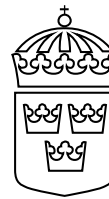


Regeringens proposition

2020/21:138



Uppsägning av skatteavtalet mellan Sverige och Portugal

Prop.
2020/21:138

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 18 mars 2021

Stefan Löfven

Magdalena Andersson
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen godkänner att skatteavtalet mellan Sverige och Portugal sägs upp och därmed upphör att gälla den 31 december 2021. Vidare föreslås att riksdagen antar en lag om att lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska upphöra att gälla fr.o.m. den 1 januari 2022.

Det föreslås även att riksdagen antar en lag om att lagen (2019:1141) om ändring i lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska utgå.

Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut	3
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om upphävande av lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2019:1141) om ändring i lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal	5
3	Ärendet och dess beredning	6
4	Uppsägning av skatteavtalet mellan Sverige och Portugal	7
5	Konsekvenser	10
5.1	Konsekvenser för individer och företag	10
5.2	Övriga konsekvenser	11
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 18 mars 2021	13

Regeringens förslag:

1. Riksdagen godkänner att avtalet mellan Konungariket Sverige och Portugisiska Republiken för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst sägs upp.
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om upphävande av lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal.
3. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2019:1141) om ändring i lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal.

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om upphävande av lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal

Härigenom föreskrivs att lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska upphöra att gälla.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
 2. Den upphävda lagen gäller dock fortfarande i fråga om
 - a) källskatter, på belopp som har förvärvats före ikraftträdandet,
 - b) andra skatter på inkomst, på skatt som tas ut för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2019:1141) om ändring i lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal Prop. 2020/21:138

Härigenom föreskrivs att lagen (2019:1141) om ändring i lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska utgå.

3 Ärendet och dess beredning

Skatteavtalet mellan Sverige och Portugal undertecknades den 29 augusti 2002. Lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal, som införlivar avtalet i svensk rätt, trädde i kraft den 31 december 2003.

Portugal införde 2009 särskilda skatteregler som innebär att inflyttade fysiska personer kan ansöka om status som s.k. non-habitual residents (NHR). Reglerna innebär att personer med NHR-status under en period om tio år i fråga om vissa inkomster, däribland pensioner, betalar låg eller ingen skatt i Portugal, under förutsättning att inkomsterna har sin källa utanför Portugal. I kombination med skatteavtalets regler för beskattning av pensioner innebär NHR-reglerna att vissa pensioner blir föremål för dubbel icke-beskattnings, dvs. helt obeskattade. Detta var inte förutsett när avtalet ingicks utan är en följd av ändringarna 2009 i den interna portugisiska lagstiftningen.

Sveriges regering lyfte därför i februari 2017 frågan om att omförhandla skatteavtalet med Portugals regering. Efter långdragna diskussioner och förhandlingar kunde ett protokoll om ändring av skatteavtalet undertecknas i Bryssel den 16 maj 2019. Protokollet innebär att beskattning av de aktuella pensionerna även får ske i det land från vilket de betalas ut.

Sverige ratificerade ändringsprotokollet under hösten 2019 så att det ändrade avtalet skulle kunna träda i kraft och tillämpas fr.o.m. den 1 januari 2020. Portugal har emellertid inte ratificerat ändringsprotokollet. Efter flertalet påstötningar från svensk sida saknas alltså ett klart besked från Portugals regering om att ratificering kommer att ske inom rimlig tid, trots att Sverige ser det som angeläget att ändringsprotokollet träder i kraft snabbt.

Mot bakgrund av att den portugisiska regeringen ännu inte vidtagit de åtgärder som krävs för att ratificera ändringsprotokollet föreslås att skatteavtalet sägs upp, varvid Sverige är oförhindrat att beskatta pensionerna i fråga. Till följd av uppsägningen måste den lag genom vilken avtalet införlivats i svensk rätt upphävas. Vidare föreslås att riksdagen antar en lag som innebär att den lag som antogs i samband med att riksdagen godkände ändringsprotokollet utgår. Lagförslag om detta har upprättats inom Finansdepartementet.

Ett utkast till propositionen har beretts med Skatteverket.

Lagrådet

Genom den föreslagna lagen upphävs lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal. Vidare föreslås att lagen (2019:1141) om ändring i lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska utgå. Lagförslagen är författningstekniskt och även i övrigt av sådan beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Lagrådets yttrande har därför inte inhämtats.

4 Uppsägning av skatteavtalet mellan Sverige och Portugal

Prop. 2020/21:138

Regeringens förslag: Avtalet mellan Sverige och Portugal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst ska sägas upp.

Lagen om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska upphävas fr.o.m. den 1 januari 2022.

Lagen om ändring i lagen om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska utgå.

Skälen för regeringens förslag

Uppsägning av skatteavtalet

När det gäller beskattning av alla former av pensioner är den svenska skatteavtalspolicyn sedan lång tid tillbaka att källstaten, dvs. den stat från vilken en pension i en gränsoverskridande situation betalas ut, ska ha den primära beskattningsrätten. Detta innebär att beskattning i första hand ska ske i källstaten och att det är hemviststaten, dvs den stat i vilken mottagaren av pensionen är, bosatt som ska undanröja eventuell dubbelbeskattning. Policyn återspeglar intern svensk rätt som innebär att pension som betalas ut från Sverige till person bosatt utomlands är skattepliktig (i fråga om begränsat skattskyldiga, se 2 och 5 §§ lagen [1991:586] om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta). Då det i artikel 18 i den modell som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) har tagit fram för bilaterala skatteavtal anges att pension från tidigare enskild anställning endast får beskattas i hemviststaten, hade Sverige under lång tid en reservation mot den artikeln i syfte att tydliggöra den svenska avtalspolicyn. Sedan 2005 framgår dock av kommentaren till artikel 18 i OECD:s modellavtal att källstatsbeskattning är ett likvärdigt alternativ till hemviststatsbeskattning, vilket innebär att Sveriges reservation har tagits bort.

När skatteavtalet med Portugal förhandlades fram hävdade Sverige sin policy om källstatsbeskattning i fråga om pensioner. När det gällde socialförsäkringspensioner och pensioner med anledning av tidigare enskild anställning hade Portugal i förhandlingen en motsatt policy och begärde att sådana pensioner endast skulle få beskattas i hemviststaten. En kompromiss nåddes som innebär att socialförsäkringspensioner enligt artikel 21 punkt 4 i avtalet får beskattas i källstaten medan pension med anledning av tidigare enskild anställning enligt artikel 18 endast beskattas i hemviststaten. När Sverige accepterade att som källstat avstå beskattningsrätten till pension från tidigare enskild anställning, gjordes det utifrån den då gällande förutsättningen att beskattning skulle ske i Portugal.

Portugal införde 2009 särskilda skatteregler för fysiska personer som har NHR-status. Sådan status kan efter ansökan beviljas för en period av tio år under förutsättning att personen inte har varit bosatt i Portugal under de fem närmast föregående åren. Reglerna innebär att personer som flyttar till Portugal och beviljas NHR-status inte behöver ta upp vissa inkomster till beskattning i Portugal, förutsatt att inkomsterna i fråga härrör från källor utanför Portugal. Pensioner ingår bland de inkomster som under dessa

Prop. 2020/21:138 förutsättningar inte behöver tas upp till beskattning i Portugal. Eftersom källstaten enligt artikel 18 i skatteavtalet inte får beskatta pension med anledning av tidigare enskild anställning, blir sådana pensioner som betalas ut från Sverige till personer med hemvist i Portugal föremål för dubbel icke-beskattning, dvs. helt obeskattade.

I början av 2020 införde Portugal en låg skatt på tio procent på pensioner som omfattas av NHR-reglerna. Enligt uppgift ska skatten tas ut i fråga om personer som får NHR-status den 1 april 2020 eller senare. För personer som fått NHR-status före detta datum kommer pensionerna fortsatt att vara skattefria till utgången av den tioårsperiod för vilken sådan status beviljats.

Den förmånliga beskattningen inom ramen för NHR-regelverket marknadsförs aktivt av rådgivningsföretag i Sverige och utflyttningen till Portugal har ökat kraftigt sedan reglerna infördes, en ökning som framstår som till stora delar skattedriven. Att just pension med anledning av tidigare enskild anställning kan tas ut skattefritt innebär att det kan vara fråga om tjänstepensioner som uppgår till mycket stora belopp.

Den svenska regeringen lyfte frågan om att åtgärda den dubbla icke-beskattningen av pension med anledning av tidigare enskild anställning med Portugals regering i februari 2017. Därefter hade representanter för ländernas regeringar ett flertal kontakter. Den svenska regeringen föreslog tidigt att förhandlingar skulle inledas i syfte att skyndsamt ändra skatteavtalets regler för beskattning av dessa pensioner så att den dubbla icke-beskattningen skulle upphöra, vilket Portugals regering inte accepterade.

Ett avbrott i kontakterna uppstod i december 2017, efter att Portugals regering meddelat att det pågick en översyn av Portugals interna lagstiftning som skulle kunna innebära att pension som omfattas av NHR-lagstiftningen skulle bli skattepliktig i Portugal. En sådan ändring skulle i princip kunna innebära att den ordning som rådde vid avtalets ingående återinfördes. Sverige accepterade därför att avvakta den interna portugisiska processen. När något förslag av den innebörden ännu inte hade presenterats i juli 2018, klargjorde dock Sverige att avtalet kunde komma att sägas upp om inte formella förhandlingar inleddes. Portugal accepterade då att inleda förhandlingar.

En förhandlingsrunda hölls i Lissabon i september 2018 där ett utkast till ändringsprotokoll diskuterades som innehöll ett förslag till ändrade bestämmelser om beskattning av de relevanta pensionerna. Förslaget var utformat så att beskattning av pensionerna i första hand skulle få ske i hemviststaten. Källstaten skulle också få beskatta pensionerna men skulle samtidigt vara skyldig att undanröja dubbelbeskattning genom att medge avräkning för den skatt som betalats i hemviststaten, s.k. omvänd avräkning. Att avräkning ges i källstaten är en ovanlig lösning i skatteavtal, men Sverige var villigt att acceptera detta för att inte frånta hemviststaten den primära beskattningsrätt som på Portugals begäran följer av det nuvarande avtalet. Portugal krävde också att övergången till beskattning i källstaten skulle ske gradvis i de fall där de berörda pensionerna beskattas i Portugal. För att snabbt nå en överenskommelse sade sig Sverige vara villigt att acceptera en övergångsperiod som innebär att pensioner som beskattas i Portugal får beskattas i Sverige tidigast fr.o.m. den 1 januari 2023.

Den portugisiska delegationen hade emellertid inte mandat att vid förhandlingen ingå en preliminär överenskommelse, s.k. parafering. I stället skulle utkastet till ändringsprotokoll särskilt underställas den portugisiska

regeringen som skulle ta ställning till de föreslagna bestämmelserna om beskattning av pensioner, vilket skulle ta ytterligare tid. Sverige var då tydligt med att den processen inte kunde dra ut alltför långt på tiden eftersom avtalet i avsaknad av framsteg i förhandlingarna skulle behöva sägas upp senast den 30 juni 2019, vilket måste föregås av en proposition till riksdagen. Efter en tid av fortsatta diskussioner kunde till sist ett protokoll om ändring av skatteavtalet undertecknas i Bryssel den 16 maj 2019. Protokollet innebär att beskattning av de skattefria pensionerna ska kunna ske i det land från vilket de betalas ut. Det innehåller även bestämmelser om omvänd avräkning och en övergångsperiod som hindrar källstatsbeskattning t.o.m. 2022 i fråga om pensioner som beskattats i Portugal.

Efter att protokollet undertecknats inleddes i Sverige omedelbart en process för att ratificera ändringsprotokollet så att det ändrade avtalet skulle kunna träda i kraft och tillämpas fr.o.m. den 1 januari 2020. En proposition lämnades till riksdagen i september 2019, vilken bifölls i november samma år (prop. 2019/20:5, bet. 2019/20:SkU6, rskr. 2019/20:33). Kort därefter utfärdade regeringen lag (2019:1141) om ändring i lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal. Regeringen informerade också Portugal om att Sverige hade avslutat sina interna förfaranden och stod redo att sätta det ändrade skatteavtalet i kraft med verkan fr.o.m. den 1 januari 2020.

Portugal ratificerade emellertid inte ändringsprotokollet under 2019, varvid det ändrade avtalet inte kunde träda i kraft fr.o.m. den 1 januari 2020. Under början av 2020 indikerade Portugals regering att ändringsprotokollet skulle kunna komma att ratificeras under 2020, så att det ändrade avtalet skulle kunna träda i kraft fr.o.m. den 1 januari 2021. Detta skedde dock inte och ändringsprotokollet har alltså inte trätt i kraft. Det har därefter inte framkommit någon indikation på att en ratificering är nära förestående.

Den nuvarande situationen där skatteavtalet möjliggör att personer som flyttat från Sverige till Portugal fortsatt kan ta ut vissa, ofta höga pensioner från Sverige helt obeskattade, är oacceptabel och var heller inte avsedd när avtalet ingicks 2002. Sådana möjligheter att utnyttja den typ av riktade regler som NHR-regimen utgör underminerar förtroendet för skattesystemet. Avtalet måste därför skyndsamt ändras så att denna skattefrihet upphör. Detta har regeringen under nära fem års tid varit mycket tydlig med gentemot Portugals regering.

Det finns en undertecknad överenskommelse om att ändra avtalet. Sverige har vidtagit de åtgärder som krävs för att denna överenskommelse ska få verkan. Motsvarande åtgärder har dock inte vidtagits i Portugal. Det är inte en hållbar situation att Sverige på obestämd tid överlämnar åt ett annat land att ensidigt avgöra när en för Sverige principiellt viktig överenskommelse ska träda i kraft. Därför bör avtalet sägas upp, så att Sverige i ett avtalslöst tillstånd fr.o.m. den 1 januari 2022 är oförhindrat att beskatta de aktuella pensionerna.

Enligt artikel 30 i skatteavtalet kan avtalet sägas upp skriftligen på diplomatisk väg minst sex månader före utgången av något kalenderår. Vid en sådan uppsägning upphör avtalet enligt punkt b att gälla i Sverige beträffande källskatter som är hänförliga till belopp som förvärvas den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter utgången av den ovan angivna sexmånadersperioden eller senare. När det gäller övriga skatter på

Prop. 2020/21:138 inkomst upphör avtalet att gälla i Sverige i fråga om skatter som påförs för beskattningsår som börjar den 1 januari det kalenderår som följer närmast efter utgången av sexmånadersperioden eller senare. Om Sverige således säger upp avtalet innan den 30 juni 2021 upphör det att gälla den 31 december 2021 och slutar att vara tillämpligt fr.o.m. den 1 januari 2022.

Enligt 10 kap. 3 § regeringsformen krävs riksdagens godkännande innan regeringen ingår en för riket bindande internationell överenskommelse bl.a. i de fall som förutsätter att en lag ändras eller upphävs eller att en ny lag stiftas. Av 10 kap. 5 § regeringsformen följer att bestämmelserna i 10 kap. 3 § regeringsformen tillämpas även på uppsägning av internationella överenskommelser. I detta fall krävs således riksdagens godkännande eftersom uppsägningen av skatteavtalet förutsätter att en lag upphävs och att en annan lag utgår genom en lagändring.

Lagförslagen

Till följd av att skatteavtalet mellan Sverige och Portugal sägs upp och upphör att gälla, måste den lag genom vilken avtalet införlivats i svensk rätt upphävas. Det föreslås därför att lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska upphöra att gälla den 1 januari 2022. Den upphävda lagen ska dock i fråga om källskatter fortsatt gälla på belopp som förvärvas före ikraftträdandet. När det gäller övriga skatter på inkomst ska den upphävda lagen fortsatt gälla för skatter som påförs för beskattningsår som börjar före ikraftträdandet.

Lagen (2019:1141) om ändring i lagen (2003:758) om skatteavtal mellan Sverige och Portugal har inte trätt i kraft. Eftersom det föreslås att lagen om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska upphävas föreslås att lagen om ändring i lagen om skatteavtal mellan Sverige och Portugal ska utgå.

5 Konsekvenser

5.1 Konsekvenser för individer och företag

Att skatteavtalet sägs upp innebär att båda länderna är oförhindrade att beskatta berörda skattskyldiga i enlighet med sin interna rätt. Det går inte att i detalj redogöra för konsekvenserna för individer och företag, då det är beroende av förutsättningarna i varje enskilt fall och även påverkas av lagstiftningen i Portugal. Generellt gäller dock att det nuvarande avtalet inte i någon större utsträckning begränsar beskattningen av individer eller företag i den stat där de är hemmahörande (hemviststaten). Avtalet begränsar däremot i större utsträckning en avtalsslutande stats möjlighet att beskatta individer och företag hemmahörande i den andra avtalsslutande staten för inkomster som har sin källa i den förstnämnda staten (källstaten). I fråga om källstatsbeskattning innehåller avtalet vissa trösklar för beskattningsinträde och begränsningar för uttag av källskatt, vilket gör det möjligt att peka på vissa generella konsekvenser för individer och företag.

I fråga om individer blir en tydlig och avsedd effekt av att avtalet sägs upp, att det inte längre kommer att finnas några hinder för beskattning i källstaten av pensioner som härrör från den staten. De pensioner som per-

soner bosatta i Portugal uppstår från Sverige och som i nuläget till följd av avtalet inte beskattas i Sverige, kommer att bli föremål för beskattning i Sverige. På motsvarande sätt kan individer bosatta i Sverige komma att beskattas i Portugal för pensioner som utbetalas därifrån. Då sådana pensioner emellertid redan är föremål för beskattning i Sverige, torde skillnaden i total skatt inte bli av betydelse.

För individer bosatta i Sverige kan det bli en högre beskattning i Portugal i fråga om betalningar från Portugal avseende utdelning, ränta och royalty, eftersom avtalet innehåller begränsningar för uttag av skatt i källstaten på sådana betalningar.

Företag med investeringar eller verksamhet i Portugal kan också komma att träffas av en högre beskattning i Portugal i fråga om betalningar från Portugal avseende utdelning, ränta och royalty. Inom bolagssektorn finns emellertid EU-gemensam lagstiftning¹ om begränsningar för uttag av källskatt inom EU, vilket minskar dessa effekter.

Företag med verksamhet i Portugal kan komma att bli skattskyldiga där i fler fall än vad som gäller i dag eftersom de trösklar för beskattningsinträde som följer av avtalets bestämmelser om beskattning av näringsverksamhet bedriven från fast driftställe, inte längre kommer gälla.

I Sverige finns intern lagstiftning för undanröjande av dubbelbeskattning i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt (avräkningslagen). Denna lagstiftning är tillämplig i förhållande till både individer och företag som är obegränsat skattskyldiga i Sverige och i fråga om intäkter hänförliga till ett fast driftställe i Sverige. Avräkningslagen ger möjlighet till undanröjande av dubbelbeskattning även i fall när det inte finns något tillämpligt skatteavtal, vilket lindrar de negativa effekterna av att skatteavtalet med Portugal sägs upp.

Att båda staterna i ett avtalslöst tillstånd är oförhindrade att beskatta enligt intern rätt, kan även generellt leda till en viss ökad administrativ börda för individer och företag.

Effekter i form av möjlig högre beskattning i enskilda fall och en ökad administrativ börda för enskilda och företag, måste dock avvägas mot principiella överväganden om syftet med skatteavtal. Dessa avtal syftar först och främst till att undanröja dubbelbeskattning. De ska däremot inte möjliggöra dubbel icke-beskattning. Förtroendet för det svenska skattesystemet rubbas om avtalen innehåller luckor som systematiskt kan utnyttjas för att undgå beskattning på ett sätt som helt avviker från principerna för beskattning i Sverige.

5.2 Övriga konsekvenser

Som framgår av avsnitt 5.1 går det inte att med någon större säkerhet avgöra vilka konsekvenserna blir för Sveriges skatteintäkter av att skatteavtalet med Portugal sägs upp. Att Sverige kommer att vara oförhindrat att beskatta de pensioner som i nuläget inte får beskattas i Sverige, innebär

¹ Direktiv 2011/96/EU om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater respektive direktiv 2003/49/EG om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater.

Prop. 2020/21:138 ökade skatteintäkter. Mot detta ska vägas en viss möjlig ökning av antalet fall där skattskyldiga medges avräkning från svensk skatt för skatt som har betalats i Portugal. Utifrån dessa förutsättningar förväntas förslagen inte ge upphov till någon negativ offentligfinansiell effekt.

Allmänt sett medför tillämpning av ett skatteavtal en viss arbetsbörda för främst Skatteverket, eftersom en sådan tillämpning kan innebära att beskattning efter ansökan i enskilda fall ska ske på ett sätt som avviker från de allmänna skattereglerna. Att skatteavtalet med Portugal sägs upp kan därför minska den arbetsbördan. Samtidigt kan avsaknaden av ett avtal innebära en viss ökning av antalet ärenden där skattskyldiga begär att dubbelbeskattning ska undanröjas med stöd av avräkningslagen. Förslagen bedöms sammantaget inte ge upphov till någon ökad arbetsbörda för Skatteverket eller för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Förslagen torde inte heller medföra några märkbara effekter på vare sig inkomstfördelningen eller den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män.

Förslagen bedöms i övrigt inte ha effekter på sysselsättning, miljö eller integration.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 18 mars 2021

Närvarande: statsminister Löfven, ordförande, och statsråden Johansson, Baylan, Hultqvist, Andersson, Damberg, Shekarabi, Ygeman, Linde, Ekström, Eneroth, Dahlgren, Nilsson, Ernkrans, Lindhagen, Lind, Hallberg, Nordmark, Micko, Stenevi

Föredragande: statsrådet Andersson

Regeringen beslutar proposition Uppsägning av skatteavtalet mellan Sverige och Portugal