om tjänstepension.

4. Bestämmelsen i 12 § tredje stycket tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 juni 2014.

5. Bestämmelserna i 13 § tillämpas första gången

a) på skatteunderlag för avkastningsskatt som är hänförligt till kalenderår 2013, och

b) då den skattskyldige enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen (2011:1244) har ett beskattningsår som går ut efter den 31 augusti 2013.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader ska ha följande lydelse.

	4 § ¹
<i>Nuvarande lydelse</i>	<i>Föreslagen lydelse</i>
Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229). Med beskattningsår för staten, landstingskommuner, kommuner och kommunalförbund förstås dock i denna lag kalenderår.	Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229). Med beskattningsår för staten, landstingskommuner, kommuner och kommunalförbund <i>avses</i> dock i denna lag kalenderår. <i>Med beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar avses i denna lag räkenskapsåret.</i>

Denna lag träder i kraft den 1 juni 2014 och tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 juni 2014.

¹ Senaste lydelse 1999:1273.

2.3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

3 kap.

4 §

Nuvarande lydelse

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen
2. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut
3. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
4. annan mervärdesskatt	det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts eller förvärvet har skett
5. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
6. annan punktskatt	det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat

7. övriga skatter det kalenderår som skatten ska betalas för
8. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt det kalenderår som avgiften ska betalas för.
- Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

Föreslagen lydelse

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen <i>eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret</i>
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10	<i>det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel</i>
3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut
4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
5. annan mervärdesskatt	det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts eller förvärvet har skett

6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
7. annan punktskatt	det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat
8. övriga skatter	det kalenderår som skatten ska betalas för
9. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt	det kalenderår som avgiften ska betalas för.

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juni 2014.
 2. Bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 1 i sin nya lydelse tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 juni 2014.
 3. Bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 2 tillämpas första gången på skatt som ska betalas för kalenderår 2013 respektive på beskattningsår som går ut efter den 31 augusti 2013.

3 Ärendet och dess beredning

Det har framkommit att vissa som är skattskyldiga till avkastningsskatt på grund av innehav av bl.a. utländska pensions- och kapitalförsäkringar måste lämna inkomstdeklaration vid två olika tidpunkter samma år. Vidare har det uppmärksammat att svenska handelsbolag inte är skattskyldiga till avkastningsskatt vid innehav av sådana försäkringar och avtal samt att det saknas tydlig reglering av vad som ska avses med beskattningsår för dessa i vissa sammanhang. En promemoria har tagits fram inom Finansdepartementet i vilken föreslås vissa ändringar i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL. Ändringarna innebär dels att endast en deklarationstidpunkt per skattskyldig och år ska bli aktuell, dels att skattskyldighet till avkastningsskatt för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige ska återinföras. Vidare föreslås ändring av bestämmelsen i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, om vad som avses med beskattningsår för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL. I promemorian föreslås även att reglering av vad som avses med beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar ska införas i AvpL, lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader och i SFL. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (dnr Fi2013/4101).

4 Beskattningsår för svenska handelsbolag

4.1 Bakgrund

I 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, anges vad som ska avses med beskattningsår för skatt enligt inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, och lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt. Vidare anges vad som ska avses med beskattningsår för skatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL, i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader samt för avgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Där framgår att med beskattningsår avses beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ IL. I 1 kap. 13 och 15 §§ IL regleras beskattningsår för fysiska respektive juridiska personer. I 1 kap. 14 § IL regleras vilket beskattningsår inkomster i svenska handelsbolag ska tas upp av delägarna. Däremot finns ingen uttrycklig bestämmelse om beskattningsår för svenska handelsbolag och dessa omfattas enligt 2 kap. 3 § IL inte heller av bestämmelserna om juridiska personer. Svenska handelsbolag är inte själva skattskyldiga för sina inkomster, som i stället ska beskattas hos delägarna (5 kap. 1 § IL). Svenska handelsbolag är

emellertid själva skattskyldiga och avgiftsskyldiga till bl.a. avkastningsskatt, fastighetsskatt, kommunal fastighetsavgift och särskild löneskatt på pensionskostnader. Eftersom det är handelsbolagen själva som ska redovisa skatt och avgift är det lämpligt att det förtydligas vad som avses med beskattningsår för handelsbolag.

Svenska handelsbolag är som nämnts själva skattskyldiga till bl.a. särskild löneskatt på pensionskostnader och avkastningsskatt i vissa fall. Enligt 1 § lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader ska den som utfäst en tjänstepension, t.ex. ett svenskt handelsbolag, betala särskild löneskatt till staten. Enligt 2 § samma lag ska beskattningsunderlaget beräknas som den under beskattningsåret uppkomna skillnaden mellan summan av vissa poster. I lagen finns dock ingen särskild bestämmelse om beskattningsår för svenska handelsbolag. I 4 § lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader anges att termer och uttryck har samma betydelse och tillämpningsområde som i IL. I IL finns dock ingen bestämmelse som uttryckligen anger vad som avses med beskattningsår för ett svenskt handelsbolag. Det föreslås därför att det förtydligas vad som avses med beskattningsår för svenska handelsbolag genom att det införs en reglering om detta i lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader.

Enligt 2 § första stycket 4 AvpL är en arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse på visst sätt, t.ex. ett svenskt handelsbolag, skattskyldig till avkastningsskatt. Kapitalunderlaget som ligger till grund för beräkningen av avkastningsskatten utgörs för dessa skattskyldiga enligt 3 a § fjärde stycket AvpL av avsättningsbeloppet vid ingången av beskattningsåret avseende sådana pensionsutfästelser för vilkas tryggnadsavdragsrätt föreligger vid inkomstbeskattningen. Inte heller i AvpL finns någon bestämmelse om beskattningsår för svenska handelsbolag. Även här finns en hänvisning till att termer och uttryck har samma betydelse och tillämpningsområde som i IL, men i IL framgår inte uttryckligen vad som avses med beskattningsår för svenska handelsbolag. Det saknas således tydlig reglering i AvpL om vad som ska avses med beskattningsår för ett svenskt handelsbolag som är skattskyldigt till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 4 AvpL.

Europeiska ekonomiska intressegrupperingar kan vara skattskyldiga och avgiftsskyldiga till samma skatter och avgifter som svenska handelsbolag. Inte heller för europeiska ekonomiska intressegrupperingar finns någon tydlig bestämmelse om beskattningsår i IL. Även för europeiska ekonomiska intressegrupperingar behövs det således förtydligande bestämmelser om vad som avses med beskattningsår i SFL, AvpL och lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader.

4.2 Beskattningsår för svenska handelsbolag i lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader och lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i vissa fall

Regeringens förslag: I lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader ska beskattningsåret för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar vara räkenskapsåret. Räkenskapsåret ska också vara beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar som är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 4 lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i egenskap av arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inget att invända mot förslagen.

Skälen för regeringens förslag: Svenska handelsbolag är som framgår av avsnitt 4.1 själva skattskyldiga till bl.a. särskild löneskatt på pensionskostnader och avkastningsskatt i vissa fall.

Ett svenskt handelsbolag som utfäst en tjänstepension ska enligt 1 § lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader betala särskild löneskatt till staten, som enligt 2 § samma lag ska beräknas utifrån den under beskattningsåret uppkomna skillnaden mellan summan av vissa poster. Bestämmelserna bygger alltså på att en beräkning av ett beskattningsunderlag sker för den period som utgör den skattskyldiges beskattningsår. För att det tydligare ska framgå hur svenska handelsbolag ska tillämpa dessa bestämmelser bör det uttryckligen regleras i lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader vad som avses med beskattningsår för handelsbolag. I 4 § lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader anges vad som i denna lag ska förstås med beskattningsår för staten, landstingskommuner, kommuner och kommunalförbund. Det är därför lämpligt att i samma paragraf i förtydligande syfte reglera vad som avses med beskattningsår för svenska handelsbolag i lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader. Eftersom svenska handelsbolag kan ha ett räkenskapsår som inte överensstämmer med kalenderåret är det lämpligt att handelsbolagets räkenskapsår utgör beskattningsår enligt lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader. Redan i dag tillämpas bestämmelserna i lagen på det sättet att handelsbolagets räkenskapsår är beskattningsår. Den nu föreslagna regleringen kommer således inte att medföra någon förändring i tillämpningen utan utgör enbart en kodifiering av gällande praxis.

En europeisk ekonomisk intressegruppering kan vara skattskyldig till särskild löneskatt enligt lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader. Även för dessa behövs således en förtydligande reglering av vad som ska avses med beskattningsår. Regleringen av vad som ska avses med beskattningsår för svenska handelsbolag bör därför även omfatta europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

Enligt 2 § första stycket 4 AvpL är en arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse under rubriken Avsatt till pensioner enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. eller i sådan delpost som avses i 8 a § samma lag, t.ex. ett svenskt handelsbolag, skattskyldig till avkastningsskatt. Kapitalunderlaget som ligger till grund för beräkningen av avkastningsskatten utgörs för dessa skattskyldiga enligt 3 a § fjärde stycket AvpL av avsättningsbeloppet vid ingången av beskattningsåret under vissa förutsättningar. En tillämpning av dessa bestämmelser förutsätter således att den skattskyldiges beskattningsår är känt, eftersom beräkningen baseras på förhållandena vid ingången av den skattskyldiges beskattningsår. För att det tydligare ska framgå hur svenska handelsbolag ska tillämpa dessa bestämmelser bör det regleras i AvpL vad som avses med beskattningsår för handelsbolag. I 12 § AvpL regleras beskattningsår för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL. Det är därför lämpligt att i samma paragraf i förtydligande syfte reglera beskattningsåret för svenska handelsbolag som är skattskyldiga enligt 2 § första stycket 4 AvpL. Eftersom svenska handelsbolag kan ha ett räkenskapsår som inte överensstämmer med kalenderåret är det lämpligt att handelsbolagets räkenskapsår utgör beskattningsår för dessa i egenskap av skattskyldiga enligt 2 § första stycket 4 AvpL. Redan i dag tillämpas bestämmelserna så att handelsbolagets räkenskapsår anses vara beskattningsår. Den nu föreslagna regleringen kommer således inte att medföra någon förändring i tillämpningen utan utgör enbart en kodifiering av gällande praxis.

En europeisk ekonomisk intressegruppering kan vara skattskyldig till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 4 AvpL. Även för dessa behövs således en förtydligande reglering av vad som avses med beskattningsår. Regleringen av vad som avses med beskattningsår för svenska handelsbolag bör därför även omfatta europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

4.3 Beskattningsår för svenska handelsbolag i skatteförfarandelagen

Regeringens förslag: Beskattningsår för skatt och avgift enligt de lagar som omfattas av bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen ska för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar vara räkenskapsåret.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. *Skatteverket* anför att 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL hänvisar till 1 kap. 13–15 §§ IL avseende beskattningsår trots att det i 1 kap. 14 § IL inte finns någon definition av beskattningsår.

Skälen för regeringens förslag: Svenska handelsbolag är själva skattskyldiga och avgiftsskyldiga till skatt och avgift enligt bl.a. lagen om statlig fastighetsskatt, lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader, lagen om kommunal fastighetsavgift och AvpL. För

skattskyldighet enligt AvpL omfattas dock enbart skattskyldiga enligt 2 § första stycket 1–4 av bestämmelsen. Det rör sig bl.a. om svenska och utländska livförsäkringsföretag, pensionsstiftelser samt arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse på visst sätt. Om arbetsgivaren är ett svenskt handelsbolag är handelsbolaget alltså skattskyldigt till avkastningsskatt enligt denna bestämmelse. Svenska handelsbolag ska också vara skattskyldiga till avkastningsskatt vid innehav av bl.a. utländsk pensions- eller kapitalförsäkring enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL, vilket framgår av avsnitt 5 nedan. Vad som ska gälla angående beskattningsår och deklarationstidpunkt avseende avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL framgår av avsnitt 6.

Bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL anger att det som avses med beskattningsår för skatt och avgift enligt de nämnda lagarna är beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ IL. Bestämmelsen om beskattningsår har bl.a. betydelse för när inkomstdeklaration ska lämnas (32 kap. 2 § SFL). Som framgår av avsnitt 4.1 finns ingen uttrycklig bestämmelse om beskattningsår för svenska handelsbolag i IL. Eftersom svenska handelsbolag därmed inte har någon tydlig reglering av vad som avses med beskattningsår i SFL är det lämpligt att uttryckligen reglera i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL vad som ska avses med beskattningsår för svenska handelsbolag för skatt och avgift som handelsbolaget självt ska redovisa. Eftersom svenska handelsbolag kan ha ett räkenskapsår som inte överensstämmer med kalenderåret är det lämpligt att handelsbolagets räkenskapsår utgör beskattningsår enligt SFL avseende skatt och avgift som omfattas av bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL. En sådan förtydligande reglering kommer på samma sätt som redogörs för i avsnitt 4.2 inte att medföra någon förändring i tillämpningen.

Skatteverket anför att 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL hänvisar till 1 kap. 13–15 §§ IL avseende beskattningsår trots att det i 1 kap. 14 § IL inte finns någon definition av beskattningsår. Regeringen anser att det saknas skäl att i detta lagstiftningsärendet beröra den frågan.

Europeiska ekonomiska intressegrupperingar har inte heller något uttryckligen reglerat beskattningsår i IL vilket innebär att det inte tydligt regleras vad som ska avses med beskattningsår för dessa i SFL. Enligt 3 kap. 6 § SFL gäller dock det som sägs i SFL om svenska handelsbolag även europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Regleringen av vad som ska avses med beskattningsår i SFL för svenska handelsbolag kommer således att gälla även för europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

5 Skattskyldighet till avkastningsskatt i vissa fall för svenska handelsbolag

5.1 Bakgrund

I 2 § första stycket lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL, anges vilka som är skattskyldiga till avkastningsskatt. Där framgår att bl.a. obegränsat skattskyldiga som innehar pensionsförsäkring eller som under beskattningsåret innehaft en kapitalförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige är skattskyldiga till avkastningsskatt (2 § första stycket 6 och 7 AvpL). Detsamma gäller obegränsat skattskyldiga som innehar ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en pensionsförsäkring, och obegränsat skattskyldiga som under beskattningsåret innehaft ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring (2 § första stycket 8 och 9 AvpL). Dessutom är obegränsat skattskyldiga som ingått ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från ett fast driftställe i Sverige skattskyldiga till avkastningsskatt, om avtalet innehåller villkor som innebär att tjänstepensionsinstitutet kan likställas med en pensionsstiftelse enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. (2 § första stycket 10 AvpL).

De ovan uppräknade skattskyldiga kan vara såväl fysiska som juridiska personer. En grundförutsättning för att de ska vara skattskyldiga enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL är dock att de kan anses vara obegränsat skattskyldiga.

För svenska handelsbolag skedde tidigare beskattning enligt bl.a. AvpL på delägarnivå. Genom en lagändring som trädde i kraft den 1 januari 1997 ändrades dock lagstiftningen av förenklingsskäl så att handelsbolagen i stället gjordes skattskyldiga. Enligt dåvarande reglering gällde skattskyldigheten bl.a. för svensk juridisk person som innehade en utländsk försäkring, vilket även innefattade svenska handelsbolag. I samband med införandet av inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, byttes uttrycket svensk juridisk person ut mot obegränsat skattskyldig. Orsaken till förändringen angavs vara att anpassa uttrycken till uttryckssättet i IL (prop. 1999/2000:2 s. 753). Någon förändring avseende vilka skattskyldiga som skulle omfattas av bestämmelserna synes inte ha varit avsedd.

I 12 § AvpL anges att termer och uttryck i lagen har samma betydelse och tillämpningsområde som i IL. I 6 kap. 3 och 4 §§ IL anges vilka juridiska personer som är obegränsat skattskyldiga och vad det innebär att vara obegränsat skattskyldig. Av 2 kap. 3 § IL framgår dock att bestämmelserna om juridiska personer inte ska tillämpas på svenska handelsbolag. I stället anges i 5 kap. 1 § IL att svenska handelsbolag inte själva är skattskyldiga för sina inkomster. Det finns ingen bestämmelse i

AvpL som berör handelsbolags skattskyldighet till avkastningsskatt utan enbart nämnda hänvisning till att termer och uttryck i lagen ska ha samma betydelse och tillämpningsområde som i IL. Med hänsyn till hur svenska handelsbolags skattskyldighet regleras i IL kan det konstateras att dessa inte omfattas av uttrycket obegränsat skattskyldig, som används för att ange vilka som är skattskyldiga till avkastningsskatt i 2 § första stycket 6–10 AvpL. Svenska handelsbolag som innehar bl.a. utländska pensions- och kapitalförsäkringar är således enligt lagtextens ordalydelse inte skattskyldiga till avkastningsskatt.

Den lagändring som trädde i kraft den 1 januari 1997 där svenska handelsbolag gjordes skattskyldiga för vissa skatter i stället för delägarna omfattade även europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Även europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige var således skattskyldiga till avkastningsskatt på samma sätt som svenska handelsbolag från och med den 1 januari 1997. I 5 kap. 2 § IL anges att vad som sägs i IL om svenska handelsbolag samt om delägare och andelar i dem ska gälla vid beskattningen också i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar samt för delägare respektive andelar i dem. Inte heller europeiska ekonomiska intressegrupperingar omfattas således av begreppet obegränsat skattskyldig, vilket innebär att de enligt gällande regler inte är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL.

5.2 Svenska handelsbolag ska vara skattskyldiga till avkastningsskatt vid innehav av bl.a. utländska pensions- eller kapitalförsäkringar

Regeringens förslag: Svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige återinförs som skattskyldiga till avkastningsskatt enligt bestämmelserna i 2 § första stycket 6–10 lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel vid innehav av bl.a. utländska pensions- eller kapitalförsäkringar.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inget att invända mot förslagen.

Skälen för regeringens förslag: Svenska handelsbolag ska vara skattskyldiga till avkastningsskatt vid innehav av bl.a. utländska pensions- eller kapitalförsäkringar enligt bestämmelserna i 2 § första stycket 6–10 AvpL. Svenska handelsbolag omfattades tidigare av skattskyldighet till avkastningsskatt enligt dessa bestämmelser men i samband med införandet av IL ändrades terminologin så att skattskyldigheten numera endast omfattar obegränsat skattskyldiga. Att svenska handelsbolag inte kom att omfattas som skattskyldiga enligt den nya formuleringen är dock en icke avsedd följd av den ändring som gjordes för att anpassa uttryckssättet i paragrafen till IL. Svenska handelsbolag bör därför återinföras som skattskyldiga i 2 § första stycket 6–10 AvpL så att det står klart att även ett svenskt handelsbolag som t.ex. innehar en utländsk pensionsförsäkring är skattskyldigt till avkastnings-

skatt. Detta sker genom att svenska handelsbolag uttryckligen läggs till som skattskyldiga tillsammans med obegränsat skattskyldiga i de aktuella punkterna i 2 § AvpL.

Som framgår av föregående avsnitt omfattas inte heller europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige av uttrycket obegränsat skattskyldig vilket innebär att de enligt gällande regler inte är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL. Eftersom avsikten är att de ska vara skattskyldiga enligt dessa regler föreslås att även europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige återinförs som skattskyldiga till avkastningsskatt vid innehav av t.ex. en utländsk pensions- eller kapitalförsäkring. Detta sker genom att ett nytt stycke införs i 2 § AvpL där det anges att vad som sägs i paragrafen om svenska handelsbolag också ska gälla i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige.

6 Deklarationstidpunkt för skattskyldiga som innehar utländska livförsäkringar

6.1 Bakgrund

I 2 § första stycket lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL, anges vilka som är skattskyldiga till avkastningsskatt. Av 2 § första stycket 6–10 AvpL framgår att obegränsat skattskyldiga som innehar alternativt innehaft vissa pensions- eller kapitalförsäkringar och avtal om tjänstepension som tecknats hos utländska aktörer är skattskyldiga till avkastningsskatt (se även avsnitt 5.1). Dessa skattskyldiga kan vara såväl fysiska som juridiska personer. I 12 § AvpL anges att beskattningsåret för dessa skattskyldiga alltid ska vara kalenderåret. Det innebär att beskattningsåret avseende avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL ska vara kalenderåret även för juridiska personer som har ett annat beskattningsår för sin näringsverksamhet enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Enligt 1 kap. 15 § IL är beskattningsåret för juridiska personer räkenskapsåret. En juridisk person med brutet räkenskapsår har således ett annat beskattningsår än kalenderår. Av 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, framgår att för skatter och avgifter som tas ut enligt vissa lagar, nämligen inkomstskatt, statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt i fall som avses i 2 § första stycket 1–4 AvpL, särskild löneskatt på pensionskostnader och kommunal fastighetsavgift, avses med beskattningsår för juridiska personer det beskattningsår som regleras i 1 kap. 15 § IL, dvs. den juridiska personens räkenskapsår. Regeringen föreslår i avsnitt 4.3 att det införs en bestämmelse om beskattningsår för svenska handelsbolag i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL, som anger att beskattningsåret även för handelsbolag ska vara räkenskapsåret. Eftersom det i 3 kap. 6 § SFL anges att det som sägs om svenska handelsbolag även gäller europeiska ekonomiska intressegrupperingar så kommer bestämmelsen om

beskattningsår för svenska handelsbolag även att gälla för dessa. Även ett handelsbolag eller en intressegruppering med brutet räkenskapsår kommer därmed att ha ett annat beskattningsår än kalenderår. Bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL kommer således att reglera inte bara vad som avses med beskattningsår för juridiska personer som omfattas av bestämmelserna i 1 kap. 15 § IL, utan även vad som avses med beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

Enligt 29 kap. 1 § SFL ska inkomstdeklaration lämnas till ledning för bestämmande av underlag för att ta ut skatt enligt bl.a. IL och AvpL. Detsamma gäller skatt och avgift enligt bl.a. lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader och lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. SFL trädde i kraft den 1 januari 2012 och tillämpas när det gäller slutlig skatt första gången på skatt som avser beskattningsår som börjar den 1 februari 2012. I 3 kap. SFL finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i lagen. Av 3 kap. 11 § SFL framgår att med juridisk person avses i SFL, till skillnad från vad som gäller i IL, även bl.a. svenska handelsbolag. I 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL anges vad som ska avses med beskattningsår för skatt enligt IL, AvpL i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, lagen om statlig fastighetsskatt och lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt lagen om kommunal fastighetsavgift. Där framgår att med beskattningsår avses beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ IL. Av 3 kap. 4 § första stycket 7 framgår att för övriga skatter, bl.a. avkastningsskatt för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL, avses med beskattningsår det kalenderår som skatten ska betalas för. Av 32 kap. 2 § första stycket SFL framgår när andra juridiska personer än dödsbon ska lämna inkomstdeklaration för ett beskattningsår. Där anges att om beskattningsåret går ut den 31 december ska deklaration ha kommit in senast den 1 juli, om beskattningsåret går ut den 30 april ska deklaration ha kommit in senast den 1 november, om beskattningsåret går ut den 30 juni ska deklaration ha kommit in senast den 15 december och om beskattningsåret går ut den 31 augusti ska deklaration ha kommit in senast den 1 mars. Av 3 kap. 5 § SFL framgår vad som gäller vid tillämpning av bl.a. bestämmelserna om när en inkomstdeklaration ska lämnas för juridiska personer vars beskattningsår har en annan slutdag än den 31 december, den 30 april, den 30 juni eller den 31 augusti. Där framgår att i stället för det egentliga beskattningsåret så avses med beskattningsår den av vissa i paragrafen angivna perioder som går ut närmast efter det egentliga beskattningsåret.

Eftersom beskattningsåret avseende avkastningsskatt för skattskyldiga enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL alltid är kalenderåret ska således inkomstdeklaration avseende avkastningsskatten lämnas senast den 1 juli året efter beskattningsåret. Om en sådan skattskyldig har ett beskattningsår (räkenskapsår) som avviker från kalenderåret enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL och som slutar senast den 31 augusti ska dock den inkomstdeklarationen enligt reglerna i SFL lämnas vid en annan tidpunkt (1 mars, 1 november eller den 15 december). Om en skattskyldig exempelvis har ett räkenskapsår, tillika beskattningsår, som slutar den 30 april ska inkomstdeklaration ha kommit in senast den

1 november. Inkomstdeklaration avseende avkastningsskatt för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL ska dock som nämnts lämnas senast den 1 juli. En och samma skattskyldig ska således enligt gällande regler lämna inkomstdeklaration vid två olika tidpunkter. Detta problem förekom inte innan SFL trädde i kraft. Enligt tidigare regler skulle nämligen självdeklaration (numera inkomstdeklaration) lämnas senast den 2 maj under taxeringsåret, dvs. året efter beskattningsåret. Enligt dessa regler skulle skattskyldiga med brutet räkenskapsår lämna självdeklaration vid samma tidpunkt som de med kalenderår varför det aldrig blev fråga om skilda deklarationstidpunkter för samma skattskyldiga.

6.2 Tidpunkt för avlämnande av inkomstdeklaration avseende avkastningsskatt för vissa skattskyldiga

Regeringens förslag: Skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel som har ett räkenskapsår som inte är ett kalenderår ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt det räkenskapsår som går ut efter den 30 juni under kalenderåret alternativt går ut närmast efter kalenderåret. I de fall en skattskyldig som avses i 2 § första stycket 6–10 nämnda lag upplöses genom likvidation, konkurs eller ett liknande förfarande ska dock skatteunderlag för avkastningsskatt avseende det kalenderår då den skattskyldige upplöses, tas upp det räkenskapsår som går ut när den skattskyldige upplöses.

Det räkenskapsår som skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt ovan ska även vara beskattningsår enligt skatteförfarandelagen för avkastningsskatt i fall som avses i 2 § första stycket 6–10 lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian föreslås dock att skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL som har ett brutet räkenskapsår ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL (räkenskapsår) som går ut närmast efter kalenderåret oavsett när under kalenderåret den skattskyldiges räkenskapsår går ut.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inget att invända mot förslagen. *Skatteverket* anser att principen om kontinuitet i 37 kap. IL som huvudregel ska tillämpas för avkastningsskatt vid kvalificerad fusion. Den föreslagna bestämmelsen om vilket beskattningsår skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp om den skattskyldige upplöses kommer enligt *Skatteverket* att medföra att det överlåtande företaget vid fusion ska redovisa underlag för avkastningsskatt för fusionsåret. *Skatteverket* anser därför att den nya bestämmelsen bör begränsas så att den inte gäller i de fall verksamheten upplöses genom kvalificerad fusion enligt 37 kap. IL.

Skälen för regeringens förslag

Kalenderåret som beskattningsår

Att en och samma skattskyldig enligt reglerna i SFL ska lämna inkomstdeklaration vid två olika tidpunkter är en icke avsedd följd av bestämmelserna. Gällande lagstiftning bör därför ändras så att denna situation inte kan uppstå.

Orsaken till att det i 12 § AvpL regleras att beskattningsåret för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL alltid ska vara kalenderåret är att det rör sig om fysiska och juridiska personer som själva är skattskyldiga till avkastningsskatt och därmed även skyldiga att beräkna och redovisa avkastningsskatten. Det kan t.ex. handla om fysiska eller juridiska personer som innehar utländska pensions- eller kapitalförsäkringar. I dessa fall ankommer det på den enskilde skattskyldige att beräkna och redovisa underlaget för avkastningsskatt i sin inkomstdeklaration. Detta skiljer sig från situationen då en skattskyldig innehar en svensk pensions- eller kapitalförsäkring, där det är försäkringsföretaget som är skattskyldigt till avkastningsskatt. Vid innehav av en försäkring meddelad av ett svenskt livförsäkringsföretag eller ett utländskt livförsäkringsföretag som bedriver försäkringsrörelse från fast driftställe i Sverige är det således försäkringsföretaget, och inte innehavaren av försäkringen, som ska beräkna och redovisa avkastningsskatten. För att en innehavare av en utländsk försäkring ska kunna redovisa underlag för att ta ut avkastningsskatt krävs att det är möjligt för den skattskyldige att få tillgång till de uppgifter som behövs för att kunna fullgöra sin skyldighet. Det är sannolikt mycket svårt för en enskild försäkringstagare att få tillgång till den information som krävs för att kunna beräkna underlaget för avkastningsskatt avseende en annan tidsperiod än kalenderåret. Det är därför inte lämpligt att ändra regleringen så att beskattningsåret avseende avkastningsskatten anpassas till den skattskyldiges beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL i de fall beskattningsåren inte överensstämmer dvs. när den skattskyldige har ett räkenskapsår som inte är ett kalenderår. Beskattningsåret avseende avkastningsskatt för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL bör därmed även fortsättningsvis vara kalenderåret.

Inkomstdeklaration ska lämnas vid ett tillfälle

Som anges ovan kommer vissa skattskyldiga att ha två beskattningsår som inte överensstämmer tidsmässigt, ett i egenskap av skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL och ett enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL. Detta behöver emellertid inte vara något problem i sig så länge underlag för att ta ut skatt kan redovisas i en inkomstdeklaration vid ett och samma tillfälle. Det som behöver åstadkommas är alltså att en skattskyldig med ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som avviker från kalenderåret som innehar bl.a. en utländsk försäkring och därför själv ska beräkna underlag för avkastningsskatt, ska ta upp detta underlag ett beskattningsår som gäller för den skattskyldige enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL. I

promemorian föreslås att samtliga dessa skattskyldiga ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut närmast efter kalenderåret. Regeringen gör dock bedömningen att det inte är motiverat att flytta fram tidpunkten för redovisning av skatteunderlaget för avkastningsskatt så långt för samtliga dessa skattskyldiga.

Skattskyldiga som har ett brutet räkenskapsår tillika beskattningsår som går ut under första halvan av kalenderåret ska enligt 32 kap. 2 § första stycket SFL lämna inkomstdeklaration senast den 1 november eller den 15 december samma år. Enligt regeringens förslag ska skatteunderlag för avkastningsskatt i dessa fall tas upp det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut närmast efter kalenderåret, dvs. beskattningsåret för avkastningsskatten. Skattskyldiga som ska lämna inkomstdeklaration senast den 1 mars eller den 1 juli kalenderåret efter att deras brutna beskattningsår gått ut kan dock även ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt vid denna tidpunkt, eftersom då även beskattningsåret för avkastningsskatt enligt 12 § andra stycket AvpL har gått ut. På så sätt uppnås effekten att samtliga dessa skattskyldiga ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt året efter att deras beskattningsår för avkastningsskatt (som är kalenderåret) har gått ut, dvs. vid olika tidpunkter men under samma år.

Detta regleras lämpligast i en ny paragraf, 13 § AvpL. I paragrafen anges vilket beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp. Det föreslås att skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 samma lag som har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som inte är ett kalenderår, ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt för ett visst kalenderår det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut närmast efter kalenderåret, alternativt det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som slutar efter den 30 juni under det aktuella kalenderåret.

Om den skattskyldige upplöses

I de fall en skattskyldig som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL upplöses föreslås dock att skatteunderlag för avkastningsskatt avseende det beskattningsår enligt AvpL då den skattskyldige upplöses tas upp det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut när den skattskyldige upplöses. I dessa situationer finns inte något beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut efter beskattningsåret som gäller enligt AvpL. Skatteunderlaget för avkastningsskatt måste då i stället tas upp den skattskyldiges sista beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL, dvs. det beskattningsår då den skattskyldige upplöses.

En skattskyldig kan upplösas genom exempelvis likvidation, konkurs eller i samband med fusion. Det kan även i enstaka fall förekomma att en skattskyldig upplöses genom avregistrering. *Skatteverket* har anfört att den föreslagna bestämmelsen bör begränsas så att den inte gäller i de fall verksamheten upplöses genom kvalificerad fusion. Syftet med den föreslagna bestämmelsen i 13 § tredje stycket är att reglera när skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL ska ta upp

skatteunderlag för avkastningsskatt. Någon förändring av rättsläget gällande de skattemässiga konsekvenserna vid fusioner är inte avsedd. Regeringen föreslår därför att regeln formuleras så att det framgår att regeln gäller om den skattskyldige upplöses genom likvidation, konkurs eller ett liknande förfarande. Om den skattskyldige är ett aktiebolag som upplöses genom likvidation eller konkurs så har den skattskyldige upplösts vid den tidpunkt då likvidatorn lagt fram slutredovisningen respektive när konkursen är avslutad.

Beskattningsår i skatteförfarandelagen

För att anpassa regleringen i AvpL till SFL föreslås i en ny bestämmelse i 3 kap. 4 § första stycket 2 SFL vad som avses med beskattningsår för skatt enligt AvpL i fall som avses i 2 § första stycket 6–10. Av bestämmelsen framgår att med beskattningsår avses det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår som avses i den föreslagna 13 § AvpL. Hänvisningen till 13 § AvpL gäller för skattskyldiga som har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som inte är ett kalenderår och för skattskyldiga som upplöses t.ex. genom likvidation. Av 13 § AvpL framgår att med beskattningsår avses i dessa fall det beskattningsåret enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut efter den 30 juni under kalenderåret, dvs. beskattningsåret avseende avkastningsskatt enligt 12 § andra stycket AvpL, alternativt närmast efter kalenderåret. I de fall den skattskyldige upplöses avses det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut när den skattskyldige upplöses. På det sättet kommer beskattningsåret enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL även att styra bl.a. när skatteunderlaget för avkastningsskatt för skattskyldiga enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL ska redovisas i en inkomstdeklaration och enbart en deklARATIONSTIDPUNKT blir aktuell för den skattskyldige.

När inkomstdeklaration ska lämnas

Förslaget innebär att skatteunderlaget för avkastningsskatt för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL i vissa fall kommer att lämnas i inkomstdeklaration vid en annan tidpunkt än enligt gällande regler. Om en skattskyldig exempelvis har ett brutet räkenskapsår, tillika beskattningsår, som går ut den 30 juni 2014 ska inkomstdeklaration lämnas senast den 15 december 2014. Om den skattskyldige också är skattskyldig till avkastningsskatt enligt bestämmelserna i 2 § första stycket 6–10 AvpL ska dock enligt gällande regler skatteunderlag avseende avkastningsskatt för beskattningsåret 2013 redovisas i inkomstdeklaration som ska ha kommit in senast den 1 juli 2014, eftersom beskattningsåret avseende avkastningsskatt är kalenderåret och alltså går ut den 31 december 2013. Enligt de föreslagna bestämmelserna, som enligt ikraftträdandebestämmelsen ska tillämpas på beskattningsår som går ut efter den 31 augusti 2013 (se avsnitt 7), kommer dock även skatteunderlaget för avkastningsskatt att tas upp och redovisas i den inkomstdeklaration som ska lämnas senast den 15 december 2014.

Om en skattskyldig istället har ett räkenskapsår tillika beskattningsår som går ut den 31 augusti 2014 ska inkomstdeklarationen lämnas senast den 1 mars 2015. Enligt de föreslagna bestämmelserna ska även

skatteunderlag för avkastningsskatt avseende kalenderår 2014 tas upp och redovisas i den deklARATIONEN. De föreslagna bestämmelserna innebär vidare att de aktuella skattskyldiga som har ett brutet räkenskapsår tillika beskattningsår som går ut i september, oktober eller november och som till följd av att de enligt 3 kap. 5 § andra stycket SFL anses ha ett beskattningsår som går ut den 31 december ska lämna inkomstdeklaration senast den 1 juli, även fortsättningsvis ska redovisa också skatteunderlag för avkastningsskatt senast den 1 juli.

7 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: De nya bestämmelserna ska träda i kraft den 1 juni 2014. De nya bestämmelserna om skattskyldighet till avkastningsskatt för handelsbolag ska tillämpas första gången vid beräkning av skatteunderlag för avkastningsskatt 2014 som avser tid efter ikraftträdandet och som är hänförligt till kapitalförsäkring.

Bestämmelserna om när skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp tillämpas första gången på beskattningsår avseende avkastningsskatt som är hänförligt till kalenderår 2013 och då den skattskyldige har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen som går ut efter den 31 augusti 2013.

Den nya bestämmelsen om beskattningsår i 3 kap. 4 § första stycket 2 skatteförfarandelagen tillämpas första gången på skatt som ska betalas för kalenderår 2013 respektive på beskattningsår som går ut efter den 31 augusti 2013.

De nya bestämmelserna i 12 § tredje stycket lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel, 4 § lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader och 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen om vad som avses med beskattningsår för handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 juni 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian föreslås ingen övergångsbestämmelse om beräkning av skatteunderlag för avkastningsskatt. Det föreslås inte heller någon särskild övergångsbestämmelse för vilka beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL de nya bestämmelserna i 12 § tredje och fjärde stycket AvpL första gången ska tillämpas.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inget att invända mot förslagen. *Skatteverket* ser dock inget behov av att lagändringarna ska tillämpas på beskattningsår som enligt 3 kap. 5 § andra stycket skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, anses vara den 1 januari–31 december 2013, eftersom innehavare enligt 2 § första stycket 6–10 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL, har kalenderår som beskattningsår avseende avkastningsskatten och beskattningsår som enligt 3 kap. 5 §

andra stycket SFL anses vara den 1 januari–31 december 2013 inte blir aktuell.

Skälen för regeringens förslag: De föreslagna lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juni 2014.

Förslaget till ändrade bestämmelser i 2 § första stycket 6–10 AvpL som innebär att svenska handelsbolag görs skattskyldiga för avkastningsskatt föreslås dock börja tillämpas först från och med ikraftträdandet. Äldre bestämmelser om skattskyldighet till avkastningsskatt ska gälla för tid fram till ikraftträdandet. De nya bestämmelserna om skattskyldighet ska således endast tillämpas beträffande skatteunderlag för avkastningsskatt som beräknas efter den 31 maj 2014. Skatteunderlag för 2014 kommer därmed endast att bestå av premiebetalningar avseende kapitalförsäkringar som görs efter den 31 maj 2014.

Det föreslås vidare att den nya bestämmelsen i 12 § tredje stycket AvpL där det anges vad som ska vara beskattningsår för handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar ska tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 juni 2014. Detsamma föreslås för de nya bestämmelserna om beskattningsår i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL och 4 § lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader.

De nya bestämmelserna i 13 § föreslås tillämpas första gången på skatteunderlag för avkastningsskatt som är hänförligt till kalenderår 2013 och då den skattskyldige har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut efter den 31 augusti 2013. Bägge förutsättningarna måste vara uppfyllda för att bestämmelserna ska tillämpas första gången. Avsikten är att de nya bestämmelserna i 13 § AvpL och 3 kap. 4 § första stycket 2 SFL ska gälla första gången för de skattskyldiga som ska lämna inkomstdeklaration senast den 1 juli 2014 (jfr 3 kap. 5 § och 32 kap. 2 § SFL), dvs. vid den första deklarations-tidpunkt som infaller efter ikraftträdandet.

Nedan ges exempel på hur de föreslagna ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ska tillämpas.

Exempel 1

Ett aktiebolag med brutet räkenskapsår som börjar den 1 maj 2013 och slutar den 30 april 2014 har en utländsk kapitalförsäkring. Eftersom bolagets beskattningsår går ut efter den 31 augusti 2013 gäller de nya bestämmelserna om när skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp. Avkastningsskatten för 2013 ska redovisas i deklarationen för beskattningsåret som slutar närmast efter utgången av 2013, i detta fall den 30 april 2014. Deklarationen ska ha kommit in senast den 1 november 2014. Om samma aktiebolag upphör under 2013, dvs. innan räkenskapsåret har gått ut, ska avkastningsskatt för 2013 redovisas i bolagets sista deklaration. När den ska lämnas beror på när aktiebolaget upphör.

Exempel 2

Om bolaget i exempel 1 istället har ett brutet räkenskapsår som börjar den 1 november 2012 och går ut den 31 oktober 2013 ska de nya bestämmelserna tillämpas på avkastningsskatten som avser 2013 eftersom bolagets räkenskapsår går ut efter den 31 augusti 2013. Till följd av 3 kap. 5 § andra stycket SFL anses bolaget vid tillämpningen av bl.a. 32 kap. 2 § SFL om när inkomstdeklarationen ska lämnas ha ett beskattningsår som går ut den 31 december 2013. Inkomstdeklaration avseende verksamheten för det brutna räkenskapsåret och avkastningsskatten för kalenderåret 2013 ska då lämnas senast den 1 juli 2014.

8 Offentligfinansiella effekter

Konsekvenser för de offentliga finanserna

Regeringens förslag syftar bl.a. till att underlag för avkastningsskatt för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL, ska kunna redovisas i inkomstdeklaration tillsammans med övriga underlag för att ta ut skatt av vissa skattskyldiga som innehar utländska pensions- eller kapitalförsäkringar m.m. Förslaget kan medföra att beslut om slutlig skatt avseende avkastningsskatt i vissa fall fattas senare än vad som annars hade varit fallet. Det kan innebära att skatten även betalas senare eftersom slutlig skatt enligt 62 kap. 8 § första stycket skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, ska betalas senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 90 dagar har gått från den dag då beslutet om slutlig skatt fattades. Dessa förändringar bedöms dock inte ge upphov till några offentligfinansiella kostnader.

Regeringen föreslår även att svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige ska anges som skattskyldiga till avkastningsskatt vid innehav av bl.a. utländska pensions- eller kapitalförsäkringar i 2 § första stycket 6–10 AvpL. Svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige har som en icke avsedd följd av en terminologisk ändring som trädde i kraft den 1 januari 2000, och som enligt ikraftträdandebestämmelser ska tillämpas första gången vid 2002 års taxering, kommit att inte längre omfattas som skattskyldiga enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL. Eftersom avsikten hela tiden har varit att svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige ska vara skattskyldiga enligt de aktuella bestämmelserna har dock skatt tagits ut som om dessa hade varit skattskyldiga även efter det att de nya bestämmelserna började tillämpas. Regeringens förslag att ange svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige som skattskyldiga vid innehav av bl.a. utländska pensions- eller kapitalförsäkringar i 2 §

första stycket 6–10 AvpL ger därmed inte upphov till någon offentligfinansiell effekt.

Konsekvenser för företagen

Den icke avsedda effekten av nu gällande regler i SFL, att en och samma skattskyldig i vissa fall ska lämna inkomstdeklaration vid två olika tidpunkter, innebär en ökad administrativ börda för de enskilda skattskyldiga företagen. Genom förslaget undanröjs denna belastning.

Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Att svenska handelsbolag föreslås återinföras som skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL innebär eventuellt att dessa i viss utsträckning kan förväntas begära omprövning avseende den avkastningsskatt som betalats för de senaste beskattningsåren. Detta skulle kunna medföra en viss ökad ärendehantering för Skatteverket. De berörda handelsbolagen är dock mycket få. De tillkommande kostnaderna som detta förslag och övriga förslag eventuellt kan medföra ska finansieras inom den befintliga anslagsramen. Förslaget bedöms beröra de allmänna förvaltningsdomstolarna endast i begränsad omfattning.

9 Författningskommentarer

9.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel

2 §

I *första stycket 6–10* anges att förutom obegränsat skattskyldiga så ska även svenska handelsbolag vara skattskyldiga till avkastningsskatt.

Ett nytt *fjärde stycke* införs där det anges att vad som sägs i paragrafen om svenska handelsbolag också ska gälla i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige. Det medför att även europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige blir skattskyldiga till avkastningsskatt enligt bestämmelserna i första stycket 6–10.

12 §

Första stycket ändras redaktionellt genom att andra meningen flyttas till ett nytt andra stycke.

Av den mening som flyttas till det nya *andra stycket* framgår att beskattningsåret för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 alltid ska vara kalenderåret. Dessutom införs i ett nytt *tredje stycke* en bestämmelse som anger vad som ska vara beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar som är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 4, dvs. svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar som är skattskyldiga till avkastningsskatt för att de i egenskap av arbetsgivare i

sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse enligt bestämmelserna i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. Beskattningsåret för dessa i egenskap av skattskyldiga enligt 2 § första stycket 4 ska vara handelsbolagets respektive den europeiska ekonomiska intressegrupperingens räkenskapsår. Vad som avses med räkenskapsår följer av 3 kap. bokföringslagen (1999:1078).

13 §

Paragrafen är ny. I *första* och *andra styckena* anges när skatteunderlag avseende avkastningsskatt ska tas upp av vissa skattskyldiga. De skattskyldiga som avses är juridiska personer som är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 och som har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, som inte är ett kalenderår. Det rör sig om skattskyldiga som innehar utländska pensions- eller kapitalförsäkringar eller utländska tjänstepensionsavtal som är jämförbara med försäkring eller som innehåller villkor som innebär att tjänstepensionsinstitutet kan likställas med en pensionsstiftelse. Dessa ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut antingen efter den 30 juni under kalenderåret, dvs. beskattningsåret enligt 12 § andra stycket, eller går ut närmast efter kalenderåret, dvs. beskattningsåret enligt 12 § andra stycket.

I *tredje stycket* anges vad som ska gälla i de fall en sådan skattskyldig som avses i 2 § första stycket 6–10 upplöses genom likvidation, konkurs eller ett liknande förfarande. I dessa fall ska skatteunderlag för avkastningsskatt avseende kalenderåret, dvs. beskattningsåret enligt 12 § andra stycket, under vilket den skattskyldige upplöses tas upp det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som avslutas i samband med att den skattskyldige upplöses.

Den föreslagna regleringen i den nya paragrafen innebär att skattskyldiga som har två olika beskattningsår, ett avseende avkastningsskatt i egenskap av skattskyldiga enligt 2 § första stycket 6–10 och ett avseende skatt enligt någon eller några av de lagar som räknas upp i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL, ska redovisa samtliga underlag för att ta ut skatt vid den tidpunkt som anges för beskattningsåret som regleras i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juni 2014.

Ändringarna i 2 § avseende skattskyldighet till avkastningsskatt för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige föreslås dock tillämpas första gången på premiebetalningar som sker efter den 31 maj 2014.

Den nya bestämmelsen i 12 § tredje stycket tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 juni 2014.

De nya bestämmelserna i 13 § tillämpas första gången på skatteunderlag för avkastningsskatt hänförligt till kalenderår 2013 då den skattskyldige har ett brutet räkenskapsår som går ut efter den 31 augusti 2013. Detta innebär att de nya bestämmelserna gäller för den inkomstdeklaration som ska lämnas senast den 1 juli 2014.

9.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader

4 §

I *andra meningen* görs en språklig justering genom att ordet förstås byts ut mot ordet avses. I paragrafen införs även en ny bestämmelse som anger att med beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar avses i lagen handelsbolagets respektive intressegrupperingens räkenskapsår. Vad som avses med räkenskapsår följer av 3 kap. bokföringslagen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juni 2014 och tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 juni 2014.

9.3 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

3 kap.

4 §

I paragrafen anges vad som avses med beskattningsår för skatt enligt en rad olika lagar. I *första stycket punkten 1* anges vad som ska avses med beskattningsår för skatt och avgift enligt inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL, i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader och lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Där framgår att med beskattningsår avses beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ IL. Ett svenskt handelsbolag eller en europeisk ekonomisk intressegruppering är under vissa förutsättningar skyldiga att redovisa statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt i fall som avses i 2 § första stycket 4 AvpL, särskild löneskatt på pensionskostnader och kommunal fastighetsavgift. Ändringen i punkten innebär att med beskattningsår för svenska handelsbolag avses handelsbolagets räkenskapsår. Vad som avses med räkenskapsår följer av 3 kap. bokföringslagen. Genom bestämmelsen i 3 kap. 6 §, som anger att det som sägs om svenska handelsbolag även gäller europeiska ekonomiska intressegrupperingar, så kommer bestämmelsen om beskattningsår för svenska handelsbolag även att gälla för europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

I den nya *punkten 2 i första stycket* anges vad som avses med beskattningsår för avkastningsskatt i fall som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL, dvs. skattskyldiga som innehar utländska pensions- eller kapitalförsäkringar eller utländska tjänstepensionsavtal som är jämförbara med försäkring eller som innehåller villkor som innebär att tjänstepensionsinstitutet kan likställas med en pensionsstiftelse. Av punkten framgår att med beskattningsår avses det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastnings-

skatt ska tas upp enligt 13 § AvpL. I 13 § AvpL finns bestämmelser om vilket beskattningsår skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp. Av 13 § första och andra styckena AvpL framgår att skattskyldiga som har ett beskattningsår som inte är ett kalenderår ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt det beskattningsår som går ut närmast efter kalenderåret eller det beskattningsår som går ut efter den 30 juni under kalenderåret. Med kalenderår i 13 § AvpL avses beskattningsåret för avkastningsskatten (se 12 § andra stycket AvpL). Av 13 § tredje stycket AvpL framgår att om den skattskyldige upplöses genom likvidation, konkurs eller ett liknande förfarande ska skatteunderlag för avkastningsskatt tas upp det beskattningsår som går ut när den skattskyldige upplöses.

Regleringen innebär att skattskyldiga enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL vid tillämpning av skatteförfarandelagen kommer att anses ha samma beskattningsår för såväl avkastningsskatt i fall som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL som inkomstskatt, statlig fastighetskatt, avkastningsskatt i fall som avses i 2 § första stycket 1–4 AvpL och särskild löneskatt på pensionskostnader, nämligen det beskattningsår som regleras i punkten 1. Detsamma gäller för kommunal fastighetsavgift. Detta beskattningsår blir sedan avgörande för bl.a. vid vilken tidpunkt inkomstdeklaration senast ska lämnas av den skattskyldige enligt 32 kap. 2 § och när ett beslut kan överklagas enligt 67 kap.

I punkten 2 anges också att med beskattningsår avses det kalenderår som skatten ska betalas för. Det gäller redan före aktuell ändring, eftersom det av punkten 7 (efter ändring punkten 8) framgår att för övriga skatter, bl.a. avkastningsskatt för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL, avses med beskattningsår det kalenderår som skatten ska betalas för. Den bestämmelsen gäller alltså i fall då den skattskyldige har ett kalenderår som beskattningsår och då den skattskyldige inte upplöses genom t.ex. likvidation, dvs. när 13 § AvpL inte ska tillämpas.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juni 2014.

Det föreslås att bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 1 i sin nya lydelse ska tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 juni 2014.

Det föreslås vidare att bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 2 ska tillämpas första gången på skatt som ska betalas för kalenderår 2013 respektive på beskattningsår som går ut efter den 31 augusti 2013. Om en skattskyldig enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 har kalenderår som beskattningsår, ska alltså bestämmelsen tillämpas första gången på avkastningsskatt som ska betalas för 2013. Om en skattskyldig däremot enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 har ett beskattningsår som inte är ett kalenderår eller om den skattskyldige upplöses, dvs. när 13 § AvpL är tillämplig, ska bestämmelsen tillämpas första gången på beskattningsår som går ut efter den 31 augusti 2013. Detta innebär att den nya bestämmelsen i 3 kap. 4 § första stycket 2 gäller för inkomstdeklarationer som ska lämnas senast den 1 juli 2014 (jfr 3 kap. 5 § och 32 kap. 2 §).

Sammanfattning av promemorian Skattskyldighet till avkastningsskatt samt ändrad deklarationstidpunkt för avkastningsskatt för vissa skattskyldiga

I promemorian lämnas förslag till ändrade regler om vilket beskattningsår vissa skattskyldiga som innehar bl.a. en utländsk pensions- eller kapitalförsäkring ska ta upp skatteunderlag för avkastningsskatt och vad som i dessa situationer ska avses med beskattningsår i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Förslaget innebär bl.a. att tidpunkten för när en inkomstdeklaration ska lämnas av vissa skattskyldiga som innehar sådana försäkringar ändras.

Därutöver lämnas förslag om vad som ska avses med beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar i lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader och för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar som är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 4 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, förkortad AvpL. I lagen om särskild löneskatt på pensionskostnader ska beskattningsåret för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar vara handelsbolagets respektive intressegrupperingens räkenskapsår. Räkenskapsåret ska också vara beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar som är skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 4 AvpL i egenskap av arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse. Anledningen till att de föreslagna definitionerna behövs är att det i dag saknas reglering för vad som ska avses med beskattningsår för svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar. I promemorian lämnas vidare förslag till en definition av vad som ska avses med beskattningsår i SFL för skatt och avgift enligt vissa lagar för svenska handelsbolag. Beskattningsåret föreslås enligt ett tillägg i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL i dessa fall vara det svenska handelsbolagets räkenskapsår. Enligt 3 kap. 6 § SFL gäller det som sägs i SFL om svenska handelsbolag även europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Regleringen av vad som ska avses med beskattningsår i SFL för svenska handelsbolag kommer således att gälla även för europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

I promemorian lämnas dessutom förslag om att svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige ska vara skattskyldiga till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL, dvs. skattskyldiga till avkastningsskatt på grund av innehav av bl.a. en utländsk pensions- eller kapitalförsäkring. Avsikten har hela tiden varit att svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige ska vara skattskyldiga enligt de nämnda bestämmelserna. Svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige har dock som en icke avsedd följd av en terminologisk ändring kommit att inte längre

omfattas av skattskyldigheten till avkastningsskatt enligt 2 § första stycket 6–10 AvpL. För att åtgärda denna brist föreslås nu att svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige ska återinföras som skattskyldiga i dessa bestämmelser.

I 12 § AvpL anges att beskattningsåret för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10, bl.a. fysiska och juridiska personer som innehar en utländsk pensions- eller kapitalförsäkring, alltid ska vara kalenderåret. Det innebär att beskattningsåret avseende avkastningsskatt i dessa fall ska vara kalenderåret även för juridiska personer som har ett annat beskattningsår för sin näringsverksamhet enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229). Detsamma gäller för de svenska handelsbolag som har ett beskattningsår som inte är ett kalenderår enligt den föreslagna definitionen i 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL, som enligt 3 kap. 6 § SFL gäller även för europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Enligt SFL ska inkomstdeklaration lämnas vid olika tidpunkter på året beroende på när den skattskyldiges beskattningsår tar slut. SFL trädde i kraft den 1 januari 2012 och tillämpas första gången på skatt som avser beskattningsår som börjar den 1 februari 2012. Bestämmelserna i SFL får bl.a. till följd att skattskyldiga med brutet räkenskapsår, som även utgör beskattningsåret enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL, som innehar t.ex. en utländsk pensions- eller kapitalförsäkring ska lämna inkomstdeklaration vid två olika tidpunkter. För att åtgärda denna icke avsedda effekt av bestämmelserna i SFL föreslås i AvpL regler för när vissa skattskyldiga som innehar bl.a. en utländsk försäkring, och därför själva ska beräkna underlag för avkastningsskatt, ska ta upp skatteunderlaget för avkastningsskatt. Dessutom ändras bestämmelsen om vad som avses med beskattningsår för dessa skattskyldiga i SFL. Lagtekniskt åstadkoms detta genom att det i 12 § AvpL anges att skatteunderlaget för avkastningsskatt för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 samma lag som har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som inte är ett kalenderår, ska tas upp det beskattningsår enligt SFL som går ut närmast efter ett kalenderår. I de fall en sådan skattskyldig upplöses ska dock skatteunderlag för avkastningsskatt avseende det beskattningsår enligt AvpL då den skattskyldige upplöses, tas upp det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som går ut när den skattskyldige upplöses. I 3 kap. 4 § första stycket 2 SFL hänvisas till 12 § AvpL för att ange vad som ska avses med beskattningsår för avkastningsskatt enligt SFL för de skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 AvpL som har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 SFL som inte är ett kalenderår.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juni 2014.

Lagförslagen i promemorian Skattskyldighet till avkastningsskatt samt ändrad deklarationstidpunkt för avkastningsskatt för vissa skattskyldiga

Bilaga 2

Förslag till lag om ändring i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel

Härigenom föreskrivs att 2 och 12 §§ lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §¹

Skattskyldiga till avkastningsskatt är

1. svenska livförsäkringsföretag,
2. utländska livförsäkringsföretag som bedriver försäkringsrörelse från fast driftställe i Sverige och utländska tjänstepensionsinstitut som bedriver med försäkringsverksamhet jämförbar tjänstepensionsverksamhet från fast driftställe i Sverige,
3. pensionsstiftelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. och utländska tjänstepensionsinstitut som från fast driftställe i Sverige meddelar avtal om tjänstepension med villkor som innebär att institutet kan likställas med en pensionsstiftelse enligt samma lag,
4. arbetsgivare som i sin balansräkning redovisar pensionsutfästelse under rubriken Avsatt till pensioner enligt lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. eller i sådan delpost som avses i 8 a § samma lag,
5. obegränsat skattskyldiga som innehar pensionssparkonto,
6. obegränsat skattskyldiga som innehar pensionsförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, eller försäkring som anses som pensionsförsäkring enligt 58 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229),
7. obegränsat skattskyldiga som under beskattningsåret innehaft en kapitalförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige,

6. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som innehar pensionsförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, eller försäkring som anses som pensionsförsäkring enligt 58 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229),

7. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som under beskattningsåret innehaft en kapitalförsäkring som är meddelad i försäkringsrörelse som inte bedrivs från fast driftställe i

¹ Senaste lydelse 2011:1278.

8. obegränsat skattskyldiga som innehar ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en pensionsförsäkring,

9. obegränsat skattskyldiga som under beskattningsåret innehaft ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring,

10. obegränsat skattskyldiga som ingått ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från ett fast driftställe i Sverige, om avtalet innehåller villkor som innebär att tjänstepensionsinstitutet kan likställas med en pensionsstiftelse enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse m.m.

Om en sådan kapitalförsäkring som avses i första stycket 7 inte innehas av någon som är obegränsat skattskyldig, ska den som har panträtt i försäkringen anses inneha den.

Bestämmelserna i första stycket 6 och 7 omfattar inte försäkring som enbart avser olycks- eller sjukdomsfall eller dödsfall senast vid 70 års ålder och som inte är återköpsbar. Detsamma gäller ett motsvarande avtal om tjänstepension.

Sverige,

8. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som innehar ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en pensionsförsäkring,

9. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som under beskattningsåret innehaft ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftställe i Sverige, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring,

10. obegränsat skattskyldiga *och svenska handelsbolag* som ingått ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från ett fast driftställe i Sverige, om avtalet innehåller villkor som innebär att tjänstepensionsinstitutet kan likställas med en pensionsstiftelse enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse m.m.

Vad som sägs i denna paragraf om svenska handelsbolag gäller också i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar med säte i Sverige.

12 §²

Termer och uttryck i denna lag

Termer och uttryck i denna lag

² Senaste lydelse 2011:1278.

har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229). Beskattningsåret för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 ska dock alltid vara kalenderåret.

har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229).

Beskattningsåret för skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 ska dock alltid vara kalenderåret. *För skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 4 som är svenska handelsbolag eller europeiska ekonomiska intressegrupperingar ska beskattningsåret vara räkenskapsåret.*

Skattskyldiga som avses i 2 § första stycket 6–10 som har ett beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen (2011:1244) som inte är ett kalenderår, ska ta upp skatteunderlag för avkastnings-skatt det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen som går ut närmast efter beskattningsåret enligt andra stycket första meningen.

Om en skattskyldig som avses i tredje stycket upplöses, ska dock skatteunderlag för avkastnings-skatt avseende det beskattningsår enligt andra stycket första meningen då den skattskyldige upplöses tas upp av den skattskyldige det beskattningsår enligt 3 kap. 4 § första stycket 1 skatteförfarandelagen som går ut när den skattskyldige upplöses.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juni 2014 och tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 januari 2013.

2. Bestämmelserna i 2 § i sina nya lydelse tillämpas dock från och med ikraftträdandet.

Förslag till lag om ändring i lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader ska ha följande lydelse.

<i>Nuvarande lydelse</i>	4 § ¹ <i>Föreslagen lydelse</i>
Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229). Med beskattningsår för staten, landstingskommuner, kommuner och kommunalförbund förstås dock i denna lag kalenderår.	Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229). Med beskattningsår för staten, landstingskommuner, kommuner och kommunalförbund förstås dock i denna lag kalenderår. <i>För svenska handelsbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar ska i denna lag med beskattningsår avses räkenskapsåret.</i>

Denna lag träder i kraft den 1 juni 2014 och tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 januari 2013.

¹ Senaste lydelse 1999:1273.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

3 kap.

4 §

Nuvarande lydelse

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt enligt	beskattningsår enligt 1 kap.
a) inkomstskattelagen (1999:1229),	13–15 §§ inkomstskattelagen
b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,	
c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och	
d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt	
e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	
2. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut
3. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för perioder	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
4. annan mervärdesskatt	det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts eller förvärvet har skett

- | | | |
|----|------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| 5. | punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder | beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen |
| 6. | annan punktskatt | det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat |
| 7. | övriga skatter | det kalenderår som skatten ska betalas för |
| 8. | arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt | det kalenderår som avgiften ska betalas för. |

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

Föreslagen lydelse

- | | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>För</i> | <i>avses med beskattningsår</i> |
| 1. skatt enligt | beskattningsår enligt 1 kap. |
| a) inkomstskattelagen (1999:1229), | 13–15 §§ inkomstskattelagen <i>eller,</i> |
| b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, | <i>för svenska handelsbolag,</i> |
| c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och | <i>räkenskapsåret</i> |
| d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt | |
| e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift | |
| 2. <i>skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10</i> | <i>det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 12 § tredje eller fjärde stycket lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel</i> |
| 3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands | det kalenderår då ersättningen betalas ut |

bosatta och lagen (1991:591)
om särskild inkomstskatt för
utomlands bosatta artister
m.fl.

4. skatt enligt beskattningsår enligt 1 kap. 14 §
mervärdesskattelagen mervärdesskattelagen
(1994:200) som ska redovisas
för perioder

5. annan mervärdesskatt det kalenderår då den felaktiga
debiteringen har gjorts eller
förvärvet skett

6. punktskatt som ska beskattningsår enligt 1 kap. 14 §
redovisas för redovisnings- mervärdesskattelagen
perioder

7. annan punktskatt det kalenderår då den händelse
som medför skattskyldighet har
inträffat

8. övriga skatter det kalenderår som skatten ska
betalas för

9. arbetsgivaravgifter och det kalenderår som avgiften ska
avgifter som ingår i slutlig betalas för
skatt

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär
skatt alltid kalenderår.

Denna lag träder i kraft den 1 juni 2014 och tillämpas första gången på
beskattningsår som börjar den 1 januari 2013 och på beskattningsår som
enligt 3 kap. 5 § andra stycket anses vara den 1 januari 2013 – den
31 december 2013.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttrande över departementspromemorian avgetts av Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Stockholm, Skatteverket, Juridiska fakulteten vid Uppsala universitet, Svensk Försäkring och Svenska Bankföreningen.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: FAR, Föreningen Svenskt Näringsliv, Företagarna, Näringslivets Regelnämnd, Näringslivets Skattedelegation, Regelrådet och Utländska försäkringsbolags förening.