

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Remiss av kommissionens förslag till direktiv om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning (DAC 9)

Fi2024/02168

1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker att förslagen genomförs. Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter på förslagen. Synpunkterna gäller förslag till ändringar och förtydliganden m.m.

- Samma begrepp som tidigare har introducerats av OECD bör i största möjliga utsträckning användas för att inte missförstånd och förvirring ska uppstå.
- Artikel 9a som reglerar den av den föreslagna obligatoriska kontakten mellan behöriga myndigheter vid utebliven tilläggsskatterapport eller vid behov av rättelse av tilläggsskatterapport bör istället vara fakultativ, i enlighet med GIR MCAA (Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of GloBE Information) som överenskommits inom OECD.
- Skatteverket anser att det bästa vore att fastställa OECDs framtagna GloBE Information Return (GIR) för rapportering och inte ha en separat tilläggsskatterapport för EU för att minimera företagens och skattemyndigheternas administration och motverka förvirring.
- Skatteverket vill understryka vikten av att direktivets bestämmelser överensstämmer med de numera uppdaterade dokumenten från OECD. Detta för att i så stor utsträckning som möjligt minimera den betydande administrativa börda som förslaget innebär för företagen.

2 Skatteverkets synpunkter

Överensstämmelse med OECD:s överenskommelser

Skatteverket förutsätter att EU tar hänsyn till uppdaterade dokument från OECD och att direktivet i största möjliga utsträckning överensstämmer med överenskommelserna inom OECD.

I mitten av januari 2025 har OECD publicerat nya överenskommelser angående tilläggsskatten. Det gäller bl.a. Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – GloBE Information Return (Pillar Two) (January 2025) och Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of GloBE Information (January 2025).

Skatteverket vill understryka vikten av att direktivets bestämmelser överensstämmer med den numera uppdaterade Globe Information Return och det multilaterala avtalet om informationsutbyte avseende Globe Information Return, för att förfarandet för tilläggsskatten inte ska kompliceras ytterligare. Exempelvis bör det i direktivet klargöras enligt vilka bestämmelser som uppgifterna i tilläggsskatterapporten ska lämnas så att detta överensstämmer med regleringen i Globe Information Return. Se exempelvis s. 43 i Explanatory Guidance där det framgår att uppgifterna ska lämnas enligt modellreglerna eller enligt nationell rätt i vissa situationer.

2.1 Explanatory memorandum

2.1.1 Context of the proposal

Skatteverket anser att de redan fastställda begreppen som används inom OECD ska användas i så stor utsträckning som möjligt även inom EU för att undvika att det uppstår förvirring och missförstånd för koncernerna och även bland skattemyndigheterna i olika länder. Ett exempel är QDMTT (qualified domestic minimum top up tax) inom OECD som EU nu har döpt om till QD'TT (qualified domestic top up tax).

2.1.2 Other elements och ingressen skäl 9-10

Skatteverket anser att kommentaren till den nya artikel 9a ska motsvara den skrivning som gjorts i GIR MCAA (section 4) inom OECD. I skrivningen i direktivförslaget anges att en behörig myndighet ska underrätta behörig myndighet i det andra landet om det krävs rättelse i lämnad tilläggsskatterapport och likadant när en tilläggsskatterapport inte har mottagits genom informationsutbyte och man efterfrågar skälen för denna saknade tilläggsskatterapport. Enligt överenskommelsen inom OECD har behörig myndighet bara en möjlighet att göra detta och inte en skyldighet. Det betyder att det kommer att bli en olika behandling av olika koncernenheter beroende på om de är belägna inom EU eller i tredjeland. Det kan innebära problem inom en och samma koncern. För övrigt har kommissionen även i kommentaren angett att behörig myndighet i mottagande land, vid utebliven tilläggsskatterapport, ska ange en ny sista inlämningsdag. Detta saknas helt för i det GIR MCAA som överenskommit i OECD. Därför anser vi att skrivningen i dessa skäl ska stämma överens med de redan ingångna överenskommelserna. För övrigt återspeglas denna text inte i själva artikel 9a utan enbart i kommentaren vilket även kan leda till olika tolkningar vid implementeringen av direktivet i de olika medlemsländerna.

2.2 Council Directive

2.2.1 Ingressen

Skäl 15

I enlighet med vad som framgår av prop. 2023/24:32 s. 444 anser Skatteverket att verket bör ha möjlighet att fatta automatiserade beslut om tilläggsskatt. Skrivningen om den nationella informationsinhämtningen i sista meningen i skäl 15 (s. 9) i direktivförslaget bör därför justeras så att den inte hindrar medlemsstaterna från att i det nationella deklarationsförfarandet ta in uppgifter som är nödvändiga för att fatta sådana beslut om tilläggsskatt. För att ett automatiserat beslutsfattande ska säkerställas behöver Skatteverket

kunna fatta beslut om tilläggsskatt baserat enbart på vad som anges i deklarationen. Tilläggsskattedeklarationen kan därför behöva innehålla ett mindre antal uppgifter som i viss mån motsvarar de uppgifter som ska lämnas i tilläggsskatterapporten.

2.2.2 Art. 9a.1

Skatteverket anser att art. 9a.1 i direktivförslaget bör utformas på samma sätt som i den överenskomna GIR MCAA (section 4), dvs. vara fakultativ. Skatteverket anser även att art. 9a.1 bör förtydliga att en rättelse av tilläggsskatterapport innebär att den ska ges in på nytt.

Enligt förslaget till art. 9a.1 ska en behörig myndighet i en medlemsstat som har anledning att anta att uppgifterna i en tilläggsskatterapport behöver korrigeras, anmäla detta till den behöriga myndigheten i den medlemsstat där tilläggsskatterapporten har getts in. Om den behöriga myndigheten i den medlemsstat där tilläggsskatterapporten har getts in håller med om att tilläggsskatterapporten behöver korrigeras, ska myndigheten vidta åtgärder för att få in korrigerade uppgifter från den enhet som gett in tilläggsskatterapporten. Någon obligatorisk motsvarighet till denna bestämmelse finns inte i den globala överenskommelsen. Detta är problematiskt av flera skäl.

Förslaget medför att Skatteverket kan komma att behandla bristfälliga tilläggsskatterapporter som ges in i en annan medlemsstat inom EU annorlunda än bristfälliga tilläggsskatterapporter som ges in i tredjeland. Detta komplicerar förfarandet på ett onödigt sätt. När det gäller en bristfällig tilläggsskatterapport som getts in i tredje land finns alltså inget obligatoriskt krav på att Skatteverket ska kontakta den behöriga myndigheten i det land där tilläggsskatterapporten har getts in. Det innebär att Skatteverket i stället direkt kan vidta utredningsåtgärder med stöd av bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Sådana åtgärder kan exempelvis vara att tillämpa bestämmelserna om föreläggande eller revision.

Direktivförslaget innehåller i denna artikel vissa otydligheter i förhållande till vilka utredningsåtgärder Skatteverket har möjlighet att vidta med stöd av bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, under den tid som verket avvaktar besked behörig myndighet i den andra medlemsstaten. Dessa otydligheter behöver klargöras i det fortsatta förhandlingsarbetet för att skapa goda förutsättningar för ett senare nationellt genomförande av direktivet.

Förslaget innebär vidare att det är oklart inom vilken tid den stat som påpekat bristerna kan förvänta sig att få del av korrigerade uppgifter. Eftersom det saknas tidsfrister i förslaget finns en risk för att förfarandet drar ut på tiden. Själva uppgiftslämnandet sker relativt lång tid efter beskattningsårets utgång (som huvudregel 15 månader efter beskattningsårets utgång) och informationsutbytet ska ske tre månader därefter. För svensk del gäller samtidigt relativt snäva tidsfrister för omprövning (tvåårs- respektive sexårsfristen). Om Skatteverket inte omedelbart får vidta utredningsåtgärder med anledning av uppfattade brister i en tilläggsskatterapport som kommit in till Skatteverket genom informationsutbyte kan det bli svårt för verket att hinna utreda tilläggsskattningen i sådan tid att ett omprövningsbeslut till nackdel hinner fattas.

Skatteverket vill vidare påpeka att en tilläggsskatterapport som behöver korrigeras ska ges in på nytt i sin helhet, jfr avsnitt 1.2.1.4 i GloBE Information Return, 38 kap. 1 § 8 SFL och prop. 2023/24:32 s. 392. Detta bör förtydligas i art. 9a.1 i direktivförslaget så att korrigerade

uppgifter inte inkommer till skattemyndigheterna i ostrukturerad form, eftersom det komplicerar hanteringen av uppgifterna.

2.2.3 Art. 9a.2

Skatteverket anser att bestämmelse att skattemyndigheten ska avvakta med lokala åtgärder när tilläggsskatterapport inte getts in av moderbolaget eller annan utsedd koncernenhet i annan medlemsstat inte bör införas.

Enligt förslaget till art. 9a.2 ska en behörig myndighet som mottagit en anmälan om att tilläggsskatterapporten för en koncernenhet i medlemsstaten ska lämnas in i en annan medlemsstat av moderföretaget eller en annan utsedd koncernenhet, underrätta den behöriga myndigheten i den medlemsstat där tilläggsskatterapporten skulle ha getts in om någon tilläggsskatterapport inte mottagits genom informationsutbyte inom föreskriven tid. Behörig myndighet i den medlemsstat där tilläggsskatterapporten skulle ha getts in ska undersöka orsaken till att informationsutbytet uteblivit och inom en månad informera behörig myndighet i den första medlemsstaten om anledningen till det uteblivna informationsutbytet och det förväntade datumet för utbyte av tilläggsskatterapporten.

Det framgår inte av förslaget hur länge den medlemsstat som anmält att tilläggsskatterapporten saknas kan behöva vänta på att denna ska skickas från den andra medlemsstaten. Av motiveringen i avsnitt 5 (s. 6) i direktivförslaget framgår bl.a. att något nationellt uppgiftslämnande inte får krävas förrän tre månader har gått efter att en ny tidsfrist för ingivande av tilläggsskatterapporten har löpt ut.

Trots att det inte framgår uttryckligen av förslaget till art. 9a.2 verkar innebörden vara att någon åtgärd för att begära in tilläggsskatterapporten från en koncernenhet lokalt inte får vidtas förrän en ny tidsfrist för ingivande av tilläggsskatterapporten har löpt ut i den medlemsstat där tilläggsskatterapporten skulle ha getts in med tillägg för tre månader för informationsutbytet. Om förslaget ändå ska genomföras bör art. 9a.2 förtydligas så att detta framgår. Det bör i sådant fall också framgå att nationella utredningsåtgärder alltid får vidtas om viss tid har passerat, eftersom det i vissa medlemsstater, såsom Sverige, finns tidsfrister för omprövning som behöver beaktas.

Förslaget innebär i sin nuvarande form att det skulle kunna ta mycket lång tid innan en beskattningsmyndighet i en annan medlemsstat än den stat där tilläggsskatterapporten skulle ha getts in kan vidta åtgärder lokalt för att få tillgång till tilläggsskatterapporten. Det framstår som mycket otillfredsställande. Skatteverket anser att det rimliga är att, i enlighet med den svenska lagstiftningens befintliga utformning, om uppgiftsskyldigheten inte har fullgjorts i en annan medlemsstat av moderföretaget eller annan utsedd koncernenhet så kan Skatteverket omedelbart förelägga en svensk koncernenhet att ge in tilläggsskatterapporten (se 37 kap. 2 § SFL). I Sverige gäller som ovan nämnts relativt snäva omprövningsfrister. Om Skatteverket inte har möjlighet att vidta utredningsåtgärder i rimlig tid finns risk för att omprövningsbeslut till nackdel inte kommer att hinna fattas trots att så borde ha skett.

Skatteverket anser sammanfattningsvis att det inte bör införas en bestämmelse med innebörden att skattemyndigheten ska avvakta med att vidta lokala åtgärder när tilläggsskatterapporten inte har getts in av moderföretaget eller annan utsedd koncernenhet i en annan medlemsstat. Däremot är det rimligt att behörig myndighet efterfrågar tilläggsskatterapporten hos behörig myndighet i den stat där tilläggsskatterapporten skulle ha

getts in, för att säkerställa att det inte har blivit något fel i själva informationsutbytet mellan staterna innan nationella åtgärder såsom föreläggande av lokala koncernenheter vidtas för att få tillgång till tilläggsskatterapporten.

Det förtjänar också att påpekas att det föreslagna förfarandet, för Sveriges del, kan bli svårt att förena med den särskilda tidsfristen för förseningsavgift i 48 kap. 5 a § SFL. Bestämmelsen innebär att om en koncernenhet har anmält att en annan enhet lämnar tilläggsskatterapporten, ska förseningsavgift tas ut först om Skatteverket inte har tagit emot en tilläggsskatterapport inom två år från beskattningsårets utgång. Det framstår som olämpligt att ta ut en förseningsavgift av en svensk koncernenhet före den tidpunkt då Skatteverket enligt direktivförslaget får begära in en tilläggsskatterapport lokalt.

2.2.4 Article 22, paragraph 4

Det är otydligt vad skyldigheten för medlemsstater är avseende validering av TIN. Vi kommer att påtala samma otydlighet i remissvar på DAC 8. Vi tolkar att kommissionen vill ställa krav på uppgiftslämnare att kontrollera TIN-struktur mot TIN on the Web och att medlemsstaterna ska underlätta denna kontroll. Det handlar då endast om att säkerställa att det är korrekt struktur på TIN. Texten i direktivet kan dock tolkas som bredare när det beskrivs "validation of the correctness of the data". Det vore bättre om det tydligt framgår av direktivtexten att det endast handlar om validering av strukturen. Vi ställer oss även frågande till hur vi ska kunna validera TIN för företag, då det ännu inte finns tillgängligt i TIN on the Web.

2.2.5 Art. 25a

Skatteverket anser att art. 25a inte ska utvidgas för att även avse art. 8ae och 9a.

Det föreslås att art. 25a utvidgas så att den avser även de nya art. 8ae och 9a i direktivförslaget. Hänvisningen till art. 8ae innebär att medlemsstaterna ska införa sanktionsavgifter för överträdelse av nationella regler som antagits med anledning av DAC-direktivet och som avser tilläggsskatterapporten. De materiella direktivbestämmelserna avseende tilläggsskatten finns dock inte i DAC-direktivet utan i minimibeskattningsdirektivet (2022/2523). I minimibeskattningsdirektivet finns även den särskilda sanktionsbestämmelse (art. 46) som legat till grund för de sanktioner avseende tilläggsskatten som redan införts i Sverige. Hänvisningen till art. 9a avser behöriga myndigheters åtgärder och bör därför inte ha någon relevans i sanktionshänseende. Skatteverket gör bedömningen att det sannolikt inte finns någon ytterligare situation kopplad till förslaget till DAC 9 som ska sanktioneras. Det kan därför ifrågasättas om tillägget i art. 25a fyller någon funktion.

2.2.6 Article 27c

Av första punkten framgår: "The first Reporting fiscal year for which the information shall be communicated is the relevant calendar year or other appropriate reporting period as from 1 January 2024." Mot bakgrund av att minimibeskattningsdirektivet i fråga om nationell tilläggsskatt och huvudregeln för tilläggsskatt (samt för kompletteringsregeln avseende arrangemang i artikel 50.2) ska vara tillämpligt för räkenskapsår från och med den 31 december 2023, bör skrivningen i nu aktuella förslag motsvara minimibeskattningsdirektivets skrivning. Särskilt då beskattningsår motsvarar moderföretagets räkenskapsår.

2.3 Annex to the proposal for a Council Directive

Skatteverket kan bara fastställa ett formulär för att lämna informationen i tilläggsskatterapporten och eftersom vi måste ha GloBE Information Return (GIR) fastställd för koncerner och enheter utanför EU kommer vi inte kunna fastställa den tilläggsskatterapport som nu föreslås inom EU som benämns Top-up Tax report. Det bästa vore därför om man inom ramen för DAC 9 kunde använda den redan fastställda GIR som den är och inte ändra uppgiftslämnandet som i förslaget.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Skatteverket ansvarar för informationsutbyte i skatteärenden enligt rådets direktiv (2011/16/EU) om administrativt samarbete i fråga om beskattning. Det ändringsförslag som remitterats är avsett att inarbetas i nämnda direktiv.

Förslaget innebär ändringar i befintliga bestämmelser samt ytterligare ett nytt omfattande regelverk. Detta kommer att medföra ett uppgiftslämnande som Skatteverket ska hantera. Verket ska till följd av ändringarna även hantera ett utökat informationsutbyte.

Bedömningen av hur många koncerner, företag och filialer som kommer omfattas och det arbete som det kommer innebära för Skatteverkets del har redan gjorts inom ramen för remisserna avseende pelare 2 och minimibeskattningsdirektivet (8-219779 och 8-2325038). Bedömningen avser både för engångskostnader och löpande kostnader. Någon ny bedömning har inte gjorts inom ramen för denna remiss.

Skatteverket har inte bedömt att vare sig arbetsbörda eller kostnader kommer att öka i någon större utsträckning med anledning av förslaget utöver det som redan har angetts vid tidigare remisser avseende tilläggsskatten.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Ann-Charlotte Ljung. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Holmberg, rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Lena Hiort af Ornäs Leijon och sektionschefen Jens Becher.

Katrin Westling Palm