

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen  
103 33 Stockholm

Er referens: Fi2022/01386

Stockholm, 2022-06-23

## Remissyttrande

### **Remiss av promemorian Rapportering och utbyte av upplysningar om inkomster från digitala plattformar och vissa andra ändringar i EU:s direktiv om administrativt samarbete på direktskatteområdet**

Näringslivets Skattedelegation (NSD) lämnar följande synpunkter på promemorian.

#### **Förslagets omfattning**

I promemorian lämnas de förslag som behövs för att genomföra rådets direktiv (EU) 2021/514 av den 22 mars 2021 om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning (nedan DAC7). Förslaget omfattar dels en informationsskyldighet för plattformsoperatörer, dels vissa bestämmelser gällande det administrativa samarbetet på direktskatteområdet mellan medlemsstaterna, såsom ett förslag till gemensamma revisioner.

Nedan behandlas först förslaget om informationsskyldighet för plattformsoperatörer och därefter förslaget om ändringar i det befintliga administrativa samarbetet.

#### **Informationsskyldighet för plattformsoperatörer**

Förslaget innebär i korthet en skyldighet för plattformsoperatörer att samla in och spara vissa uppgifter om de personer, såväl fysiska som juridiska, som använder deras plattform för att sälja varor eller vissa tjänster. Utöver att samla in och spara uppgifter ska en plattformsoperatör rapportera uppgifterna till skattemyndigheten i det land plattformsoperatören har sitt hemvist. I det svenska förslaget föreslås att rapporteringen ska omfatta samtliga säljare, dvs oberoende om denne har hemvist i Sverige, i annan medlemsstat i EU eller i ett tredjeland. Uppgifterna ska sedan överföras av Skatteverket till andra medlemsstater och tredjeländer med vilka det finns ett gällande avtal om sådant informationsutbyte.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

# NSD

## N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

Operatörens skyldighet att samla in och rapportera uppgifter omfattar personer som genom plattformen mot ersättning, antingen

- direkt eller indirekt hyr ut fast egendom eller lös egendom som medför rätt att förfoga över fast egendom eller del av fast egendom,
- tillhandahåller personliga tjänster,
- säljer varor eller
- hyr ut transportmedel.

Enligt förslaget ska informationsskyldighet föreligga om plattformoperatören har kännedom om eller rimligen kan antas ha kännedom om den ersättning som säljaren erhåller.

### Allmänna synpunkter på förslaget

Med hänsyn till att det remitterade lagförslaget har sin grund i ett EU-direktiv har Sverige en skyldighet att implementera reglerna i svensk lagstiftning. Med detta sagt vill NSD ändå påpeka vissa aspekter med det system som föreslås.

Det övergripande syftet med en informationsskyldighet för plattformoperatörer är, enligt den remitterade promemorian, att förhindra skattebedrägeri, skatteundandragande och skatteflykt.

Enligt NSD är det naturligtvis viktigt att bekämpa fusk och ekonomisk brottslighet, inte minst utifrån att det konkurrerar på ett snedvridande sätt med seriösa företagare. Viktigt är dock att vidtagna åtgärder för att bekämpa sådan verksamhet är träffsäkra och effektiva, dessutom måste grundläggande krav på rättssäkerhet och skyddet för den personliga integriteten uppfyllas.

Även med de justeringar som skett i direktivet, jämfört med tidigare remitterat direktivutkast, varigenom antalet kategorier som omfattas minskats och trösklar för rapporteringsplikt införts, kvarstår en mycket betydande och administrativt betungande informationsinhämtning, vars data många gånger inte torde leda till någon åtgärd från Skatteverkets sida. I det underliggande direktivet anges att rapporteringsskyldigheten *bör* omfatta såväl gränsöverskridande som icke gränsöverskridande verksamhet. Något krav på att icke gränsöverskridande verksamhet ska omfattas finns således inte. För svenskt vidkommande borde det, enligt NSD, ha analyserats om rent nationella transaktioner kunnat utslutas, helt eller delvis, eller om det funnits skäl att införa andra tröskelvärden.

Den förslagna rapporteringsskyldigheten innebär att kontrolluppgiftsskyldigheten utökas kraftigt och i mycket högre utsträckning än idag kommer att omfatta även många företag som har såväl F-skatt som momsregistrering där självrapportering är det naturliga. I direktivet och i det remitterade förslaget har man delvis agerat på detta genom att från rapporteringskrav undanta säljare som antingen själva är marknadsnoterade eller där närstående enhet är marknadsnoterad. Enligt NSD:s bedömning bör det analyseras om det inte kan finnas andra strukturer där undantag från rapportering är motiverat. En förekommande organisationsstruktur synes vara att ett bolag inom en koncern säljer varor genom ett annat koncernbolags plattform. I det fall inget bolag inom koncern är marknadsnoterat torde rapporteringsplikt enligt förslaget föreligga, vilket kan ifrågasättas utifrån syftet med de föreslagna reglerna.

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

Förändringar i skattesystemet, i detta fall införandet av en rapporteringsplikt av inkomster, leder i regel till beteendeanpassningar och när det gäller regler för företag kan det även leda till konkurrenssnedvridning. En förutsättning för att det remitterade förslaget ska ge de effekter som eftersträvas, är att de personer som medvetet utnyttjar den digitala sfären för att undandra skatt inte flyttar sin verksamhet till plattformar utanför Sverige och EU. Visserligen innehåller förslaget ett krav på att plattformar utanför EU, som stödjer berörda verksamheter inom unionen ska registrera sig och lämna uppgifter på samma premisser som för EU-plattformar. Någon juridisk möjlighet att säkerställa att så sker eller några sanktioner om registrering inte sker torde dock inte finnas. Inom ramen för OECD-samarbetet finns i och för sig motsvarande modellregler med ett multilateralt avtal (DPI MCAA) om automatiskt utbyte av uppgifter. Ingen stat eller jurisdiktion har dock ännu undertecknat DPI MCAA.

Enligt förslaget är det plattformsoperatörer som har kännedom om eller kan antas ha kännedom om ersättningens storlek som har en rapporteringsskyldighet. Detta medför att valet av affärsmodell/teknisk lösning hos operatören påverkar rapporteringsskyldigheten. En oseriös säljare som vill utnyttja den digitala sfären för att undgå skatt kan välja att agera på en plattform som inte ombesörjer/har kännedom om ersättningens storlek. På så sätt kommer dennes verksamhet inte rapporteras till Skatteverket.

När det gäller relationen mellan effektivitet och administrativ börda kan sammanfattningsvis konstateras att den administrativa bördan blir betydande samtidigt som riskerna kan bedömas som stora för en bristande effektivitet, i den mening att det torde finnas en betydande risk för att de säljare som vill undvika bli rapporterade kommer att kunna välja alternativa plattformar som inte rapporterar och inte riskerar att drabbas av reella sanktioner.

En sådan informationsinhämtning från plattformsoperatörer från plattformsoperatörer som föreslås kan även komma att ifrågasättas med hänsyn till den personliga integriteten vilket även kan minska benägenheten att medverka i den cirkulära ekonomin.

Av ovan angivna skäl bör, enligt NSD, arbetet i den fortsatta beredningen inkludera analyser av utrymmen för ytterligare avgränsningar för att minska den administrativa bördan och i utökad grad beakta behovet av den personliga integriteten.

En utvärdering, i syfte att klargöra huruvida systemet fungerar effektivt och ger önskad effekt, bör enligt NSD göras inom en treårsperiod. En sådan utvärdering bör även innehålla en analys om information som rapporteras enligt detta regelverk även omfattas av andra rapporteringsplikter.

### **Synpunkter på några av förslagen till paragrafer**

#### Plattform 4 § POL, plattformsoperatör 5 § POL och berörd verksamhet 10 § POL

Det kan konstateras att termen plattform är vid och att i princip alla former av digitala lösningar omfattas av begreppet. I författningskommentarerna finns en allmän hänvisning till kommentarerna till DPI MR, dvs till OECD:s modellregler. Ur ett rättssäkerhetsperspektiv måste det enligt NSD ifrågasättas att den nya lagstiftningen skulle nyttja en allmän hänvisning till en paragraf i modellreglerna utan en tydlig specificering av vad i modellreglerna man anser har betydelse för tolkningen av svensk rätt. Detta särskilt med tanke på att modellreglerna utgör s.k. "soft law". Motsvarande svepande hänvisning återfinns

# NSD

## N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

på flera ställen i författningskommentarerna, se exempelvis författningskommentarerna till paragraferna 6,10,12,13 POL.

I NSD:s tidigare remissvar<sup>1</sup> gällande direktivutkastet adresserades problemet med att begreppet plattform även förekommer i andra EU-rättsakter och att definitionerna inte är likalydande. Denna olikhet kvarstår alltjämt. Begreppet plattform är av central betydelse för reglerna om rapporteringsskyldighet varför det är viktigt att begreppets omfattning är tydligt och klart. Detsamma gäller för begreppen plattformsoperatör och berörd verksamhet. Mot bakgrund av hur begreppen definierats i lagtext samt hur paragraferna har kommenterats i den remitterade promemorian finns risk för oklarheter.

Av författningskommentaren till 5 § framgår att med plattformsoperatör avses en enhet som via en plattform förmedlar försäljning av berörd verksamhet mellan fristående parter som båda också är fristående i förhållande till plattformsoperatören som tillhandahåller plattformen. Vidare anges att om operatören själv är den enda säljaren eller den enda köparen på plattformen är det inte en plattformsoperatör som avses i denna lag. Notera dock att i kommentarerna till DPI MR, (som författningskommentaren hänvisar till) anges att en plattform föreligger ”, irrespective of whether such Relevant Services are provided directly by third party sellers to such users or whether the platform first purchases such services and then offers these services in its own name to users.”

Enligt NSD leder författningskommentarerna till slutsatsen att om plattformsoperatören köper in varor/tjänster från en eller flera personer och sedan säljer dessa vidare i eget namn till användare av plattformen föreligger en plattform enligt lagstiftningen men däremot finns ingen plattformsoperatör i lagens bemärkelse och någon rapporteringsplikt aktualiseras inte.

Av 10 § framgår att med berörd verksamhet avses inte verksamheter som utförs av en säljare i rollen som anställd hos plattformsoperatören. Av författningskommentarerna framgår att avgörande för om verksamheten bedrivs inom ramen för ett anställningsförhållande är den arbetsrättsliga lagstiftningen. För en person som är anställd som uppdragstagare med F-skatt ("F-skattare") föreligger många gånger inte ett anställningsförhållande enligt svensk arbetsrätt. I det fall en sådan persons verksamhet sker på uppdrag av plattformsoperatören och i dennes namn är verksamheten att anse som en berörd verksamhet som omfattas av rapporteringsplikten. Med hänsyn till skrivningarna i författningskommentarerna till 5 §, (att plattformsoperatören endast säljer sina egen varor/tjänster) tolkar NSD situationen som att rapporteringsplikt dock inte uppstår gällande "F-skattaren".

### Ersättning 12 § POL

Enligt den förslagna definitionen krävs att plattformsoperatören har kännedom eller rimligen kan antas ha kännedom om ersättningen. Vid beskrivning av de olika beviskraven inom skatterätten är begreppen "antagligen" eller "kan antas" vedertagna formuleringar. Lydelsen "rimligen kan antas ha" är däremot främmande. Enligt NSD skulle en lämplig ledning för utformning av beviskravet istället kunna hämtas från 33b kapitlet 6 § 2 stycket

---

1

[Svenskt+Nringlivs+remissvar+av+kommissionens+frslag+till+direktiv+om+ndring+av+direktiv+201116EU+om+administrativt+samarbete+i+frga+om+bekattning.pdf \(svensknaringsliv.se\)](#)

# NSD

## N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

skatteförfarandelagen där begreppet rådgivare definieras som en person som vet eller *skäligen kan förväntas veta...* (vår kursivering).

### Undantagna säljare 17 § POL

Enligt det remitterade förslaget är en säljare undantagen från rapporteringsplikt om plattformoperatören förmedlat försäljning av varor vid färre än 30 tillfällen och för vilka den totala ersättningen som betalats ut eller tillgodoräknats inte överstigit 2 000 euro. Enligt NSD är det olämpligt att i detta sammanhang använda sig av en beloppsgräns angiven i euro, det normala är att beloppsgränser enligt svenskt lag anges i svenska kronor. Jämför exempelvis den EU-gemensamma omsättningströskeln på 10 000 euro avseende mervärdesskatt, som för svensk del sattes till 99 680 kronor (sid 104 Prop. 2019/20:122).

Om tröskelvärdet anges i euro måste en reglering utformas om vilken kurs som ska användas vid omräkning.

### Hemvist 20 § POL

Paragrafens första stycke saknar motsvarighet i såväl DAC7 som OECD:s modellregler. Enligt ordalydelsen krävs att plattformoperatören har vetskap om de nationella reglerna i varje jurisdiktion som en säljare är baserad i. Detta är ett långtgående krav och skapar osäkerhet kring hur långt plattformoperatörens ansvar sträcker sig.

## **Ändringar i det administrativa samarbetet**

### Lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden

I den förslagna paragrafen 17a § finns bestämmelser om hur Skatteverket ska agera och vilka befogenheter Skatteverket får vid en uppgiftsincident eller andra överträdelser av sekretessen och brister i skyddet för uppgifter. Enligt förslaget *får* Skatteverket i sådana situationer tillfälligt och omedelbart avbryta utbytet av upplysningar. Enligt NSD bör det vid sådana brister finnas ett krav på att Skatteverket *ska* tillfälligt och omedelbart avbryta utbytet av upplysningar.

### Gemensamma revisioner

I den remitterade promemorian föreslås att regler om gemensamma revisioner införs. Från ett bolagsperspektiv kan gemensamma revisioner medverka till en ökad förutsägbarhet för bolagen och verka för ett effektivare utnyttjande av såväl tid som ekonomiska resurser. Detta då gemensamma revisioner kan förhindra att olika medlemsstater i sin myndighetsutövning kommer till olika slutsatser med efterföljande tvister och risk för dubbelbeskattning. Det är beklagligt att det inte synes finnas något arbete för att ta fram en EU-rättslig standard som bland annat behandlar situationen att involverade medlemsstater inte, trots strävan däremot, kan nå gemensam syn när det gäller den reviderades skattemässiga situation. Enligt det remitterade förslaget, (24 § förordningen om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning) ska Skatteverket tillsammans med övriga behöriga myndigheter som deltar i den gemensamma revisionen sträva efter att enas om fakta och omständigheter av relevans och sträva efter att nå en överenskommelse om skattesituationen för den eller de som är föremål för revision.

**NSD**  
N Ä R I N G S L I V E T S  
S K A T T E -  
D E L E G A T I O N

**Övriga synpunkter**

Vid privatpersoners försäljning av privata tillgångar är det rimligt att anta att någon skattepliktig vinst många gånger inte uppkommer. Det föreslagna regelverket kommer dock innebära en rapportering av inkomster från sådana försäljningar till Skatteverket. Bara vetskapen om en sådan rapportering kan medföra att personer blir mindre benägna och medverka i den cirkulära ekonomin och kassera begagnade varor istället för att sälja dem. Försäljningar av privata tillgångar såsom begagnade möbler, kläder, leksaker, cyklar, bilar etcetera torde ofta ske till ett belopp som understiger det ursprungliga inköpspriset. Normalt omfattas sådan försäljning av reglerna i 52 kapitlet inkomstskattelagen (IL). För personliga tillgångar får omkostnadsbeloppet, istället för faktiskt anskaffningsvärde, beräknas till 25 % av ersättningen. Enligt allmänna skatterättsliga principer är det den skattskyldige som har bevisbördan för yrkade avdrag men ett rimligt antagande är att man, när det gäller tillgångar som nämns ovan, sällan har kvar kvitto eller liknande handlingar som kan styrka ett verkligt anskaffningsvärde. För att minska risken för beskattning av icke-existerande vinster bör presumtionen därför vara att vid försäljning av personliga tillgångar finns ingen vinst att beskatta, även om den enskilde inte kan styrka det ursprungliga anskaffningsvärdet med kvitto eller motsvarande handling. Avser försäljningen samlarföremål eller liknade där en värdeökning är trolig kan ett annat beviskrav gälla.

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION



Johan Fall

Katarina Bartels