Skatteverket

Remissvar

Datum
2026-09-28

Dnr
8-217471-2026

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm

Kommissionens förslag till rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning (omarbetning)

Fi2026/01665

1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker Kommissionens förslag till nytt direktiv men har förslag och synpunkter som innebär att justeringar, förtydliganden och klargöranden behöver göras. Skatteverket uppmärksammar särskilt

- att det finns risker med att inhemsk uppgiftsskyldighet tas bort för att undvika att samma uppgiftslämnare lämnar samma eller i allt väsentligt liknande uppgifter till följd av nationella behov och till följd av direktivbestämmelser. Svenska beskattningssystemet är i stora delar uppbyggt på att utbetalare av ersättning ska lämna uppgifter till Skatteverket. Det underlättar för såväl skattebetalare som Skatteverket när slutlig skatt ska bestämmas.
- att den föreslagna gemensamma underrättelsen för land-för-land-rapporter (DAC4) och tilläggsskatterapporter (DAC9) behöver ses över liksom hur denna underrättelse förhåller sig till de underrättelser som fortsatt regleras för respektive regelverk. Regelverken har dessutom olika syften.
- att uppgifter som lämnas vid rapportering av gränsöverskridande arrangemang (DAC6) är bl.a. identifiering av parter, beskrivning av arrangemang och kännetecken. Dessa uppgifter skiljer sig åt från uppgifter som följer av regelverket för Pelare 2-företag som är bl.a. koncern- och strukturinformation. Uppgifterna som lämnas av Pelare 2-företag kan därför inte ersätta rapportering om gränsöverskridande arrangemang. Förslaget kan medföra behov av ytterligare kompletterande uppgifter i exempelvis inkomstdeklarationen och obligatoriska internprissättnings-uppgifter.
- att Kommissionen ges ökade befogenheter för att främja en harmoniserad tillämpning och tolkning av direktivet men även stöd när tekniska, operativa och administrativa underlag ska tas fram vid genomförandet av direktivet.

Postadress: 205 30 MALMÖ **Telefon**: 0771-567 567
skatteverket@skatteverket.se, www.skatteverket.se

2 Skatteverkets synpunkter

Skatteverket tillstyrker Kommissionens förslag till nytt direktiv men har förslag och synpunkter som innebär att justeringar, förtydliganden och klargöranden behöver göras.

2.1 Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE

2.1.1 Article 1

Forseeably relevant

Av dagens lydelse av artikel 1 framgår att medlemsstaterna ska samarbeta med varandra för att utbyta upplysningar som kan antas vara relevanta, på engelska forseeably relevant. Genom regleringens placering i inledande allmänna bestämmelser för direktivet anser Skatteverket att det förutsätter att de särskilt reglerade automatiska utbytena ska antas vara relevanta för administration och verkställighet av medlemsstaternas nationella lagstiftningar i fråga om de skatter som avses i direktivet. Kommissionen föreslår i utkastet att termen forseeably relevant ska strykas i Article 1. Skatteverket anser dock att termen ska finnas kvar. Detta för att klargöra och säkerställa att även automatiska utbyten är relevanta på det sätt som anges i nuvarande lydelse av direktivet. Verket anser således inte att det räcker med att de automatiska utbytena är särskilt reglerade och underförstått kan antas vara av relevans för medlemsstaternas administration och verkställighet av nationella lagstiftningar.

Inhemska uppgiftsskyldigheter ska tas bort – Article 1.4

Av förslaget framgår att en medlemsstat inte ska ha någon inhemsk uppgiftsskyldighet på ett område som täcks av direktivet. Frågan är vilken inverkan denna reglering kan få på de nuvarande regler som finns i Skatteförfarandelagen avseende kontrolluppgiftsskyldighet. Av Article 1.4 framgår att en inhemsk uppgiftsskyldighet ska anses vara likartad om den kräver rapportering av samma eller i allt väsentligt liknande uppgifter från samma uppgiftslämnare.

Ett antal av de svenska lagreglerna som finns på detta område omfattar i dagsläget även begränsat skattskyldiga, se exempelvis 23 kap. 2 § skatteförfarandelagen (SFL).

Den nuvarande svenska uppgiftsskyldigheten är anpassad efter de svenska beskattningsreglerna och möjligheten att förtycka uppgifter och underlätta för skattebetalare i Sverige att deklarera sina inkomster på ett korrekt sätt. Om förslaget genomförs anser Skatteverket att konsekvenserna för svensk lagstiftning nogsamt måste övervägas för att inte försvåra för Skatteverket och skattebetalare i en framtid.

2.1.2 Article 3

Uppgifter från Pelare 2-företag ersätter DAC6-rapportering – Article 3(19) f)

Uppgifter som lämnas enligt regelverket för Pelare 2-företag är koncern- och strukturinformation, jurisdiktioner, resultatet av komplicerade beräkningar och tillämpning av särskilda regler och val.

Uppgifter som lämnas vid rapportering av gränsöverskridande arrangemang (DAC6) är identifiering av parter, beskrivning av arrangemanget, kännetecken, tidsuppgifter (genomförande datum), värde på arrangemanget och nationella bestämmelser.

De uppgifter som lämnas avseende regelverket för Pelare 2-företag kan därför inte ersätta uppgifter som lämnas via DAC6.

Se vidare avsnitt 2.1.4

Relevant taxpayer - 3 (23)

Genom att ändra definitionen ”relevant taxpayer” till att en person bara är en användare om personen genomför det första steget i ett rapporteringspliktigt arrangemang skapas problem i flera situationer. Nedan följer två exempel.

1. Advokatfirman A, med hemvist i Sverige, har tillhandahållit och genomfört ett rapporteringspliktigt arrangemang till klient B, med hemvist i Sverige. Advokatfirman A är en rådgivare, men på grund av advokatsekretessen är advokatfirman inte uppgiftsskyldig. Uppgiftsskyldigheten går idag över på användaren (klient B). Om artikel 3 (23) ändras på sådant sätt som föreslås skulle klient B inte anses vara användare eftersom klient B inte har genomfört det första steget. Det har advokatfirman A gjort. Resultatet blir att ingen blir uppgiftsskyldig för arrangemanget.

2. Rådgivare C, med hemvist utanför EU och utan annan anknytning till EU, har tillhandahållit och genomfört det första steget i ett rapporteringspliktigt arrangemang till klient D, med hemvist i Sverige. Rådgivare C är inte uppgiftsskyldig i Sverige eftersom C har hemvist utanför EU och saknar anknytning till EU. I en sådan situation skulle idag klient D anses vara användare och vara uppgiftsskyldig i Sverige. Om artikel 3 (23) ändras på föreslaget sätt skulle klient D inte anses vara användare eftersom klient D inte har genomfört det första steget. Det har rådgivare C gjort. Resultatet blir att ingen blir uppgiftsskyldig för arrangemanget.

Skatteverket anser därför att definitionen av användare inte ska ändras. Detta för att det inte ska finnas någon otydlighet som medför att viktig information går förlorad.

Om definitionen ändå ändras vill Skatteverket framföra följande. Det behöver framgå av direktivtexten att för det fall rådgivaren inte är uppgiftsskyldig i Sverige och uppgiftsskyldigheten idag skulle gått över på användaren är det fortfarande användaren som anses vara uppgiftsskyldig och som är den som anses ha tagit det första steget, även om det de facto är en rådgivare som har gjort det.

Skatteverket föreslår därför nedanstående lydelse:

(23) ”relevant taxpayer” means

(a) any person who has implemented the first step of a reportable arrangement**,** *and*

(b) in case the intermediary is exempt from filing obligation or if the person does not meet one or more of the criteria in (22) (a) – (c), any person who such intermediary has implemented the first step of a reportable arrangement for.

2.1.3 Article 4 – DAC1

Utökning av antalet kategorier när informationen är tillgänglig

Av Article 4 framgår att alla kategorier som räknas upp ska vara föremål för informationsutbyte om informationen finns tillgänglig.

Kommissionen föreslår att det ska bli obligatoriskt att utbyta information avseende alla sex kategorierna av inkomster, dvs. tjänsteinkomster, styrelsearvoden, pensioner, innehav och inkomster avseende fastigheter, royalties och utdelning från tillgångar som inte förvaras på depåkonto. Det som ska utbytas är all tillgänglig information avseende de olika kategorierna. Vad som avses med tillgänglig information framgår av Article 3.10. Där uttrycks att det är information som finns hos en myndighet inom landet och som kan utbytas med skatteadministrationen på elektronisk väg.

Det är positivt att Skatteverket i och med förslaget kan komma att få ytterligare information som dessutom är mer komplett i samband med utbytet med andra medlemsstater.

Förslaget innebär dock att Skatteverkets informationsinhämtande måste utökas. Skatteverket kommer i sådana fall att behöva säkerställa möjligheten att på elektronisk väg motta och hantera relativt stora mängder information från ett antal myndigheter. I ett första skede kan det antas vara information från Bolagsverket och Lantmäteriet som ska inhämtas. Det är även tänkbart att andra myndigheter berörs.

Pensionsinkomster - Article 4.1 (c) och Article 39

Medlemsstaterna ska säkerställa att skattemyndigheterna får direkt och skyndsam tillgång till nödvändiga uppgifter i befintliga nationella register och databaser om pensionsutbetalningar. Regleringen är långtgående särskilt för de fall där medlemsstaterna redan idag har tillgång till uppgifterna genom uppgiftsskyldighet som motsvarar vår svenska. Samtidigt är det viktigt att säkerställa att utbytet av uppgifter om pensionsinkomst innehåller uppgifter som är relevanta för beskattningen. Frågan är om det vid beskrivet förfarande finns risk för att även andra typer av inkomster kommer att samlas in och därefter utbytas eftersom vi kan ha olika syn på vad som är en pension. I Sverige sker exempelvis utbetalningar från Pensionsmyndigheten av andra ersättningstyper som är bidrag.

Non-custodial dividend - Article 4.1 (f)

En ändring behöver göras i svensk lag för att de aktuella typerna av utdelning ska finnas tillgängliga och därmed kunna utbytas med andra medlemsstater inom unionen.

Denna kategori togs in i artikel 8 vid antaget av rådets direktiv 2023/2226 (DAC8). På svenska översattes det till utdelningar som inte är kopplade till depåkonton. Av lydelsen framgick då såväl som nu att det finns ett undantag för utbyte avseende utdelningar som är undantagna från skatt enligt artiklarna 4, 5 och 6 i rådets direktiv 2011/96/EU om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (moder- och dotterbolagsdirektivet).

Vid införandet av DAC8 kommenterade Regeringen denna kategori i proposition 2025/26:5 s. 252 enligt följande.

> ”Vad gäller tillgång till information om den nya kategorin om utdelning som inte är kopplad till depåkonton finns det för närvarande en kontrolluppgiftsskyldighet för fysiska personer i 19 kap. 2 § SFL avseende avkastning på delägarrätter, vilket även omfattar begränsat skattskyldiga fysiska personer enligt 23 kap. 2 § SFL. Uppgiftsskyldigheten enligt 19 kap. SFL är dock inte konstruerad på ett sådant sätt att det är möjligt att urskilja informationen till den nu aktuella kategorin för ett utbyte. Enligt kupongskattelagen ska utdelningsberättigade lämna uppgifter till utbetalaren till ledning för bedömning av skattskyldighet. Denna skyldighet omfattar såväl fysiska personer som juridiska personer. Det utdelande bolaget ska lämna samma uppgift till Skatteverket. Skatteverket kan dock inte kontrollera att lämnade uppgifter är korrekta. Det saknas dessutom sanktionsmöjligheter när denna uppgiftsskyldighet inte fullföljs. Vidare är det sällan möjligt att få uppgift om den slutligt utdelningsberättigade

personen, särskilt i fråga om förvaltarregistrerade aktier. Inte heller de uppgifter som lämnas till Skatteverket enligt denna lagstiftning bedöms kunna ligga till grund för det nu aktuella informationsutbytet."

2.1.4 Article 8 – DAC6

Undantag för pelare 2

Kommissionen föreslår att skattskyldiga som omfattas av EU:s regler om global minimibeskattning (Pelare 2) undantas från DAC6:s rapporteringsskyldighet.

Skatteverket uppfattar att motiveringen är att minimibeskattningen minskar möjligheterna till vinstförflyttning och att dessa grupper redan omfattas av ett omfattande uppgiftslämnande och extern kontroll. Undantaget är dock inte ovillkorligt. Av förslaget framgår att det finns situationer där rapporteringsskyldigheten ändå ska kvarstå.

Skatteverket noterar att uppgifter som lämnas enligt Pelare 2-regelverket och uppgifter som rapporteras enligt DAC6 har olika syften och innehåll. DAC6 syftar till att ge skattemyndigheter tidig information om potentiellt aggressiva gränsöverskridande arrangemang, medan Pelare 2-regelverket i huvudsak avser beräkning och fördelning av tilläggsskatt. Uppgifter som lämnas inom ramen för Pelare 2 kan därför inte utan vidare ersätta den information som annars skulle rapporteras enligt DAC6. Det är därför angeläget att undantaget ges en tydlig och avgränsad utformning. Det är även angeläget att konsekvenserna för skattemyndigheternas möjligheter att identifiera och analysera gränsöverskridande skattearrangemang beaktas. För att möta upp informationsbortfallet kan som exempel övervägas att ytterligare uppgifter tas in i inkomstdeklarationen samt att vissa obligatoriska uppgifter avseende internprissättning inhämtas.

Skatteverket delar bedömningen om att ett undantag ska vara avgränsat till de fall där de berörda enheterna omfattas av regler som syftar till att säkerställa en effektiv beskattningsnivå om minst 15 procent. Samtidigt är det angeläget att villkoren för undantaget inte utformas på ett sätt som medför en onödigt betungande tillämpning för de berörda företagen. Undantaget ska inte heller förutsätta ytterligare eller mer långtgående bedömningar än de som aktualiseras för rapporteringsskyldiga enheter som inte omfattas av Pelare 2-undantaget.

Det är angeläget att undantagets utformning inte leder till att frågor som är specifika för Pelare 2-regelverket prövas i en parallell ordning inom ramen för DAC6. Bedömningar av om nationella regler är förenliga med Pelare 2-regelverket samt den fortsatta rättsutvecklingen på området ska i stället ske samordnat inom OECD:s Inclusive Framework.

Mot denna bakgrund anser Skatteverket att det föreslagna villkoret i Article 3.19(f)(.ii).2, enligt vilket "no refund or direct or indirect financial benefit is granted in relation to that tax", ska utgå.

Ett motsvarande villkor föreslås inte i Article 3.19(f)(i) för enheter som ägs av ett yttersta moderföretag, UPE, som inte är etablerat i en kvalificerad side-by-side-jurisdiktion. Skatteverket ifrågasätter därför behovet av att ställa upp ett särskilt och mer långtgående villkor för enheter som omfattas av en kvalificerad nationell tilläggsskatt, QDMTT, enbart på den grunden att de ägs av ett UPE som är etablerat i en kvalificerad side-by-side-jurisdiktion.

Hänvisningen i Article 3.19(f)(ii).1 till att enheten ska vara föremål för en QDMTT enligt direktiv (EU) 2022/2523 eller OECD:s modellregler innebär i sig en form av begränsning av möjligheten att lämna förmåner som motverkar effekterna av den nationella tilläggsskatten. Av kommentaren till artikel 10.1 i OECD:s modellregler framgår att en QDMTT "must be implemented and administered in a way that is consistent with the outcomes provided for under the GloBE Rules and their Commentary, including the prohibition against the implementing jurisdiction providing any collateral or other benefits that are related to such domestic tax as discussed further in the Commentary to the definition of a Qualified IIR (Income Inclusion Rule) (kommentarspunkt 116)".

Det föreslagna villkoret i Article 3.19f(ii)(2) riskerar att ge upphov till en självständig och delvis överlappande prövning inom DAC6 av frågor som i viss mån redan omfattas av kvalifikationskraven för en QDMTT. En sådan ordning kan medföra såväl ökad administrativ belastning som osäkerhet om förhållandet mellan DAC6 och Pelare 2-regelverket. För att säkerställa förutsebarhet för företagen och för att underlätta granskningen ska det vara tillräckligt att undantaget från rapporteringsskyldighet i Article 3.19 f. (ii) villkoras av att enhetens UPE är etablerad i en stat som listas som en kvalificerad side-by-side jurisdiktion i OECD:s Central Record for purposes of the Global Minimum Tax samt att enheten är föremål för en QDMTT.

Förslaget aktualiserar även frågor om tillämpningen av nationella sanktionsbestämmelser. Om en person eller ett företag underlåter att rapportera med hänvisning till undantaget, behöver den behöriga myndigheten först ta ställning till om den aktuella koncernen omfattas av Pelare 2-regelverket och därefter om något av undantagen från undantaget är tillämpligt. Detta riskerar att innebära en omfattande materiell prövning redan innan frågan om rapporteringsskyldighet kan bedömas.

Det framgår inte heller tydligt hur medlemsstaterna förväntas kunna fastställa att undantaget inte är tillämpligt i de fall rapportering uteblir med hänvisning till undantaget. Frågan är av betydelse för bevisning och för tillämpningen av

nationella sanktionsbestämmelser, eftersom sanktioner förutsätter att det går att visa att rapporteringsskyldighet faktiskt förelegat. Skatteverket anser därför att det ska förtydligas villkoren för undantaget inte är uppfyllda och hur det är avsett fungera i förhållande till de sanktionssystem som ska finnas enligt direktivet.

Förlängd tid för rapportering

Kommissionen föreslår att rapporteringsfristen för DAC6 förlängs från 30 till 90 dagar och att fristen ska börja löpa när det första steget i genomförandet av det rapporteringspliktiga arrangemanget har vidtagits. Såväl de som ska rapportera arrangemang som skattemyndigheterna är beroende av en större tydlighet än det förslaget innehåller. Skatteverket anser därför att det av direktivet ska gå att utläsa vad som avses med första steget i genomförandet av ett arrangemang och när det ska anses ha inträffat.

Verket konstaterar att det vid tillämpningen av nationella sanktionsbestämmelser är av central betydelse att starttidpunkten kan fastställas med tillräcklig precision. Om förslaget genomförs utan ytterligare förtydliganden direkt i direktivet anser Skatteverket att den kommande propositionen ska innehålla vägledande uttalanden avseende vad som ska anses vara ett första steg vid genomförandet av ett arrangemang. Är det exempelvis ingåendet av ett avtal, en första betalning, en aktieöverlåtelse eller någon annan rättsligt eller faktiskt genomförd åtgärd?

I förslaget föreslås ingen ändring av att det i första hand är rådgivaren som är rapporteringsskyldig. Om det första steget i genomförandet av ett arrangemang kan vidtas av användaren uppstår frågor om hur rådgivaren ska kunna fastställa när fristen för rapportering börjar löpa. Eftersom rådgivaren även fortsättningsvis är den som primärt är rapporteringsskyldig är det angeläget att klargöra hur fristen för rapportering ska beräknas när det första steget vidtas av användaren. Det kommer annars vara svårt för rådgivaren att avgöra när rapporteringsskyldigheten inträder och för skattemyndigheterna om rapporteringen skett i rätt tid.

Minskning av antalet startpunkter för rapporteringsfristen

Skatteverket är positivt till minskningen av antalet starttidpunkter för beräkningen av rapporteringsfristen men ser ett praktiskt problem med den föreslagna ändringen. Den fråga som uppkommer är vad som räknas som första steget. Detta behöver klargöras för att det ska bli en enhetlig tolkning.

Enligt förslaget ska i normalfallet en rådgivare lämna rapport om ett arrangemang. Det är oklart om i vilken utsträckning denne har kännedom om när genomförandet av arrangemanget påbörjades. Det är inte osannolikt att det

av olika anledningar kan gå en längre tid mellan tillhandahållandet av rådet och tills det att genomförandet påbörjas. Det är också möjligt att en rådgivare tillhandahåller flera alternativa arrangemang där användaren väljer vilket som ska genomföras. Rådgivaren kommer då inte själv att veta vilket av de föreslagna arrangemangen som genomförs och därmed inte vad som ska rapporteras. Detta kan medföra att rådgivaren behöver avtala med användaren om att denne ska informera rådgivaren om när ett arrangemang genomförs för att rådgivaren ska kunna rapportera i tid. En sådan hantering kommer innebära en ökad administrativ börda för rådgivaren.

2.1.5 Article 15–16

Övergripande – DAC4 och DAC9

OECD har i sitt förslag avseende underrättelsens utseende framhållit att stater kan välja att förenkla underrättelsen genom att denna inte behöver lämnas årligen utan att enbart eventuella ändringar från den första underrättelsen noteras. Sannolikheten att det sker ändringar är dock hög varför en årlig underrättelse är motiverad.

Ny central och gemensam underrättelse för land-för-land-rapportering och tilläggsskatterapport - Article 16

Regelverken har skilda tillämpningsområden, syften och rapporteringsmekanismer. Det finns därför ett behov av tydligare reglering av den gemensamma underrättelsen. Det ska framgå hur underrättelsen förhåller sig till befintliga underrättelser samt vilka rättsverkningar som följer av att den lämnas.

Skatteverket anser att en gemensam underrättelse ska vara frivillig. DAC4 (utbyte av land-för-land-rapporter) och DAC9 (utbyte av tilläggsskatterapporter) bygger på olika rapporterings- och informationsutbytesmekanismer. Verket anser därför att underrättelsen ska utformas så att den inte påverkar de underliggande förfarandereglerna i respektive regelverk. Medan DAC4 i huvudsak bygger på rapportering från moderföretaget eller en ställföreträdande moderenhet, utgår DAC9 från att varje koncernenhet är rapporteringsskyldig. Detta förutsatt att rapportering inte sker genom en annan enhet för dess räkning.

Ett alternativ till en gemensam underrättelse är att EU tar fram en standardmall för respektive underrättelse, vilken enligt direktivet ska användas. Skatteverket uppfattar att det idag är en stor utmaning för berörda koncerner och koncernenheter att olika länder har olika krav och därmed kräver olika mycket information. En standardiserad mall för respektive underrättelse minskar därför den administrativa bördan.

Artikel 16.1 (SECTION IX – Notifications) ska förtydligas så att det klart framgår vilken koncernenhet som ska lämna underrättelsen, särskilt när olika koncernenheter ansvarar för DAC4- respektive DAC9-rapporteringen. Skatteverket anser att underrättelseskyldigheten i samtliga fall ska läggas på en koncernenhet som är hemmahörande inom unionen, även när det yttersta moderföretaget (UPE) lämnar land-för-land-rapport i ett tredjeland (jfr Annex III SECTION 2, A.1). Underrättelseskyldigheten ska även kunna fullgöras av en annan koncernenhet än den rapporterande, under förutsättning att koncernenheten är hemmahörande inom unionen och den rapporteringsskyldiga enheten har utsett denna för ändamålet.

Artikel 16.1 reglerar inte i vilken medlemsstat som underrättelsen ska lämnas in. Om avsikten är att den endast ska kunna lämnas in i den medlemsstat där den koncernenhet som lämnar underrättelsen hör hemma behöver detta framgå av artikeln. Vidare ska det förtydligas i skälen hur den föreslagna tidsfristen för underrättelse före det rapporterade räkenskapsårets utgång i artikel 16.1 förhåller sig till tidsfristen i artikel 44.7 i minimibeskattningsdirektivet 2022/2523 som innebär att underrättelse ska ske inom 15 månader efter utgången av beskattningsåret.

Artikel 16.2 ska förtydligas så att det framgår vad som avses med uttrycket ”berörda medlemsstater” eftersom kretsen av företag och därmed de berörda medlemsstaterna kan skilja sig åt mellan regelverken och mellan länderna eftersom de intäktströsklar som utlöser rapporteringsskyldighet skiljer sig åt och dessutom kan vara uttryckta i olika valutor (jfr 33 a kap. 6 § skatteförfarandelagen [2011:1244], SFL och 33 d kap. 3 § SFL samt 1 kap. 3 § lag [2023:875] om tilläggsskatt).

När det gäller tillämpningsområde konstaterar Skatteverket att det finns flera skillnader mellan regelverken. Definitionerna av såväl koncern som koncernens årliga intäkter är exempelvis inte identiska. Vissa enheter undantas från tillämpningsområdet för minimibeskattningsreglerna. Detta kan skapa oklarheter kring vilka koncerner och koncernenheter som omfattas av respektive rapportering. Det kan följaktligen vara svårt att avgöra vilka medlemsstater som ska få underrättelsen när DAC4 och DAC9 har olika kretsar av mottagare.

2.1.6 Article 22

Av artikeln framgår hur samarbete ska ske vid behov av att utbyta nya rättade filer avseende tilläggsskatterapporter. Skatteverket anser att det är önskvärt både för koncerner som omfattas av regelverket och skatteadministrationer om det kan införas en gemensam, i vart fall inom EU, hantering rörande nya rättade tilläggskatterapporter som koncernbolag skickar in. Därtill är det önskvärt att det införs en koordinering avseende hur länge rättade/justerade

tilläggsskatterapporter kan lämnas in samt hanteringen av eventuella följdändringar i tilläggsskatterapporter vid beslut om tilläggsskatt. En sådan tydlig koordinering och hantering kan ytterligare minska den administrativa bördan och öka förutsättningarna för en klar och tydlig hantering i enlighet med direktivet.

2.1.7 Article 30.1

Administration

I denna artikel införs att uppgifterna får användas även för administration av andra skatter och skyldigheter enligt artikel 2 av Rådets direktiv 2010/24/EU om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder och även för administration av obligatoriska socialförsäkringsavgifter. Termen administration har inte funnits med i motsvarande skrivning tidigare då användning av utbytta uppgifter ändrats i tidigare artikel 16. Det finns en kommentar i punkt 82 av skälen men den tillför inget. Skatteverket anser därför att det ska klargöras i skälen för direktivet eller åtminstone i kommande lagstiftningsarbete om någon förändring är avsedd och vad den i sådana fall består av.

Statistikändamål

Nuvarande formuleringen av artikel 16 innebär att Skatteverket, med hänvisning till 20 § LASEU kan, med stöd av 27 kap 5 § andra och tredje stycket offentlighets- och sekretesslagen, neka ett utlämnande när mottagaren uppgivit att uppgifterna ska användas för andra ändamål än beskattningsändmål, tex statistik.

Den föreslagna formuleringen innebär att i alla fall där en sekretessbrytande bestämmelse är tillämplig kan den som begär få ut uppgifter på individnivå för statistikändamål.

Om avsikten är att i nya artikel 30 möjliggöra den användning för statistikändamål som framgår av artiklarna 46 - 49 behöver detta uttryckas explicit i artikel 30. Om en mer vid användning är avsedd behöver det förklaras i skälen och helst i artikel 30.

Det kommer att bli ett stort problem för Skatteverket när andra aktörer än de som avses i förslaget begär ut utländska uppgifter för statistikändamål varför det är av avgörande betydelse att det i kommande skälen för direktivet alternativt i kommande lagstiftningsarbete klart och tydligt redogörs för vad som är avsikten med föreslagen bestämmelse om den genomförs i ett rådsdirektiv.

2.1.8 Article 35 och Article 36

Av inledande förklaringar framgår bl.a. att artikel 36 föreskriver att ett nytt verktyg ska utvecklas av Kommissionen. Detta ska möjliggöra digital och automatiserad kontroll av ett skatteregistreringsnummer, förkortat TIN. Verktyget ska bekräfta att ett rapporterat TIN stämmer överens med den rapporterade skattebetalaren utifrån lämnade identifieringsuppgifter eller att någon matchning inte kunnat göras. Vidare framgår att användningen ska vara obligatorisk för skattemyndigheter och frivillig för rapporteringsskyldiga enheter. Det gör det möjligt för rapporteringsskyldiga enheter att kontrollera TIN innan de rapporterar uppgifterna till sin skattemyndighet. Dessutom framgår att det möjliggör en förenklad insamling och rapportering av ytterligare identifieringsuppgifter. Detta ska minska den administrativa bördan samtidigt som en hög datakvalitet bibehålls. Article 35 och Article 36 innehåller regleringarna som avses i denna förklaring.

Enligt Article 36.2 första stycket ska medlemsstaterna säkerställa att skattemyndigheterna på elektronisk väg får en bekräftelse av giltigheten av TIN för varje skattebetalare som omfattas av de automatiska utbytena enligt artiklarna 4, (DAC1) och 6 (gränsöverskridande förhandsbesked DAC3).

Vad förväntas av Skatteverket?

Skatteverket anser att det är oklart vilka krav och därmed arbetsuppgifter som kommer att falla på verket till följd av denna reglering. Förväntas det att verket ska kontrollera uppgift om TIN i de svenska upplysningarna mot det kommande verktyget före det att upplysningarna utbyts med andra medlemsstater eller förväntas det att verket ska kontrollera om inkommande upplysningar har ett giltigt TIN tillhörande en person som är föremål för beskattning i Sverige avseende upplysningar enligt artikel 4 och 6? Detta behöver tydliggöras i direktivet. Alternativet är att det klart och tydligt framgår vad som förväntas av Skatteverket i kommande svensk lagstiftning.

Här vill Skatteverket peka på att det kan ske förändringar mellan det att rapporterande enheter kontrollerat TIN med hjälp av det nya verktyget och fram till dess att utbytet sker. Exempelvis flyttar personer såväl inom ett land som mellan länder. Detta kan medföra att en person har olika TIN vid olika tillfällen och det är helt korrekt. De uppgifter som lämnas vid rapportering måste därför senare kunna kontrolleras för den tid uppgiften gäller.

Rapporteringsskyldigas bekräftelse avseende TIN

Av Article 36.2 andra stycket framgår att medlemsstaterna ska sträva efter att säkerställa att en rapporteringsskyldig enhet som önskar tillåts att på elektronisk väg få en bekräftelse av giltigheten avseenden TIN för varje skattebetalare som omfattas av övriga automatiska utbyten. Även om skyldigheten åläggs medlemsstaterna i direktivet kommer det att medföra

arbete för de behöriga myndigheterna, dvs. skattemyndigheterna. Det bör därför tydligare framgå av kommande direktiv vad som förväntas av skattemyndigheterna, för svensk del Skatteverket, och därmed vad som är obligatoriskt för dessa. Det ska även vara klart och tydligt i kommande lagstiftningsarbete vad som förväntas av Skatteverket.

Verifieringstjänster och liknande – Article 36.3

Skatteverket uppfattar att såväl verifieringstjänsterna i Article 36 som identifieringstjänsten i Articles 9 och 12 fastställer den skattskyldiges identitet, verifierar TIN och utfärdande medlemsstat.

Av Article 36.3 (b) framgår att nationella verifieringstjänster (Government verification services, s.k. GVS) och motsvarande EU-tjänster eller ett europeiskt unikt identifieringsnummer (EUID) kan användas i stället för kommissionens kontrollverktyg för TIN. Då gäller även en förenklad rapportering av namn och verifierat TIN till skillnad vad som anges i Articles 8, 9, 12, 15 och 16.

I förslaget finns en reglering vad gäller information som rapporteras avseende plattformsoperatörer (Article 9, DAC7) vid användandet av identifieringstjänst. Om en plattformsoperatör använder sig av en identifieringstjänst, som tillhandahållits av en medlemsstat eller unionen, för att verifiera säljaren är det tillräckligt att begränsa de identifieringsuppgifter som behöver utbytas. De identifieringsuppgifter som behöver utbytas är i dessa fall uppgifter om namn, landskod för det land som tillhandahållit identifieringstjänsten samt det nummer som plattformsoperatören har fått vid bekräftelsen Article 9.2 (m). Det innebär ett förenklat uppgiftslämnande för plattformsoperatören. Motsvarande reglering som innebär ett förenklat uppgiftslämnande finns för leverantörer av kryptotillgångartjänster när det gäller vilka uppgifter som ska rapporteras och därefter utbytas om en identifieringstjänst har använts (Article 12.3 (a) andra stycket). Vad som avses med identifieringstjänst här framgår av Annex IV Section I C.10 och Annex VI Section IV F) och anges vara en elektronisk process som en medlemsstat eller unionen tillhandahåller för att en rapporteringsskyldig enhet ska kunna fastställa identitet och skatterättslig hemvist.

Verket uppfattar således att syftet är detsamma oavsett tjänst. Om det är avsett att termerna identifieringstjänst och verifieringstjänst ska motsvara varandra anser Skatteverket att förslaget innehåller en dubbelreglering. En översyn av hur regleringarna i Article 9.2 och Article 12.3 (a) förhåller sig till regleringen i Article 36 punkt 3 behöver därför göras med syfte att undvika dubbelregleringar och oklarheter. Termerna behöver därvid vara ensade och konsekventa. Förslagsvis görs detta i Article 36. Alternativt ska skillnaden i de olika tjänsterna och därmed använda termer tydliggöras.

Rapportörer kan vara fysiska personer i vissa fall

I förslaget till Article 36.2 andra stycket står att ”Member States ensure that a reporting entity that so wishes is allowed to obtain confirmation by electronic means of the validity of TIN”. Därefter görs en hänvisning till vilka artiklar, dvs. utbyten, där det kan vara aktuellt. Skatteverket konstaterar att det här finns utbyten där det kan förekomma att även fysiska personer ska rapportera uppgifter till skattemyndighet, jfr Article 12. Skatteverket föreslår därför att orden ”reporting entity” byts ut mot ”reporting person”.

2.1.9 Article 37.2

Den föreslagna bestämmelsen bör utvidgas.

Förslag till tillägg under punkten 2:
“The Commission shall furthermore assist Member States in the implementation and application of this Directive and shall regularly provide information, guidance and exchanges of best practices concerning matters of relevance to the effective and uniform application of this Directive."

Regleringen i artikel 37.2 innebär i dag endast en skyldighet för Kommissionen att vidarebefordra allmän information som den mottar och kan tillhandahålla. En sådan begränsad informationsskyldighet riskerar att vara otillräcklig för att säkerställa ett effektivt och enhetligt genomförande av direktivet inom EU.

För att främja en harmoniserad tillämpning anser Skatteverket att Kommissionen ska ges ett tydligare ansvar att stödja medlemsstaterna i deras arbete med implementering och tillämpning av direktivet. Ett sådant stöd kan exempelvis bestå i att tillhandahålla vägledning, främja erfarenhetsutbyte mellan medlemsstaterna och bidra till spridning av bästa praxis.

Det är särskilt viktigt att Kommissionen aktivt stödjer medlemsstaterna när tekniska, operativa eller administrativa underlag tas fram inom ramen för genomförandet av direktivet. I praktiken kan detta innebära att Kommissionen förklarar och tydliggör hur sådana underlag bör förstås och användas, besvarar frågor från medlemsstaterna samt bidrar med gemensamma tolkningar när oklarheter uppstår. Detta gäller inte minst underlag, specifikationer och analyser som tas fram av Kommissionens konsulter eller andra externa aktörer med ansvar för tekniska och IT-relaterade frågor. För att säkerställa ett enhetligt genomförande anser Skatteverket att Kommissionen ska ha ett tydligt ansvar att stödja medlemsstaterna i arbetet med att omsätta sådana underlag i nationella lösningar.

Skatteverket anser vidare att det ska införas en uttrycklig skyldighet för Kommissionen att löpande informera medlemsstaterna om utveckling, tolkningsfrågor, identifierade tillämpningsproblem och andra omständigheter

som kan vara av betydelse för ett korrekt och enhetligt genomförande av direktivet. Kommissionen bör även, när det är lämpligt, tillhandahålla förklarande material, anordna informationsmöten och säkerställa att frågor som uppkommer hos medlemsstaterna besvaras på ett samordnat sätt.

En sådan reglering skulle stärka förutsättningarna för en likvärdig tillämpning inom unionen och samtidigt bidra till ökad rättssäkerhet, effektivitet och förutsebarhet för de berörda aktörerna.

2.1.10 Article 49.2

Skatteverket förutsätter att statistiken som ska lämnas kommer att regleras i Kommissionens genomförandeförordning. Där behöver det säkerställas att anonymisering upprätthållas. Om uppgifter indirekt går att härleda till en fysisk person utgör de personuppgifter.

Skatteverket vill i detta sammanhang uppmärksamma på att gränser behöver sättas upp avseende rapportering av statistik baserat till exempel på antal, då vissa uppgifter kan vara svåra att anonymisera, speciellt i mindre medlemsstater alternativt avseende vissa företeelser.

Ovanstående har även relevans med avseende på artiklarna 46 och 47 som behandlar uppgifter till nationella statistikmyndigheter och Kommissionens utveckling av en gemensam yta som bl.a. medför att Kommissionen får tillgång till statistik.

2.2 ANNEXES to the Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE

2.2.1 Investeringsenhet

Annex I, Section VIII

I annex I, Section VIII definieras olika termer bl.a. investeringsenhet. I svensk lagstiftning återfinns för närvarande definitionen i 2 kap. 9 § IDKAL. Av definitionen framgår, ytterst förenklat, att en enhet anses som ett finansiellt institut i form av en investeringsenhet om dess huvudsakliga verksamhet är att för kunders räkning bedriva handel med olika typer av värdepapper, om de bedriver portföljförvaltning eller om företagets intäkter huvudsakligen kommer från investeringar i finansiella tillgångar. Av dagens lagtext framgår att begreppet finansiellt institut ska tolkas enligt penningtvättsdirektivet. I förslaget anges att begreppet ska tolkas enligt den nya penningtvättsförordningen. Den nya definitionen av finansiellt institut kommer därmed att bli betydligt vidare och ytterligare företag kan komma att omfattas jämfört med idag. I förordningen inkluderas bland annat kreditförmedlare och leverantörer av kryptotillgångstjänster. Frågan är om detta är önskvärt och

vilka konsekvenser det kan komma att få. Skatteverket anser att detta behöver analyseras och kommenteras i det kommande lagstiftningsarbetet.

2.2.2 Underrättelser DAC4 – DAC9

Annex III, Section II, punkterna 3–4

Skatteverket anser att det ska klargöras hur nuvarande underrättelser som regleras i Annex III, Section II, punkterna 3–4 förhåller sig till den nya gemensamma underrättelsen enligt artikel 16 för att undvika dubbelrapportering och oklarheter i tillämpningen.

2.2.3 Undantagen plattformsoperatör

Annex V SECTION I A.3

Här har tagits in en ytterligare kategori avseende vilka som kan ses som undantagna plattformsoperatörer. En plattformsoperatör som föregående år på sin plattform förmedlat berörd verksamhet med en sammanlagd ersättning som inte överstiger EUR 50 000 kan ansöka om att ses som en undantagen plattformsoperatör.

Skatteverket anser att det föreslagna undantaget är positivt. För att underlätta kontroll och tillämpning av regeln bör dock Annex V SECTION I, A.3.(b) formuleras om i likhet med A.3.(a). På så sätt förtydligas bevisbördans placering. Det är den enhet som önskar åberopa undantaget som i samband med ansökan årligen har att på ett tillfredsställande sätt styrka att de uppfyller förutsättningarna för att ses som en undantagen plattformsoperatör.

2.2.4 Definitionen av säljare

Annex V, SECTION I, B.1

Definitionen av säljare utökas. Bland annat förtydligas hur begreppet registrerad på plattformen ska tolkas vid tillämpning av paragrafen. Där anges att begreppet ska tolkas brett och omfatta fall där en användare har skapat en profil eller ett konto på plattformen samt fall där användaren ha ingått i ett avtalsförhållande med plattformsoperatören.

Skrivningen motsvarar förslag som tagits fram inom OECD avseende MRDP (Model Rules Digital Platforms). Där finns dock ett ytligare tillägg med innebörden att avtalsförhållandet ska ha ingåtts i syfte att möjliggöra åtkomsten till plattformen eller att samla in ersättning från användare. Skatteverket anser, för att den nu föreslagna tolkningen av begreppet säljare behöver kompletteras i linje med det som föreslagits i OECD:s modellregler. Skatteverket föreslår därför att definitionen avslutas med följande.

…for the purpose of enabling access to the software of the Platform or collecting Consideration from users.

2.2.5 Identifiera om en säljare är en undantagen säljare

Annex V, Section II, A

Kommissionen föreslår ett nytt undantag som gäller säljare som är närstående enheter till plattformsoperatören (Section I, B.4). Detta tas in som punkt (e) bland undantagen. I Section II, A finns beskrivning av de due diligence regler som ska tillämpas när en plattformsoperatör ska avgöra om en säljare kan ses som en undantagen säljare. Skatteverket uppfattar att det i förslaget saknas en reglering om hur en rapporteringsskyldig plattformsoperatör ska fastställa att en säljare är en närstående enhet till plattformsoperatören. Verkets bedömning är dock att plattformsoperatören kan förlita sig på information som den har tillgång till i sina egna register. Detta ska läggas till i paragrafens sista stycke.

2.2.6 Rapporteringsskyldighet avseende säljare som är rapporteringsskyldig plattformsoperatör

Annex V, SECTION III, B.5

Med anledning av de justeringar som föreslås avseende definitionen av säljare kan en säljare, under vissa förutsättningar, komma att ses som en plattformsoperatör. I dessa fall begränsas de uppgifter som innehavaren av plattformen ska rapportera avseende den rapporteringspliktiga säljare som i sig själv är en plattformsoperatör. I Annex V, SECTION III, B.5 räknas upp vilka uppgifter som inte behöver rapporteras avseende denna kategori av säljare. Skatteverket uppfattar att de uppgifter som är avsedda att rapporteras i dessa fall främst är identifikationsuppgifter och uppgifter om skatterättslig hemvist. Den uppräkning som görs i förslaget behöver ses över då den uppfattas ha blivit felaktig. Verket anser att avseende uppgifterna i Annex V, SECTION III, B.2 behöver inte uppgifterna som nämns i b, c, e och f rapporteras i dessa fall. Vad avser Annex V, SECTION III, B.3 anser verket att uppgifter som nämns i b, c, e, f, g och h inte behöver rapporteras.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Förslagen har potentiella effektiviseringsvinster i form av förbättrad datakvalitet och effektivare informationsutbyte, utöver förenklingar.

Förslagen bedöms ge omfattande behov av initiala anpassningar för Skatteverket gällande intag och utbyte av information, validering av uppgifter, integrationer mot externa tjänster m.m. Skatteverket kommer därför få kostnader för IT-utveckling, men även kostnader för extern och intern

information, uppdatering av rutiner, förnyade bedömningar av rapporteringsplikt för plattformsoperatörer m.m.

En närmare bedömning av Skatteverkets kostnader bedöms dock inte kunna göras i detta läge. Verket återkommer i stället med den bedömningen när förslag lämnas om hur direktivet ska infogas i svensk lag.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Fredrik Rosengren och föredragits av rättsliga experten Britt-Marie Hallberg Eriksson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Gunilla Åsenius, rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Robert Grossi och sektionschef Lena Björner.

Fredrik Rosengren