

## Regeringens preliminära ställningstaganden till den multilaterala konventionen för att genomföra skatteavtalsrelaterade åtgärder för att motverka skattebaserosion och flyttning av vinster

Fi2018/00496/S3

### 1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker förslaget. Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter på förslaget till regeringens preliminära ställningstaganden.

- Skatteverket noterar att inte samtliga skatteavtal som Sverige ingått omfattas. Det är inte uppenbart varför detta val görs.
- Det är inte möjligt att stämma av samtliga ikraftträdandedatum samt att datum för undertecknande i ett fall blivit felaktigt.
- Listan med vilka skatteavtal som har en ingress som enbart anger att avtalet syftar till att undvika dubbelbeskattning behöver kompletteras med fler av de omfattade skatteavtalen, nämligen Cypern, Israel, Rumänien, Tanzania och Turkiet.
- Listan som anger vilka skatteavtal som redan innehåller bestämmelser för att förhindra skatteavtalsmissbruk behöver kompletteras med ett av de omfattade skatteavtalen, nämligen Saudiarabien.
- Listan som anger förbehållet att inte tillämpa bestämmelser om justeringar behöver kompletteras med ett av de omfattade skatteavtalen, nämligen Bulgarien.
- Den svenska översättningen behöver ses över med avseende på artikeln som behandlar tillämpningen.
- Skatteverket anser att hänvisningarna i den svenska översättningen bör stämma överens med den brittiska texten.

### 2 Skatteverkets synpunkter

Skatteverket tillstyrker de preliminära ställningstagandena som finns i remitterat förslag från Finansdepartementet, men lämnar vissa synpunkter.

#### 2.1 Artikel 2 – Notifikation om vilka avtal som omfattas av konventionen

Skatteverket noterar att det saknas jurisdiktioner med vilka Sverige har fullständiga skatteavtal i uppräkningsdelen av vilka skatteavtal som ska omfattas av konventionen. Det finns formuleringar i Explanatory Statement som innebär att en part till konventionen kan välja att avstå från att ta med skatteavtal som ska omfattas. Det gäller om skatteavtalet nyligen

omförhandlats och hänsyn redan tagits till de åtgärder som tagits fram i arbetet med BEPS. Även när skatteavtal är under omförhandling och avsikten är att hänsyn ska tas till åtgärderna som tagits fram i BEPS-arbetet kan avtal uteslutas från att omfattas av konventionen. Det är ändå inte uppenbart för Skatteverket varför vissa skatteavtal ska lämnas utanför.

## **2.2 Artikel 2 – Ikraftträdande för skatteavtal och datum för undertecknande**

Skatteverket noterar att det möjligen kan vara andra datum som gäller för ikraftträdandet av avtalen. Det framgår dock inte av samtliga ikraftträdandeförordningar vilket datum ett avtal trätt i kraft, varför en tillförlitlig avstämning avseende samtliga avtal inte kan göras. Skatteverket kan dock konstatera att när det gäller Ukraina så ska dagen för undertecknandet vara den 14 augusti och inte den 15 augusti 1995.

## **2.3 Artikel 6 – Syftet med ett skatteavtal som omfattas**

I enlighet med artikel 6.5 i konventionen lämnar Sverige en notifikation som innehåller de listade avtal som har en ingress som enbart anger att avtalet syftar till att undvika dubbelbeskattning. Ingressen saknar text som anger att skatteavtalet inte ska ge möjlighet till icke-beskattning eller skatteundandragande.

Den svenska notifikationen innehåller två avtalsparter, Bulgarien och Ungern. Det finns emellertid ytterligare fem avtalsparter där ingressen till skatteavtalet enbart anger att avtalet syftar till att undvika dubbelbeskattning. Det gäller Cypern, Israel, Rumänien, Tanzania och Turkiet.

I det förklarande dokumentet till konventionen (Explanatory Statement) anges i punkt 15 att parterna förväntas att i möjligaste mån lista alla bestämmelser som omfattas av den aktuella bestämmelsens tillämpningsområde. Avsikten är inte att parterna ska utelämna vissa relevanta bestämmelser och lista andra.

Skatteverket föreslår därför att Cypern, Israel, Rumänien, Tanzania och Turkiet läggs till i notifikationen om befintlig ingress i listande avtal.

## **2.4 Artikel 7 – Förhindra avtalsmissbruk**

I listan över befintliga bestämmelser i listade skatteavtal finns inte Saudiarabien med. I artikel 28.1 finns en bestämmelse som riktar in sig på situationer där "the main purpose or one of the main purposes...was to obtain the benefits under this Convention". Skatteverket har därför svårt att se varför detta avtal inte finns med bland skatteavtal som listas här.

När det gäller japanska skatteavtalet ska det vara artikel 21 C och inte artikel 12 C som anges i remitterat utkast.

## **2.5 Artikel 17 – Motsvarande justeringar**

Det bulgariska skatteavtalet finns inte med som listat skatteavtal. Det innebär som Skatteverket uppfattar det att en text motsvarande artikel 9.2 i OECD:s modellavtal infogas i avtalet. Det finns emellertid ingen motsvarighet till artikel 9 i skatteavtalet med Bulgarien.

Frågan är vad som händer om det infogas en bestämmelse om motsvarande justering. Mot bakgrund av oklarheterna är det önskvärt med ett förtydligande i en kommande proposition om situationen blir sådan.

## 2.6 Artikel 35 – Tillämpning

I enlighet med artikel 35.7 a) förbehåller Sverige sig rätten att ersätta vissa formuleringar med andra formuleringar. Enligt förbehåll 7) så gäller det hänvisningarna i artikel 36.1 och 36.2 till ”den senaste av de dagar då denna konvention träder i kraft i var och en av de avtalslutande jurisdiktionerna till det skatteavtal som omfattas” (Skatteverkets understrykning).

Den citerade texten överensstämmer med den svenska översättningen av artikel 36 punkt 1 men inte med artikel 36 punkt 2. Hänvisningen till texten i artikel 36 punkt 2 stämmer därför inte. Anledningen är att samma engelska text har översatts på olika sätt i den svenska versionen av konventionen.

Den engelska texten lyder på följande sätt: “the later of the dates on which this Convention enters into force for each of the Contracting Jurisdictions to the Covered Tax Agreement”. Den finns i artikel 35 punkt 7 a) 7) och i artikel 36 punkterna 1 a), 1 b), 2, 3 och 5. Den engelska texten i dessa punkter har emellertid översatts på tre olika sätt i den svenska versionen av konventionen (Skatteverkets understrykningar nedan).

I artikel 35 punkt 7 a) 7) och artikel 36 punkterna 1 a) och 1 b) står det ”den senaste av de dagar då denna konvention träder i kraft i var och en av de avtalslutande jurisdiktionerna till det skatteavtal som omfattas”.

I artikel 36 punkterna 2 och 3 står det ”den senaste av de dagar då denna konvention träder i kraft i förhållande till var och en av de avtalslutande jurisdiktionerna till det skatteavtal som omfattas”.

I artikel 36 punkt 5 står det ”den senaste av de dagar då denna konvention träder i kraft i fråga om var och en av de avtalslutande jurisdiktionerna till det skatteavtal som omfattas”.

Följden av att det gjorts olika översättningar av samma engelska uttryck är inte bara att texten i punkt 7 i det svenska förbehållet till artikel 35 punkt 7 a) inte överensstämmer med hänvisningen till artikel 36 punkt 2. Ett antal hänvisningar i den svenska översättningen av artikel 36 stämmer inte heller eftersom det görs textcitat i hänvisningarna.

I artikel 36 punkt 3 finns en hänvisning till punkterna 1 och 2 i samma artikel. Ordalydelsen i den svenska översättningen av artikel 36 punkt 3 överensstämmer med lydelsen i punkt 2 men inte med punkt 1.

I artikel 36 punkt 5 finns en hänvisning till punkterna 1 och 2 i samma artikel. Ordalydelsen i den svenska översättningen av artikel 36 punkt 5 överensstämmer inte med någon av lydelserna i punkterna 1 och 2.

För att hänvisningarna ska bli rätt krävs att samma uttryck används i artikel 35 punkt 7 a) 7) och i artikel 36 punkterna 1 a), 1 b), 2, 3 och 5. Skatteverket föreslår att den formulering som

används i artikel 35 punkt 7 a) 7) och artikel 36 punkterna 1 a) och 1 b) även används i artikel 36 punkterna 2, 3 och 5. Då behövs ingen ändring i det svenska förbehållet till artikel 35 utan texten kommer att stämma. Texten på samtliga ställen skulle då vara ”den senaste av de dagar då denna konvention träder i kraft i var och en av de avtalsslutande jurisdiktionerna till det skatteavtal som omfattas”.

## **2.7 Synpunkter på hänvisningar**

När det gäller hänvisningar bör såväl i svensk översättning av avtalet som i det preliminära ställningstagandet samma hänvisningar till artiklar användas som i konventionens engelska lydelse. Detta för att undvika missförstånd och oklarheter. I remitterat utkast följer inte den svenska översättningen exakt samma skrivsätt avseende hänvisningar som används i den engelska versionen. Det som i den engelska versionen exempelvis betecknas som artikel 16.4 a) i) betecknas i den svenska översättningen som artikel 16 punkt 4 a) 1). Det är dessutom så att det i hela dokumentet skrivs 6.5, 7.2 etc. i stället för artikel 6 punkt 5, artikel 7 punkt 2 etc.

## **3 Konsekvenser för Skatteverket**

Förslaget innebär att skatteavtalslämpningen kommer att bli mer komplicerad i en framtid jämfört med dagens situation. Det medför att utbildnings- och informationsinsatser behöver genomföras såväl externt som internt hos Skatteverket. Det kommer i framtiden innebära en ökad arbetsbörda i den löpande handläggningen då ärendena kommer bli mer komplexa, framförallt till följd av införandet av bestämmelserna i artikel 7 för att förhindra skatteavtalsmissbruk, dvs. det som benämns PPT-bestämmelsen. Förslaget förväntas även leda till fler ärenden för Skatteverket i egenskap av behörig myndighet där ömsesidiga överenskommelser ska ingås med andra jurisdiktioner för att undvika dubbelbeskattning.

Skatteverket har räknat fram en engångskostnad för informationsinsatser och kompetensutveckling till 6 200 000 kr. Dessutom ska det tas i beaktande att Skatteverkets rättsavdelning i egenskapen av behörig myndighet kommer att få fler ärenden där ömsesidiga överenskommelser behöver ingås med andra jurisdiktioner.