

**Kompletterande förslag till promemorian Några
ändringar i fråga om informationsutbyte på
skatteområdet**

Maj 2019

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	3
2	Lagförslag	4
3	Utgångspunkterna för denna promemoria.....	5
4	Ny möjlighet för Skatteverket att förelägga en sökande att lämna uppgift	5
5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	7
6	Konsekvenser.....	8
7	Författningskommentar	9

1 Sammanfattning

Denna promemoria kompletterar den tidigare upprättade och remitterade promemorian Några ändringar i fråga om informationsutbyte på skatteområdet (Fi2019/00511/S3). Promemorian innehåller ett förslag som kompletterar förslagen i den tidigare promemorian och som innebär att Skatteverket ska få förelägga den som ansökt om ett förhandsbesked i skattefrågor eller ett beslut om godkännande för tonnagebeskattning att lämna uppgift som Skatteverket kan komma att behöva för att kunna fullgöra sina skyldigheter att lämna upplysningar om beskedet eller beslutet till andra stater och jurisdiktioner. Vidare görs bedömningen att det inte behövs någon bestämmelse om att Skatterättsnämnden får uppmana den som ansökt om förhandsbesked att lämna de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver.

3 Utgångspunkterna för denna promemoria

Inom Finansdepartementet har promemorian Några ändringar i fråga om informationsutbyte på skatteområdet (Fi2019/00511/S3) upprättats. Förslagen i promemorian har i huvudsak tagits fram mot bakgrund av att OECD:s Forum on Harmful Tax Practices vid utvärdering (peer review) har konstaterat att Sverige inte fullt ut lever upp till den internationella minimistandarden för informationsutbyte i fråga om motverkande av skadlig skattekonkurrens (BEPS åtgärd 5). Skälet för denna bedömning är att Skatteverket inte alltid har tillgång till de uppgifter som myndigheten behöver för att avgöra vilka stater och jurisdiktioner uppgifter ska lämnas till. Promemorian innehöll därför förslag till ändringar i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor och i 13 a kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) som innebär att ansökningar om förhandsbesked i skattefrågor respektive om godkännande för tonnagebeskattning ska innehålla de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att fullt ut kunna leva upp till den internationella minimistandarden. Det föreslogs även att Skatterättsnämnden ska få uppmana en sökande som inte lämnar de ytterligare uppgifterna i ansökan att komma in med dem. Promemorian har remissbehandlats.

Med anledning av vissa remissinstansers synpunkter på förslagen i promemorian har en ny promemoria tagits fram. Förslaget i denna promemoria kompletterar de förslag som lämnades i den remitterade promemorian och ska därför läsas mot bakgrund av den.

Övriga remissynpunkter på den remitterade promemorian kommer att behandlas på sedvanligt sätt i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

4 Ny möjlighet för Skatteverket att förelägga en sökande att lämna uppgift

Förslag: Skatteverket ska få förelägga den som ansökt om ett förhandsbesked i skattefrågor eller om ett beslut om godkännande för tonnagebeskattning, att lämna de uppgifter som skulle ha lämnats i ansökan och som ska lämnas för att myndigheten ska kunna fullgöra sina skyldigheter att lämna upplysningar om beskedet eller beslutet till andra stater och jurisdiktioner.

Bedömning: När det gäller ansökningar om förhandsbesked i skattefrågor behövs det inte någon bestämmelse om att Skatterättsnämnden får uppmana sökanden att lämna de ytterligare uppgifter som Skatteverket kan komma att behöva för att kunna fullgöra sina skyldigheter att lämna upplysningar om förhandsbeskedet till andra stater och jurisdiktioner.

Skälen för förslaget och bedömningen: I sitt remissvar avseende den remitterade promemorian avstyrker *Skatterättsnämnden* förslaget om att nämnden ska ges i uppdrag att hämta in ytterligare uppgifter från sökanden och anför bl.a. följande. Skatteverket är bättre lämpat att hämta in de

ytterligare uppgifter som behövs för informationsutbyte eftersom det är Skatteverket som ansvarar för informationsutbytet och därmed bör bedöma vilka uppgifter som behövs. Vidare menar Skatterättsnämnden att det inte är tydligt vad rättsföljden blir om uppgifter saknas. *Skatteverket* tillstyrker å sin sida att denna uppgift läggs på Skatterättsnämnden.

Det kan konstateras att den vanligaste lagstiftningsmetoden i de fall Skatteverket behöver få tillgång till på förhand fastställbara uppgifter som Skatteverket inte redan har tillgång till för att kunna leva upp till Sveriges åtaganden i fråga om informationsutbyte med andra stater och jurisdiktioner (dvs. vid automatiskt eller, som i detta fall, tvingande spontant utbyte av upplysningar som Skatteverket inte redan har tillgång till) hittills har varit att en uppgiftsskyldighet för enskilda tas in i 15–35 kap. skatteförordningen (2011:1244), förkortad SFL (se 22 a, 22 b och 33 a kap. SFL). Till uppgiftsskyldigheten kopplas det då automatiskt en möjlighet för Skatteverket att förelägga den som inte fullgjort uppgiftsskyldigheten att fullgöra den (se 37 kap. 2 § SFL).

I nuvarande situation behöver Skatteverket ytterligare uppgifter för att kunna avgöra vilka stater och jurisdiktioner som uppgifter om besked och beslut ska lämnas till. Skatteverket behöver också de ytterligare uppgifter som ska lämnas till andra stater och jurisdiktioner. Dessa tillkommande uppgifter överlappar de uppgifter som redan ska lämnas i ansökningar om förhandsbesked i skattefrågor och om godkännande för tonnagebeskattning. I den remitterade promemorian föreslås det därför att även sådana tillkommande uppgifter ska lämnas i dessa ansökningar.

Avsikten i detta fall är inte att göra Skatterättsnämnden ansvarig för att fullständiga och korrekta uppgifter som behövs för att Skatteverket ska kunna fullgöra Sveriges åtaganden i fråga om informationsutbyte avseende förhandsbesked kommer in. Även om sådana uppgifter inte kommer in bör Skatterättsnämnden kunna meddela förhandsbesked, så länge nämnden har samtliga uppgifter som behövs för att förhandsbesked ska kunna meddelas. Den omständigheten att de ytterligare uppgifter som Skatteverket kan komma att behöva ska lämnas i ansökningar om förhandsbesked innebär inte i sig att dessa uppgifter är nödvändiga för att något förhandsbesked ska kunna meddelas. Av den anledningen och med beaktande av det som Skatterättsnämnden anför bedöms det inte ändamålsenligt att ge Skatterättsnämnden uppgiften att uppmana sökanden att komma in med de aktuella ytterligare uppgifterna. En bestämmelse bör i stället föras in i 37 kap. SFL som ger Skatteverket möjlighet att förelägga den som ansökt om ett beslut om godkännande för tonnagebeskattning eller om ett förhandsbesked i skattefrågor att lämna uppgift som skulle ha lämnats i ansökan enligt 13 a kap. 8 a § eller enligt 7 a § lagen om förhandsbesked i skattefrågor. Bestämmelsen bör gälla även i fråga om ansökningar om godkännande för tonnagebeskattning. Därmed blir det Skatteverkets uppgift att slutligen bedöma om uppgifterna behövs för att kunna uppfylla de krav som ställs när det gäller informationsutbyte. Om så är fallet kan Skatteverket förelägga sökanden att lämna uppgifterna till myndigheten. Antalet fall då det kan komma att bli aktuellt för Skatteverket att förelägga sökanden att lämna ytterligare uppgifter bedöms dock vara mycket begränsat (se vidare avsnitt 6).

Genom att bestämmelsen om föreläggande tas in i 37 kap. SFL får föreläggandet, med stöd av 44 kap. 2 § SFL, även förenas med vite om det

finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs. Av 12 a § lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning följer att Skatteverket ska lämna uppgifter om vissa förhandsbesked i skattefrågor till andra medlemsstater inom tre månader från utgången av det kalenderhalvår då beskedet fått laga kraft. Enligt slutrapporten för BEPS åtgärd 5 ska uppgifter om vissa förhandsbesked i skattefrågor och vissa beslut om godkännande för tonnagebeskattning lämnas till andra stater och jurisdiktioner inom tre månader från den dag då beskedet eller beslutet blev tillgängligt för Skatteverket. I vissa situationer kan det således finnas begränsat med tid för Skatteverket att inhämta ytterligare uppgifter mellan tidpunkten då ett besked eller beslut får laga kraft och tidpunkten då Skatteverket senast ska lämna uppgifterna. Skatteverket bör därför kunna välja om de ytterligare uppgifterna ska hämtas in redan medan ärendet om förhandsbesked eller godkännande för tonnagebeskattning pågår eller om myndigheten ska vänta till dess att ärendet är avslutat och beskedet eller beslutet har fått laga kraft. Den omständigheten att det i många fall kan vara svårare att hämta in uppgifter efter det att ett ärende är avslutat bör kunna mildras av att Skatteverket har möjlighet att förena ett föreläggande med vite om det finns skäl att anta att föreläggandet annars inte följs.

5 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Förslag: Lagändringen ska träda i kraft den 1 mars 2020.

Bestämmelsen ska inte tillämpas i fråga om ärenden och beslut där ansökan har inkommit före ikraftträdandet.

Skälen för förslaget: Bestämmelserna har tagits fram mot bakgrund av att OECD:s Forum on Harmful Tax Practices har konstaterat att Skatteverket inte alltid får tillgång till de uppgifter som myndigheten behöver för att Sverige ska kunna leva upp till sina åtaganden när det gäller internationellt informationsutbyte avseende bl.a. förhandsbesked i skattefrågor och beslut om godkännande för tonnagebeskattning. Ändringarna bör träda i kraft så snart som möjligt. Ändringarna bör därför träda i kraft den 1 mars 2020.

Som redan nämnts har den vanligaste lagstiftningsmetoden i de fall Skatteverket behöver få tillgång till på förhand fastställbara uppgifter för att kunna leva upp till Sveriges åtaganden i fråga om informationsutbyte hittills varit att en uppgiftsskyldighet för enskilda tas in i skatteförfarandelagen och att det till detta kopplas en möjlighet för Skatteverket att förelägga den som inte fullgjort uppgiftsskyldigheten att fullgöra den. Eftersom möjligheten att förelägga i de fallen är kopplad till uppgiftsskyldigheten kan Skatteverket inte förelägga någon att lämna uppgifter som inte omfattas av uppgiftsskyldigheten. Det bedöms inte finnas

tillräckliga skäl att frånga den principen i detta fall. Skatteverkets möjlighet att förelägga bör därför vara kopplad till och endast avse de fall då det finns en uppgiftsskyldighet.

Ändringen bör mot denna bakgrund inte tillämpas i fråga om ärenden och beslut där ansökan har inkommit före ikraftträdandet.

6 Konsekvenser

Förslaget i denna promemoria bedöms få mycket små effekter för företagen. Innebörden av förslaget är att i de fall då de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver, trots en lagstadgad skyldighet om detta, inte lämnas redan i ansökningar om förhandsbesked i skatteärenden eller om godkännande för tonnageskattning, får Skatteverket förelägga den uppgiftsskyldige att lämna uppgifterna. När det gäller förhandsbesked i skatteärenden ersätter denna möjlighet att förelägga den möjlighet som föreslogs i den remitterade promemorian för Skatterättsnämnden att uppmana den sökande att lämna uppgifterna. Ett föreläggande från Skatteverket att lämna de aktuella uppgifterna kan dock förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs.

Det är uppenbart att det är företag inom sjöfartsbranschen som berörs av förslaget när det gäller ansökningar om godkännande för tonnageskattning. Enligt uppgifter från Skatteverket har sammanlagt åtta företag ansökt om godkännande för tonnageskattning sedan reglerna trädde i kraft den 20 oktober 2016. Två av dessa har emellertid sedan återkallat sina ansökningar. Det har således hittills fattats sex beslut om godkännande för tonnageskattning. Av dessa har det i två fall bedömts att uppgifter om besluten behöver lämnas till andra stater och jurisdiktioner.

När det gäller ansökningar om förhandsbesked i skattefrågor kan det vara fråga om ett brett spektrum av skattefrågor och det är svårt att se att någon särskild bransch kommer att beröras mer än någon annan av förslaget. Enligt uppgifter från Skatterättsnämnden kan antalet ansökningar under 2018 som helt eller delvis avsåg direkt skatt och gjordes av andra personer än fysiska personer uppskattas till ca 30. Med utgångspunkt i dessa uppgifter kan det alltså uppskattas att ca 30 ansökningar per år kommer att beröras av förslaget. Sannolikt är det även ca 30 företag per år som ansöker om förhandsbesked i fråga om direkt skatt. Enligt Skatterättsnämnden kan uppskattningsvis mellan 10 och 20 procent av ansökningarna vara sådana ärenden som berörs av förslaget.

Med hänsyn till det fåtal företag som berörs och att de flesta torde lämna samtliga uppgifter redan i ansökan kommer det rimligen vara i mycket få fall som det blir aktuellt för Skatteverket att förelägga något företag att lämna uppgifter. I än färre fall torde det bli aktuellt att förena föreläggandet med vite.

Det är svårt att se att kostnaderna för företagen att lämna uppgifterna efter ett föreläggande från Skatteverket i stället för i ansökan skulle vara nämnvärt större.

Förslaget har inte några offentligfinansiella effekter.

Eftersom förslaget i den remitterade promemorian innebär att Skatterättsnämnden ska få uppmana sökanden att lämna de ytterligare uppgifterna i stället för att Skatteverket ska få förelägga sökanden om detta innebär förslaget i denna promemoria en något större administrativ börda för Skatteverket. Som redan konstaterats kommer det dock rimligen vara i mycket få fall som det blir aktuellt för Skatteverket att förelägga något företag att lämna uppgifter. Förslaget kan ha vissa effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna, eftersom det kan bli aktuellt för Skatteverket att ansöka om utdömning av vite. Det eventuellt ökade antalet ansökningar om utdömning av vite bedöms dock vara försumbara. I förhållande till förslaget i den remitterade promemorian innebär förslaget en minskning av den administrativa bördan för Skatterättsnämnden. Eventuella tillkommande kostnader för Skatteverket och Skatterättsnämnden samt de allmänna förvaltningsdomstolarna ryms, tillsammans med förslagen i den remitterade promemorian, inom befintliga ekonomiska ramar. Förslagen har inte några effekter för andra myndigheter eller för statsbudgeten.

Förslaget har inte några effekter för miljön, den ekonomiska jämlikheten, sysselsättningen eller för jämställdheten mellan kvinnor och män.

7 Författningskommentar

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

37 kap.

1 §

Paragrafen ändras så att det anges att bestämmelser om föreläggande att lämna uppgift nu även finns i den nya 12 § i kapitlet.

12 §

I paragrafen, som är ny, anges att Skatteverket får förelägga den som ansökt om ett beslut om godkännande för tonnagebeskattning eller om ett förhandsbesked i skattefrågor att lämna uppgift som skulle ha lämnats i ansökan enligt 13 a kap. 8 a § eller enligt 7 a § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor. I nämnda paragrafer finns bestämmelser om de uppgifter som ska lämnas i ansökningar för att Skatteverket ska kunna leva upp till Sveriges åtaganden i fråga om internationellt utbyte av upplysningar om de aktuella besluten och beskedet. Europaräds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden innehåller exempelvis bestämmelser om spontant informationsutbyte som kan utgöra grunden i internationell rätt för en skyldighet att utbyta upplysningar om vissa förhandsbesked (eng. tax rulings) som avses i slutrapporten för åtgärd 5 i OECD:s och G20:s projekt i syfte att förhindra erodering av skattebasen och flyttning av vinster (eng. Base Erosion and Profit Shifting, förkortat BEPS). Sådana förhandsbesked kan bl.a. vara beslut om godkännande för tonnagebeskattning och förhandsbesked enligt lagen om förhandsbesked i skattefrågor. Det kan även finnas andra avtal som medför en skyldighet att utbyta upplysningar om sådana förhandsbesked.

Bestämmelsen innebär att Skatteverket får förelägga den sökande att lämna sådana uppgifter som, trots att det krävs enligt 13 a kap. 8 a § och 7 a § lagen om förhandsbesked i skattefrågor, inte har lämnats i ansökan. Föreläggandet får inte avse uppgifter som redan har lämnats till Skatteverket eller Skatterättsnämnden i ansökan.

Skatteverket kan välja att förelägga sökanden att lämna uppgifterna medan ärendet om godkännande för tonnageskattning eller om förhandsbesked i skattefrågor fortfarande pågår eller att vänta till efter att ärendet är avslutat.

Den som Skatteverket får förelägga är den som är sökande i ärendet. Om ansökan gjorts av ett ombud för sökanden är det alltså inte ombudet utan sökanden som kan få ett föreläggande enligt denna paragraf.

Förslaget behandlas i avsnitt 4.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

I *första punkten* anges att lagen träder i kraft den 1 mars 2020.

I *andra punkten* anges att lagen inte tillämpas i fråga om ärenden och beslut där ansökan inkommit före ikraftträdandet.

Förslaget behandlas i avsnitt 5.