



Ändringsdirektiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning (DAC 9)

Finansdepartementet

Dokumentbeteckning

COM (2024) 497

Celexnummer 52024PC0497

Förslag till RÅDETS DIREKTIV om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning.

Tidigare faktapromemorior i ärendet: Faktapromemoria 2020/21:FPM116 och Faktapromemoria 2021/22:FPM46

Sammanfattning

Förslaget är nära kopplat till minimibeskattningsdirektivet från 2022, som syftar till att säkerställa en global minimiskattenivå för multinationella företagsgrupper och vissa storskaliga (nationella) koncerner. Förslaget innehåller i huvudsak de bestämmelser som krävs för att företag ska kunna uppfylla sin rapporteringsskyldighet enligt minimibeskattningsdirektivet och för att skattemyndigheter ska kunna utföra informationsutbyte av tilläggs skatterapporter. Det föreslås också att det införs regler om samarbete och krav på nationella sanktioner vid brister i uppgiftslämnandet och informationsinhämtningen. De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 31 december 2025.

Utan förslaget skulle varje företag som ingår i en multinationell koncern vara tvunget att lämna in en tilläggs skatterapport i det land där det hör hemma, vilket kan vara tidskrävande och komplicerat. Enligt förslaget, som möjliggör informationsutbyte mellan skattemyndigheter, behöver multinationella företag bara lämna in en tilläggs skatterapport på central nivå för hela koncernen. Detta kommer att förenkla inlämningsförfarandet avsevärt och minska den

administrativa bördan för multinationella företag. Regeringen välkomnar därför förslaget.

1. Förslaget

1.1 Ärendets bakgrund

Sedan flera år tillbaka pågår ett omfattande internationellt arbete inom OECD och G20, i det s.k. Inclusive Framework on BEPS (IF), för att motverka skattebaserosion och flyttning av vinster (BEPS). Detta arbete har bland annat syftat till att säkerställa att vinster beskattas där de uppkommer och där värde skapas. En del av arbetet har varit inriktat på de utmaningar som digitaliseringen innebär för beskattningen. Arbetet är uppdelat i två delar, eller pelare, varav pelare 1 avser omfördelning av beskattningsrätt mellan stater och pelare 2 fokuserar på att införa en global minimibesättning som motverkar skatteundandraganden. IF antog den 14 december 2021 s.k. modellregler för global minimibesättning (pelare 2).

Inom EU genomfördes, genom rådets direktiv (EU) 2022/2523 av den 14 december 2022 om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella koncerner och storskaliga nationella koncerner i unionen (minimibesättningsdirektivet), den överenskommelse som nåddes inom IF och som medlemsstaterna åtagit sig att följa. Minimibesättningsdirektivet följer modellreglerna för global minimibesättning.

Minimibesättningsdirektivet är utformat för att säkerställa att stora multinationella och nationella företagsgrupper beskattas med en effektiv skattesats på minst 15 procent beräknat på ett underlag som utgår från koncernredovisningen i varje jurisdiktion där de är verksamma. Reglerna skapar ett system med två sammankopplade regler genom vilka ett tilläggskattebelopp (tilläggs katt) tas ut varje gång en koncerns effektiva skattesats i en viss jurisdiktion understiger 15 procent.

Minimibesättningsdirektivet har genomförts i svensk rätt genom lagen (2023:875) om tilläggs katt, som trädde i kraft den 1 januari 2024 (prop. 2023/24:32).

I minimibeskattningsdirektivet finns ett kapitel som innehåller administrativa bestämmelser. I det kapitlet (kapitel VIII) finns bl.a. bestämmelser gällande den tilläggsskatterapport som ska lämnas (artikel 44). Artikel 44.2 minimibeskattningsdirektivet anger huvudregeln att varje koncernenhet är skyldig att lämna en tilläggsskatterapport till skattemyndigheten i det land där enheten hör hemma. Tilläggsskatterapporten får också lämnas in av en utsedd lokal enhet på koncernenhetens vägnar. Motsvarande reglering har införts i 33 d kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Tilläggsskatterapporten innehåller de uppgifter som behövs för bedömning av om koncernen når upp till minimiskattenivån i de jurisdiktioner den bedriver verksamhet samt, i förekommande fall, beräkning av tilläggsskattebelopp m.m.

Ett undantag från huvudregeln om varje koncernenhets skyldighet att lämna tilläggsskatterapport är om moderföretaget eller en annan koncernenhet som koncernen har utsett, har lämnat tilläggsskatterapporten i en stat med vilken Sverige har ett avtal om automatiskt utbyte av tilläggsskatterapporter. Undantaget regleras i artikel 44.3 i minimibeskattningsdirektivet som anger under vilka förutsättningar samordning på koncernnivå kan tillämpas. För det första krävs att en tilläggsskatterapport har lämnats antingen av moderföretaget, till skattemyndigheten i det land där moderföretaget hör hemma, eller av en annan enhet som koncernen har utsett, till skattemyndigheten i det land där den enheten hör hemma. Vidare krävs att det finns ett för det aktuella räkenskapsåret gällande avtal om automatiskt utbyte av tilläggsskatterapporter mellan de behöriga myndigheterna i de berörda länderna. Modellreglernas motsvarighet till bestämmelserna finns i artikel 8.1.2. Motsvarande bestämmelser har införts i 33 d kap. 4 § skatteförfarandelagen.

På motsvarande sätt som anges i minimibeskattningsdirektivet och modellreglerna krävs att Sverige har ett avtal om automatiskt utbyte av tilläggsskatterapporter med den stat där enheten som lämnar rapporten hör hemma. I avsaknad av ett sådant avtal kan undantaget inte tillämpas. Då gäller i stället huvudregeln att varje svensk koncernenhet är skyldig att lämna tilläggsskatterapport till Skatteverket, om de inte utser en lokal koncernenhet. Detsamma gäller om någon tilläggsskatterapport inte lämnas in av moderföretaget eller den enhet som har utsetts att lämna tilläggsskatterapport.

Internationella förhandlingarna inom OECD och G20 om ett automatiskt utbyte av tilläggsskatterapporter pågår. Ramverket för hur det automatiska

utbytet av tilläggsskatterapporter bör gå till finns ännu inte på plats. Regeringen har vid införandet av tilläggsskatt för företag i stora koncerner uttalat att den har för avsikt att återkomma i frågan (prop. 2023/24:32 s. 381 och 382).

Förslaget om ändringsdirektiv presenterades den 28 oktober 2024.

1.2 Förslagets innehåll

Förslaget består av två delar: ändring av direktivet om administrativt samarbete i fråga om beskattning (DAC) och ett nytt annex till nämnda direktiv.

Den primära ändringen av DAC är att det införs en ny artikel, 8 ae, som sätter ramarna för utbytet av tilläggsskatterapporter. Behöriga myndigheter ska utbyta hela eller delar av tilläggsskatterapporten i enlighet med följande regler som begränsar spridningen av innehållet i rapporten (motsvarande eng. *dissemination approach*).

- Alla medlemsstater som har genomfört huvudregeln eller kompletteringsregeln för tilläggsskatt och där moderföretaget eller en koncernenhet hör hemma tar emot den generella delen av tilläggsskatterapporten.
- Medlemsstater som endast genomfört en kvalificerad regel om nationell tilläggsskatt tar emot den generella delen av tilläggsskatterapporten med undantag för den översiktliga sammanfattningen i tabell 1.4 (eng. *high-level summary*), om en koncernenhet hör hemma där, ett samriskföretag eller dotterföretag till ett samriskföretag hör hemma där och nationell tilläggsskatt omfattar samriskföretag i den staten eller nationell tilläggsskatt omfattar en statslös koncernenhet i den staten.
- Medlemsstaten där moderföretaget hör hemma tar emot hela tilläggsskatterapporten.
- Medlemsstater med beskattningsrätt enligt minimibeskattningsdirektivet tar emot relevanta jurisdiktionsdelar av tilläggsskatterapporten. Om beskattningsrätten endast avser kompletteringsregeln för tilläggsskatt och den del av koncernens kompletterande tilläggsskatt som fördelas till den staten uppgår till noll, ska dock staten endast ta emot den del av tilläggsskatterapporten som innehåller information om

fördelningen av kompletterande tilläggsskatt i förhållande till den staten, tabell 3.4.3 i tilläggsskatterapporten.

Tilläggsskatterapporten eller relevanta delar därav ska utbytas så snart som möjligt och senast inom tre månader från tidpunkten när tilläggsskatterapporten senast ska lämnas eller, om rapporten har lämnats för sent, tre månader från den dag den lämnades. För det första året finns en utsträckt tidsfrist för när rapporten senast ska utbytas, sex månader från tidpunkten för när tilläggsskatterapporten senast ska lämnas.

Det föreslås även införas bestämmelser som tar sikte på samarbetet mellan behöriga myndigheter, t.ex. i de fall en medlemsstat förväntar sig mottagande av information men sådan inte utbyts i tid samt om en behörig myndighet har skäl att anta att rapporten behöver korrigeras.

Förslaget innehåller även ett nytt annex, Annex VII. Annexet innehåller tre delar. Den första innehåller definitioner, den andra beskriver vissa krav på information som ska lämnas i tilläggsskatterapporten samt att nationella koncerner ska lämna tilläggsskatterapport och den tredje är innehållet i tilläggsskatterapporten som fullt ut överensstämmer med GloBE Information Return som arbetats fram inom IF. Enligt förslaget bemyndigande kan annexet uppdateras av kommissionen för att inkorporera framtida uppdateringar på internationell nivå.

Förslaget ska genomföras senast den 31 december 2025. För medlemsstater som har valt att inte tillämpa huvudregeln och kompletteringsregeln för tilläggsskatt enligt art. 50.1 i minimibeskattningsdirektivet, gäller en längre frist

1.3 Gällande svenska regler och förslagets effekt på dessa

I svensk rätt finns det inga bestämmelser om utbytet av tilläggsskatterapporter. Minimibeskattningsdirektivet har genomförts i svensk rätt (se prop. 2023/24:32). Bestämmelser om skyldighet att lämna tilläggsskatterapport, liksom innehållet i dessa, regleras i 33 d kap. skatteförfarandelagen. Dessa bestämmelser har kompletterats med bestämmelser i 6 a kap. skatteförfarandeförordningen (2011:1261). När det gäller sanktioner finns bestämmelser i skatteförfarandelagen om bl.a. förseningsavgift (48 kap.), skattetillägg (49 kap.), och rapportavgift (49 e kap.) samt regler om vitesföreläggande (44 kap.). När det gäller förslagen som syftar till automatiskt utbyte av tilläggsskatterapporter

bedöms det preliminärt att en ny lag avseende dessa situationer behöver införas. Vidare görs bedömningen att ändringar kommer att behöva göras i bl.a. lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden, offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), skatteförfarandelagen och lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

1.4 Budgetära konsekvenser och konsekvensanalys

Enligt kommissionens bedömning beräknas kostnaden för att genomföra förslaget till 3,3 miljoner euro. Det kommer att finansieras genom omfördelning av medel från det befintliga Fiscalisprogrammet.

Kommissionen har inte gjort någon konsekvensbedömning i denna del. Som skäl härför anför kommissionen att direktivförslaget omsätter artikel 44 i minimibeskattningsdirektivet på ett sätt som är helt förenligt med och nära efterliknar det som har utvecklats på global nivå. Det finns inga andra politiska alternativ att välja mellan. Dessutom är det politiskt brådsjande att gå vidare med förslaget eftersom den första rapporteringen måste äga rum senast den 30 juni 2026, vilket är den tidsfrist som fastställs i minimibeskattningsdirektivet. Detta innebär att det är mycket viktigt att medlemsstaterna snabbt antar och genomför direktivet. Eventuella kostnader för EU:s budget ska hanteras inom EU-budgetens befintliga ram. Kostnader som förslagen kan leda till för den nationella budgeten ska finansieras i linje med de principer om neutralitet för statens budget som riksdagen beslutat om (prop. 1994/95:40, bet. 1994/95:FiU5, rskr. 1994/95:67).

Regeringen har beaktat kommande informationsutbyte av tilläggs skatterapporter i samband med införandet av tilläggs skatt för företag i stora koncerner (prop. 2023/24:32).

2. Ståndpunkter

2.1 Preliminär svensk ståndpunkt

Regeringen är positiv till förslag som innebär att utbytet av uppgifter effektiviseras genom direktivet om administrativt samarbete. Regeringen anser att ett direktiv är till gagn för medlemsstaterna, de behöriga myndigheterna och de berörda företagen under förutsättning att detta är i linje med det motsvarande multilaterala avtalet om informationsutbyte. Detta eftersom

direktivet innebär större möjligheter till administrativt samarbete och användning av de uppgifter som utbyts än enligt motsvarande multilaterala avtal. Direktivet bör så nära som möjligt följa OECD:s regelverk för att inte skapa komplikationer, dubbelrapportering och onödig administration.

2.2 Medlemsstaternas ståndpunkter

Förslaget presenterades den 28 oktober 2024 och behandlades för första gången i rådets arbetsgrupp för skattefrågor den 13 november 2024

2.3 Institutionernas ståndpunkter

Institutionernas ståndpunkter är ännu inte kända.

2.4 Remissinstansernas och andra intressenters ståndpunkter

Direktivförslaget har remitterats den 7 november 2024 och remisstiden går ut den 3 februari 2025. Remissinstansernas ståndpunkter är ännu inte kända.

3. Förslagets förutsättningar

3.1 Rättslig grund och beslutsförfarande

Kommissionen föreslår artikel 113 och 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF) som rättslig grund. Enligt dessa artiklar beslutas skattefrågor med enhällighet i rådet, efter att Europaparlamentet och ekonomiska och sociala kommittén har hörts.

3.2 Subsidiaritets- och proportionalitetsprinciperna

Subsidiaritetsprincipen

Kommissionen anser att förslaget är förenligt med subsidiaritetsprincipen. Som skäl härför framhåller kommissionen bl.a. följande. Rättssäkerhet och tydlighet för skattemyndigheter och stora multinationella och nationella företagsgrupper kan endast säkerställas genom att skapa en enda uppsättning enhetliga regler som är tillämpliga för alla medlemsstater. De befintliga reglerna för att säkerställa en global miniminivå för beskattning av stora multinationella och nationella företagsgrupper inom EU, som regleras i minimibeskattningsdirektivet, skulle allvarligt undergrävas om medlemsstaterna skulle införa olika

inhemska rapporteringskrav. Det är vidare viktigt att säkerställa att tillvägagångssättet för rapportering och informationsutbyte, som har utvecklats inom ramen för IF, genomförs i EU på ett sammanhängande sätt. Det finns inom EU ett behov av samordnande åtgärder för att förbättra den inre marknadens funktion och garantera att minimibeskattningsdirektivet fungerar väl. Detta kan endast uppnås om rapporteringsskyldigheten också införs centralt och införlivas på ett enhetligt sätt. Ett initiativ från EU ger mervärde jämfört med vad en mängd nationella genomförandemetoder baserade på de juridiskt icke-bindande modellreglerna skulle kunna åstadkomma. Det finns tre huvudsakliga fördelar med en EU-strategi. För det första anpassas den rättsliga ramen för inlämning och utbyte av information mellan skattemyndigheter helt mellan medlemsstaterna, vilket underlättar rapporteringskraven för multinationella företag. För det andra kan informationsutbytet stödjas av en gemensam IT-infrastruktur. Slutligen innebär ett enhetligt genomförande inom EU att skattskyldiga ges rättslig säkerhet avseende rapporteringsskyldighet enligt minimibeskattningsdirektivet och gällande informationsutbytet mellan behöriga myndigheter.

Regeringen vill inledningsvis framhålla att medlemsstaternas befogenhet på skatteområdet måste värnas när det gäller direkta skatter. Det gäller bl.a. möjligheten att kunna införa och behålla egna nationella regler. Det faller inom ramen för varje medlemsstats nationella befogenhet att säkra välfärden genom att ta ut och använda skatteintäkter på lämpligt sätt. Företagsbeskattningen är nära integrerad med både andra delar av skatteområdet och med medlemsstaternas ekonomiska och politiska förhållanden.

Regeringen anser att det utgör en fördel om alla medlemsstater gemensamt inför de bestämmelser som krävs för att företag ska kunna uppfylla sin rapporteringsskyldighet enligt minimibeskattningsdirektivet och för att skattemyndigheter ska kunna utföra informationsutbyte av tilläggsskatte-rapporter. Regeringen delar därför kommissionens bedömning att det finns ett behov av samordnande åtgärder för att förbättra den inre marknadens funktion och garantera att minimibeskattningsdirektivet fungerar väl.

Sammantaget bedöms fördelarna när det gäller ett samordnat införande av de bestämmelser som krävs för att företag ska kunna uppfylla sin rapporteringsskyldighet enligt minimibeskattningsdirektivet och för att skattemyndigheter ska

kunna utföra informationsutbyte av tilläggsskatterapporter överväga den eventuella nackdelen av en inskränkning av den nationella befogenheten.

Proportionalitetsprincipen

Enligt kommissionen är förslaget också i linje med proportionalitetsprincipen. Kommissionen menar att förslaget genomför skyldigheterna enligt artikel 44 i minimibeskattningsdirektivet avseende multinationella företags skyldighet att lämna tilläggsskatterapporter inom direktivets tillämpningsområde och utvidgar tillämpningsområdet för det automatiska informationsutbytet enligt DAC till att även omfatta tilläggsskatterapporter som lämnas in av dessa företag. EU:s gemensamma regler utgör den miniminivå av reglering som krävs för att säkerställa effektiv rapportering.

Det kan konstateras att kommissionen inte har utfört någon egen konsekvensanalys av förslaget, vilket påverkar möjligheterna att bedöma dess effekter. En aspekt när det gäller förslaget är hur reglerna stämmer överens med OECD:s modellregler. Detta har betydelse för konkurrenskraften i relation till tredjeland. Regeringen anser att det är positivt att förslaget innebär en gemensam reglering inom unionen. Genom ett samordnat införande inom unionen av förslaget uppnås målet, i linje med minimibeskattningsdirektivet, att förhindra vinstförflyttning till jurisdiktioner med låg eller ingen beskattning.

Sammantaget gör regeringen bedömningen att förslaget inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dess mål. Regeringen instämmer således i kommissionens bedömning att förslaget bör vara förenligt med proportionalitetsprincipen

4. Övrigt

4.1 Fortsatt behandling av ärendet

Kommissionen presenterade direktivet på ett första rådsarbetsgruppsmöte den 13 november 2024. Den fortsatta hanteringen av direktivet innebär bl.a. en teknisk genomgång av direktivets artiklar i rådsarbetsgruppen. Enligt förslaget ska reglerna träda i kraft den 31 december 2025. Direktivförslaget har skickats ut på remiss.

4.2 Fackuttryck och termer

BEPS: Base Erosion and Profit Shifting, skattebaserosion och flyttning av vinster som sker inom bolagssektorn.

DAC: Rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EG.

GloBE Information Return: Tilläggsskatterapport som tagits fram inom IF.

IF: Inclusive Framework on BEPS.

Minimibeskattningsdirektivet: Rådets direktiv (EU) 2022/2523 av den 14 december 2022 om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella koncerner och storskaliga nationella koncerner i unionen.

Modellregler: Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy
Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) antagna av Inclusive Framework on BEPS den 14 december 2021.