

Nya bestämmelser för att öka förutsägbarheten i beskattningen för multinationella koncerner

Innehållsförteckning

Sammanfattning	4
1 Författningsförslag	5
1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet	5
1.2 Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)	7
1.3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	8
2 Bakgrund	12
3 Nya bestämmelser för bedömning av den skattemässiga risken vid vissa gränsöverskridande transaktioner	14
3.1 Behov av bestämmelser för bedömning av den skattemässiga risken vid vissa gränsöverskridande transaktioner.....	14
3.2 Definitioner.....	15
3.3 Förutsättningar för att inleda en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner	18
3.4 Samverkan vid riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner	19
3.5 Beslut om resultatet av riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner	20
3.6 Handläggningen av ärenden om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner.....	21
3.7 Ingen rätt till ersättning för kostnader.....	21
3.8 Omprövning och överklagande	22
3.9 Informationsutbyte	22
3.10 Sekretess för uppgifter som ingår i en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner.....	23
3.11 Behandling av personuppgifter	24
3.12 Ikraftträdandebestämmelser	25
4 Konsekvensanalys.....	26
4.1 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring	26
4.2 Offentligfinansiella effekter.....	26
4.3 Effekter för företagen	26
4.4 Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna	27
4.5 Övriga effekter	27
5 Författningskommentar	28
5.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet	28

5.2	Förslaget till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)	28
5.3	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	28

Sammanfattning

I promemorian föreslås nya bestämmelser om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner. Bestämmelserna gäller för multinationella koncerner och innebär att dessa koncerner får kunskap om risken för att Skatteverket gör en annan rättslig bedömning av en eller flera gränsöverskridande transaktioner vilket ger möjligheter att hantera risken inom organisationen och därigenom undvika risken för utdragna domstolsprocesser. Riskbedömningen är frivillig och görs i samverkan med koncernen och skattemyndigheter i andra länder.

Syftet med bestämmelserna är att öka förutsägbarheten i beskattningen för multinationella koncerner och göra detta inom ramen för International Compliance Assurance Programme, nedan ICAP, eller annat motsvarande internationellt samarbete.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2023.

1 Författningsförslag

1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 4 § och 2 kap. 3 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

4 §²

Uppgifter får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för

1. fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter,
2. bestämmande av pensionsgrundande inkomst,
3. fastighetstaxering,
4. revision och annan analys- eller kontrollverksamhet,
5. tillsyn samt lämplighets- och tillståndsprövning och annan liknande prövning,
6. handläggning
 - a) enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,
 - b) av andra frågor om ansvar för någon annans skatter och avgifter,
 - c) enligt lagen (2015:912) om automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton och 22 b kap. skatteförfarandelagen (2011:1244),
 - d) enligt lagen (2017:182) om automatiskt utbyte av land-för-land-rapporter på skatteområdet och 33 a kap. skatteförfarandelagen,
 - e) enligt 33 b kap. skatteförfarandelagen, *och*
- f) enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete och lagen (2020:548) om omställningsstöd,
7. fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande,
8. hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt till lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,
9. hantering av uppgifter om sjuklönekostnad, och
10. tillsyn, kontroll, uppföljning och planering av verksamheten.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2003:670.

² Senaste lydelse 2020:551.

2 kap.3 §³

För de ändamål som anges i 1 kap. 4 § får följande uppgifter behandlas i databasen:

1. en fysisk persons identitet, medborgarskap, bosättning och familjeförhållanden,
2. en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden samt firmatecknare och andra företrädare,
3. registrering för skatter och avgifter,
4. underlag för fastställande av skatter och avgifter,
5. bestämmande av skatter och avgifter,
6. underlag för fastighetstaxering,
7. revision och annan kontroll av skatter och avgifter,
8. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,
9. avgiftsskyldighet till ett registrerat trossamfund och medlemskap i fackförening,
10. yrkanden och grunder i ett ärende,
11. beslut, betalning, redovisning och övriga åtgärder i ett ärende,
12. uppgifter som behövs vid hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,
13. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete eller lagen (2020:548) om omställningsstöd, *och*
14. uppgifter om sjuklönekostnad
13. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete eller lagen (2020:548) om omställningsstöd,
14. uppgifter om sjuklönekostnad, *och*
15. *uppgifter som behövs för riskbedömning enligt 42 b kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).*

I databasen får även andra uppgifter behandlas som behövs för fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen enligt första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

³ Senaste lydelse 2020:550.

1.2 Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Härigenom föreskrivs att 27 kap. 2 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

27 kap.

2 §¹

Sekretess gäller för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i

1. särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte omfattas av 1 §,
2. ärende om kompensation för eller återbetalning av skatt,
3. ärende om anstånd med erläggande av skatt,

4. ärende om kassaregister enligt skatteförfarandelagen (2011:1244), *och*

4. ärende om kassaregister enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),

5. ärende om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt 42 b kap. skatteförfarandelagen, och

5. ärende om dokumentationsavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen.

6. ärende om dokumentationsavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen.

Sekretess gäller i ärende enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde eller någon närstående till denne lider skada eller men.

Sekretessen gäller inte

1. beslut i ärende som anges i första stycket 2 och 3 samt andra stycket,
2. beslut om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister enligt 39 kap. 9 § skatteförfarandelagen,
3. beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. skatteförfarandelagen, eller
4. beslut om dokumentationsavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 3 eller 4 §.

För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst tjugo år.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

¹ Senaste lydelse 2018:2033.

1.3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 1 kap. 1 §, 66 kap. 1 § och 67 kap. 5 § ska ha följande lydelse,
dels att det ska införas ett nytt kapitel, 42 b kap., samt två nya paragrafer,
43 kap. 2 a § och 66 kap. 4 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

1 §¹

I denna lag finns bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatter och avgifter.

Innehållet i lagen är uppdelat enligt följande.

AVDELNING VIII. UTREDNING
OCH KONTROLL

AVDELNING VIII. UTREDNING,
KONTROLL OCH
RISKBEDÖMNING

42 a kap. – Myndigheters skyldighet
att lämna uppgifter på Skatteverkets
begäran

42 a kap. – Myndigheters skyldighet
att lämna uppgifter på Skatteverkets
begäran

42 b kap. – Riskbedömning av
gränsöverskridande transaktioner

AVDELNING IX. ERSÄTTNING
FÖR KOSTNADER FÖR OMBUD,
BITRÄDE ELLER UTREDNING

AVDELNING IX. ERSÄTTNING
FÖR KOSTNADER FÖR OMBUD,
BITRÄDE ELLER UTREDNING

42 b kap. Riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner

Definitioner

1 §

*I detta kapitel används följande begrepp
med den angivna betydelsen:*

*Riskbedömning: en utredning av risken
för att en skattemyndighet gör en annan
skatterättslig bedömning avseende en eller
flera gränsöverskridande transaktioner än
den som bedömningen gäller för.*

*Gränsöverskridande transaktion: en
transaktion mellan företag som hör hemma i
olika stater eller jurisdiktioner och som ingår
i en och samma multinationella koncern eller
mellan företag som ingår i en multinationell
koncern och dess fasta driftställe.*

¹ Senaste lydelse 2020:437.

Huvudskattemyndighet: en skattemyndighet i den stat eller jurisdiktion där moderföretaget som har begärt riskbedömningen hör hemma och som leder riskbedömningen.

Ställföreträdande huvudskattemyndighet: en skattemyndighet som har utsetts att ta rollen som huvudskattemyndighet när skattemyndigheten i den stat eller jurisdiktion där moderföretaget som har begärt riskbedömningen hör hemma inte antagit rollen som huvudskattemyndighet.

Medverkande skattemyndighet: en skattemyndighet i annan stat eller jurisdiktion än huvudskattemyndigheten, som gör en riskbedömning av samma gränsöverskridande transaktion inom den multinationella koncernen som huvudskattemyndigheten.

Med koncern, multinationell koncern, enhet, moderföretag, ställföreträdande moderföretag och koncernredovisning avses i detta kapitel detsamma som i 33 a kap.

Förutsättningar för en riskbedömning

2 §

Skatteverket får besluta om att inleda en riskbedömning efter ansökan av ett moderföretag eller ett ställföreträdande moderföretag.

Skatteverket får även besluta om att inleda en riskbedömning om en huvudskattemyndighet eller en ställföreträdande huvudskattemyndighet i en annan stat eller jurisdiktion har erbjudit Skatteverket att delta i en riskbedömning.

3 §

Vid bedömningen av om en riskbedömning ska inledas får Skatteverket beakta den multinationella koncernens lämplighet att omfattas av en riskbedömning, de aktuella gränsöverskridande transaktionernas lämplighet att omfattas av en riskbedömning och antalet skattemyndigheter i andra stater eller jurisdiktioner som avser att medverka i den aktuella riskbedömningen.

Ett beslut om att inte inleda en riskbedömning ska meddelas moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget.

Samverkan

4 §

En riskbedömning ska genomföras i samverkan med ett moderföretag eller ett ställföreträdande moderföretag och huvudskattemyndigheten eller den ställföreträdande huvudskattemyndigheten och de medverkande skattemyndigheterna.

Om moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget inte samverkar får Skatteverket avsluta riskbedömningen utan att meddela något resultat av riskbedömningen.

5 §

Moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget ska på begäran lämna de underlag och upplysningar som behövs för riskbedömningen.

Om underlag enligt första stycket inte lämnas inom den tidsfrist som Skatteverket angett får Skatteverket avsluta riskbedömningen utan att meddela något resultat av riskbedömningen.

Beslut om resultat av riskbedömning

6 §

Skatteverket ska meddela moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget sitt resultat av riskbedömningen.

43 kap.

2 a §

Ersättning får inte beviljas för kostnader som är hänförliga till riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt 42 b kap.

66 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om omprövning av Skatteverkets beslut. Bestämmelserna ges i följande ordning:

- Skatteverkets skyldighet att ompröva beslut (2–4 §§),
- särskilt kvalificerad beslutsfattare (5 §),
- omprövning på begäran av den som beslutet gäller (6–18 §§),
- Skatteverkets skyldighet att ompröva beslut (2–4 a §§),

- omprövning till fördel för den som beslutet gäller på initiativ av Skatteverket (19 §),
- omprövning till nackdel för den som beslutet gäller på initiativ av Skatteverket (20–34 §§), och
- omprövning av flera redovisningsperioder (35 §).

4 a §

Ett beslut om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt 42 b kap. får inte omprövas.

67 kap.

5 §

Följande beslut får inte överklagas. Beslut som avser

1. befrielse från skyldigheten att göra skatteavdrag enligt 10 kap. 10 § eller 13 kap. 5 § första stycket 1,
2. föreläggande utan vite,
3. revision,
4. tillsyn över kassaregister,
5. kontrollbesök, *eller*
6. anstånd enligt 63 kap. 23 §.

5. kontrollbesök,
6. *riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt 42 b kap., eller*
7. anstånd enligt 63 kap. 23 §.

En granskningsledares beslut om bevissäkring enligt 45 kap. 14 § första stycket eller beslut om att ta egendom i förvar enligt 46 kap. 16 § första stycket får inte överklagas.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

2 Bakgrund

De senaste årens internationella arbete inom Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling, nedan OECD, och Europeiska unionen, nedan EU, för att motverka skattebaserodering och vinstförflyttning (BEPS) har medfört ytterligare komplexitet i skattesystemet. Länder har kommit olika långt med implementering av regler för att motverka BEPS. Detta skapar osäkerhet för multinationella koncerner om hur olika skattemyndigheter kan komma att bedöma en investering som omfattar en eller flera gränsöverskridande transaktioner. En hög osäkerhet kan bidra till att företag väljer att inte genomföra den aktuella investeringen. Negativa beslut om investeringar kan i förlängningen påverka den ekonomiska tillväxten. Group of Twenty Finance Ministers and Central Bank Governors, nedan G20-gruppen, har uppmärksammat detta och uttalat att förutsägbarhet i beskattningen (Tax Certainty) måste öka. För att öka förutsägbarheten i beskattningen för multinationella koncerner krävs ett ökat internationellt samarbete.

År 2016 gav G20-gruppen Internationella valutafonden, nedan IMF, och OECD i uppdrag att arbeta med att öka förutsägbarhet i beskattningen. En första rapport, *OECD/IMF report for the G20 finance ministers* om hur förutsägbarhet för multinationella koncerner kan ökas lämnades av OECD och IMF till G20-gruppen år 2017. Därefter har rapporten uppdaterats (2018 och 2019) med ytterligare åtgärder för att öka förutsägbarheten i skattefrågor.

Inom ramen för OECD:s arbete har ICAP utvecklats. ICAP är ett samarbetsverktyg för att öka förutsägbarheten i beskattningen. Deltagandet i ICAP är frivilligt och ger multinationella koncerner information om hur stor risken är att de medverkande skattemyndigheterna gör en annan skatterättslig bedömning än den som koncernen själv gör. ICAP är tillgängligt för skattemyndigheter som deltar i programmet och för multinationella koncerner som lämnar land-för-land-rapporter. Riskbedömningen är inte på något sätt rättsligt bindande och den ger inte företagen någon garanti om hur skattefrågor kommer att bedömas (jämfört med t.ex. ett prissättningsbesked¹). Tanken med ICAP är dock att koncernen ska få kunskap om risken att skattemyndigheterna gör en annan skatterättslig bedömning än vad koncernen gör och med detta mer effektivt kunna hantera skatterisken inom organisationen. Tanken är vidare att ICAP ska öka transparensen mellan skattemyndigheter och multinationella koncerner samt bidra till ömsesidig förståelse för varandras verksamheter.

ICAP lanserades år 2018 som ett pilotprojekt med åtta deltagande skattemyndigheter. Ett andra pilotprojekt lanserades året därpå med 19 deltagande skattemyndigheter. Idag är ICAP inte längre ett pilotprojekt och ett stort antal skattemyndigheter deltar. Som stöd för arbetet i en ICAP har *International Compliance Assurance Programme, Handbook for tax administrations and MNE groups*² (2021), förkortad handboken tagits fram. Handboken beskriver bl.a. de olika stegen i en riskbedömning, samverkan mellan skattemyndigheter och multinationella

¹ Skatteverket är behörig myndighet att ingå så kallade ömsesidiga överenskommelser enligt skatteavtal med andra länder om prissättningsbesked (Advance Pricing Agreement, APA). Se vidare lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner.

²<https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/international-compliance-assurance-programme-handbook-for-tax-administrations-and-mne-groups.pdf>

koncerner och resultatet av en riskbedömning. Handboken är inte bindande och den är ett levande dokument som kan ändras när det finns behov av det.

Även EU har arbetat med att öka förutsägbarheten i beskattningen. Den 15 juli 2020 antog Europeiska kommissionen, nedan kommissionen, en handlingsplan för rättvis och enkel beskattning³. Utifrån handlingsplanen har kommissionen tillsammans med ett antal medlemsstater tagit fram European Trust and Cooperation Approach, nedan förkortad ETACA, som är ett ramverk för främjande av samverkan mellan företag och skattemyndigheter i syfte att öka efterlevnad av skattereglerna. Som en del av ramverket har kommissionen tillsammans med ett antal medlemsstater tagit fram riktlinjer⁴ för riskbedömning av multinationella koncerner som är verksamma på EU:s inre marknad. Riktlinjerna är i princip utformade efter multinationella koncerner som lämnar land-för-land-rapport men öppnar även för andra multinationella koncerner. För att andra multinationella koncerner än de som lämnar land-för-land-rapport ska vara aktuella för en riskbedömning anges det att koncernen i fråga måste kunna lämna samma uppgifter som återfinns i en land-för-land-rapport. Riktlinjerna är utformade utifrån ICAP och ska inledningsvis användas vid ett första pilotprojekt som ska genomföras under 2022. Efter pilotfasen kommer riktlinjerna att vara tillgängliga.

Det är en internationell förväntan att länder ska samarbeta för att öka förutsägbarheten i beskattningen för multinationella koncerner. Detta aktualiserar frågan om Skatteverket ska erbjuda riskbedömning för dessa koncerner och därmed delta i ICAP eller något annat liknande internationellt samarbetsverktyg som kan komma att bli aktuellt. Skatteverket lämnar därför i denna promemoria förslag om bestämmelser om riskbedömning.

³ https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-07/2020_tax_package_tax_action_plan_en.pdf

⁴ https://ec.europa.eu/taxation_customs/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_en?msckid=4ec9895dbb0d11ecb92ad2aa8d7ae985

3 Nya bestämmelser för bedömning av den skattemässiga risken vid vissa gränsöverskridande transaktioner

3.1 Behov av bestämmelser för bedömning av den skattemässiga risken vid vissa gränsöverskridande transaktioner

Bedömning: För att Skatteverket ska kunna erbjuda riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner och därmed delta i ICAP krävs det rättsligt stöd. Det finns inte något stöd i den nuvarande rättsordningen för Skatteverket att erbjuda multinationella koncerner sådan riskbedömning och därmed delta i ICAP eller andra liknande internationella samarbetsverktyg.

Förslag: Bestämmelser om riskbedömning vid vissa gränsöverskridande transaktioner ska införas i ett nytt kapitel i skatteförfarandelagen. Bestämmelserna ska gälla för multinationella koncerner.

Skälen för bedömningen och förslaget: Som anges i avsnitt 2 ovan pågår ett internationellt arbete för att öka förutsägbarhet i beskattningen för multinationella koncerner. Tanken med arbetet är att ökad förutsägbarhet i beskattningen skapar förutsättningar för den ekonomiska tillväxten. För att öka förutsägbarhet i beskattningen krävs samverkan mellan koncernen och skattemyndigheter i olika stater. OECD har inom ramen för det internationella arbetet tagit fram ICAP som är ett frivilligt program som ger multinationella koncerner information om hur stor risken är att de medverkande skattemyndigheterna gör en annan skatterättslig bedömning av gränsöverskridande transaktioner än den som koncernen själv gör. Med riskbedömningen får den multinationella koncernen därmed kunskap om denna risk och kan då hantera risken inom organisationen och därigenom undvika risken för utdragna domstolsprocesser. Ett stort antal skattemyndigheter från olika stater, bl.a. USA, Tyskland, Japan, Nederländerna, Norge, Danmark och Finland erbjuder riskbedömning och deltar i ICAP. Ju fler stater eller jurisdiktioner som deltar desto mer komplett blir systemet för både deltagande skattemyndigheter och multinationella koncerner. Även EU har, inom ramen för ETACA, tagit fram ett samarbetsverktyg för EU:s gemensamma marknad. Detta verktyg bygger på ICAP och gäller för multinationella koncerner som är verksamma på EU:s gemensamma marknad samt skattemyndigheter som hör hemma inom EU. Även om utformningen av programmet med dess tillhörande riktlinjer fortfarande är i ett inledningsskede förväntas de bli permanenta.

Det är angeläget att även Skatteverket kan ta del av det internationella arbetet för att öka förutsägbarheten i beskattningen för multinationella koncerner. Nuvarande regler omfattar inte riskbedömning. För att Skatteverket ska kunna erbjuda riskbedömning inom ramen för ett internationellt samarbetsverktyg krävs att det finns rättsligt stöd för detta. Bestämmelser om riskbedömning bör därför införas i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Som kommer att framgå i det följande bör det finnas bestämmelser om vilka företag som kan bli aktuella för en riskbedömning, under vilka förutsättningar Skatteverket får göra en riskbedömning, vad som gäller vid samverkan, resultatet av en riskbedömning samt vad som gäller för omprövning och överklagande av ett beslut om riskbedömning.

Dessa bestämmelser bör samlas i SFL. Genom att bestämmelser om riskbedömning införs i SFL blir denna lags förfaranderegler tillämpliga på en riskbedömning.

Som anges i avsnitt 2 ovan har OECD tagit fram en handbok om hur arbetet i en ICAP på bästa sätt bör bedrivas. Handboken beskriver bl.a. de olika stegen i en riskbedömning, samverkan mellan skattemyndigheter och en multinationell koncern och resultatet av en riskbedömning. Tanken är att stater som deltar i ICAP så långt som möjligt ska följa handboken. Om alla stater genomför riskbedömningen gemensamt och koordinerat kommer de multinationella koncernerna att behandlas på ett enhetligt sätt. De svenska bestämmelserna om riskbedömning bör därför vara förenliga med handboken så att Skatteverket kan delta i ICAP. Bestämmelserna bör dock utformas så att de även ska kunna tillämpas inom ramen för andra internationella samarbeten för riskbedömning såsom EU:s system för riskbedömning på den gemensamma marknaden.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av ett nytt kapitel, 42 b kap. SFL.

3.2 Definitioner

Förslag: I det nya kapitlet införs definitioner av begreppen riskbedömning, gränsöverskridande transaktion, huvudskattemyndighet, ställföreträdande huvudskattemyndighet och medverkande skattemyndighet.

När det gäller definitionerna av begreppen koncern, multinationell koncern, enhet, moderföretag, ställföreträdande moderföretag och koncernredovisning är dessa desamma som i 33 a kap. SFL.

Skälen för förslaget: Som anges i avsnitt 3.1 ovan bör bestämmelser om riskbedömning vid gränsöverskridande transaktioner införas. Riskbedömning innebär ett nytt arbetssätt för Skatteverket och medför att nya termer och begrepp behöver införas. Det nya kapitlet bör därför inledas med en paragraf med definitioner av de termer som ska användas vid tillämpningen av de efterföljande bestämmelserna. Termerna som behöver definieras är riskbedömning, gränsöverskridande transaktion, huvudskattemyndighet, ställföreträdande huvudskattemyndighet och medverkande skattemyndighet. När det gäller definitionerna av begreppen koncern, multinationell koncern, enhet, moderföretag, ställföreträdande moderföretag och koncernredovisning är dessa desamma som i 33 a kap. Med anledning av att riskbedömningen som föreslås i huvudsak ska följa ICAP bör termerna överensstämja med och användas på samma sätt som de används i handboken för ICAP. Samtidigt bör bestämmelserna även utformas på ett sätt så att Skatteverket kan delta i andra internationella riskbedömningsverktyg såsom ETACA.

Definition av riskbedömning

Av handboken följer att riskbedömningen är själva kärnan i ICAP. Syftet med riskbedömningen är att ge multinationella koncerner ökad förutsägbarhet i beskattningen genom att koncernen får en bedömning av risken för att skattemyndigheterna kommer att göra en annan skatterättslig bedömning av transaktioner än koncernen gör.

Riskbedömningen beskrivs närmare i avsnitten 3.3–3.6 nedan. Riskbedömningen kan kort beskrivas som en utredning som påbörjas när samtliga

skattemyndigheter har tagit emot koncernens ansökan om riskbedömning av en eller flera gränsöverskridande transaktioner. I arbetet med riskbedömningen ingår vanligtvis även ett möte med koncernen samt separata möten mellan skattemyndigheterna.

Riskbedömningen utgår från den dokumentation som skattemyndigheterna har tillgänglig om den multinationella koncernen sedan tidigare, dokumentation som den multinationella koncernen har lämnat för riskbedömningen samt övrig information som har framkommit vid kommunikationen som myndigheten har med övriga skattemyndigheter. Handboken anger att det är upp till varje skattemyndighet att själv bestämma utformningen av resultatet av riskbedömningen utifrån vad som lämpar sig bäst.

Begreppet riskbedömning bör definieras på följande sätt: en utredning av risken för att Skatteverket gör en annan skatterättslig bedömning avseende en eller flera gränsöverskridande transaktioner än den som bedömningen gäller gör.

Definition av gränsöverskridande transaktion

Med resultatet av riskbedömningen får koncernen ökad förutsägbarhet i beskattningen. Riskbedömningen som görs inom ramen för ICAP är en utredning av de skattemässiga riskerna av en gränsöverskridande transaktion som görs inom koncernen. Deltagande skattemyndigheter gör var sin riskbedömning men genom samverkan ges de möjlighet att diskutera och förstå utgångspunkterna för transaktionen.

Det finns inte någon definition i handboken av vad som avses med gränsöverskridande transaktion. Det framgår av handboken att deltagande skattemyndigheter tillsammans med koncernen enas om vilken eller vilka transaktioner som ska omfattas av ICAP. Vissa transaktioner bör dock inte hanteras genom en ICAP. Transaktioner som omfattas av andra program såsom exempelvis prissättningsbesked ska hanteras inom ramen för dessa system.

För att förtydliga vad som avses med gränsöverskridande transaktion bör det införas en definition av vad som avses. Definitionen innebär också att det blir tydligt att inte samtliga former av transaktioner omfattas. Det är endast transaktioner inom en multinationell koncern som omfattas. Transaktioner som koncernen gör med extern part omfattas inte även om de är gränsöverskridande.

Begreppet gränsöverskridande transaktion bör definieras på följande sätt: en transaktion mellan företag som hör hemma i olika stater eller jurisdiktioner och som ingår i en och samma multinationella koncern eller mellan företag som ingår i en multinationell koncern och dess fasta driftställe.

Definition av huvudskattemyndighet, ställföreträdande huvudskattemyndighet och medverkande skattemyndighet

Det följer av handboken att skattemyndigheten i samma stat eller jurisdiktion som moderföretaget hör hemma i har en central roll i att leda och koordinera arbetet med riskbedömningen. Rollen som denna skattemyndighet intar innebär ett administrativt ansvar för samordning och kommunikation mellan skattemyndigheter och den multinationella koncernen. En sådan roll är något helt nytt i skatteförfarandelagen. Med hänsyn till detta behövs en definition. Termen huvudskattemyndighet är en lämplig term för den skattemyndighet som intar en sådan central roll.

Med anledning av att deltagande i en riskbedömning enligt ICAP är frivilligt kan det finnas omständigheter som innebär att huvudskattemyndigheten inte har möjlighet att vara huvudskattemyndighet. När så är fallet får en annan

skattemyndighet i en annan stat eller jurisdiktion än den stat eller jurisdiktion där moderföretaget hör hemma anta rollen att leda och driva arbetet med en viss riskbedömning i stället för huvudskattemyndigheten. Även här behövs en definition för denna roll. Denna skattemyndighet bör benämnas ställföreträdande huvudskattemyndighet.

För att särskilja övriga skattemyndigheter som deltar i riskbedömningen från huvudskattemyndighet och ställföreträdande skattemyndighet bör termen medverkande skattemyndighet införas. Begreppen bör definieras på följande sätt:

Huvudskattemyndighet: en skattemyndighet i den stat eller jurisdiktion där moderföretaget som har begärt riskbedömningen hör hemma och som leder riskbedömningen.

Ställföreträdande huvudskattemyndighet: en skattemyndighet som har utsetts att ta rollen som huvudskattemyndighet när skattemyndigheten i den stat eller jurisdiktion där moderföretaget som har begärt riskbedömningen hör hemma inte antagit rollen som huvudskattemyndighet.

Medverkande skattemyndighet: en skattemyndighet i annan stat eller jurisdiktion än huvudskattemyndigheten, som gör en riskbedömning av samma gränsöverskridande transaktion inom den multinationella koncernen som huvudskattemyndigheten.

Definition av koncern, multinationell koncern, enhet, moderföretag, ställföreträdande moderföretag och koncernredovisning

Av handboken följer att företag som omfattas av en riskbedömning är multinationella koncerner som lämnar land-för-land-rapport. Det är i första hand moderföretaget i den multinationella koncernen som ansöker om en riskbedömning. Moderföretaget kan överlåta sin roll till ett annat företag i koncernen. Detta andra företag tar därmed rollen som ställföreträdande moderföretag. Vidare framgår det av handboken att termerna multinationell koncern och moderföretag följer terminologin i OECD:s standard om land-för-land-rapportering (BEPS åtgärd 13). I Sverige har OECD:s standard om land-för-land-rapportering genomförts genom 33 a kap. SFL om land-för-land-rapportering. I 33 a kap. 2 § SFL finns definitioner av begreppen koncern, multinationell koncern, enhet, moderföretag, ställföreträdande moderföretag och koncernredovisning. Dessa definitioner bör även gälla vid riskbedömning.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av en ny paragraf, 42 b kap. 1 § SFL.

3.3 Förutsättningar för att inleda en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner

Förslag: Skatteverket får besluta om att inleda en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner efter ansökan av ett moderföretag eller av ett ställföreträdande moderföretag. Skatteverket får även besluta om att inleda en riskbedömning om en huvudskattemyndighet eller en ställföreträdande huvudskattemyndighet i en annan stat eller jurisdiktion har erbjudit Skatteverket att delta i en riskbedömning.

Vid bedömningen av om en riskbedömning ska inledas får Skatteverket beakta den multinationella koncernens lämplighet att omfattas av en riskbedömning, de aktuella gränsöverskridande transaktionernas lämplighet att omfattas av en riskbedömning och antalet skattemyndigheter i andra stater eller jurisdiktioner som avser att medverka i den aktuella riskbedömningen.

Ett beslut om att inte inleda en riskbedömning ska meddelas moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget.

Skälen för förslaget: Som anges i avsnitt 3.1 bör bestämmelser om riskbedömning för multinationella koncerner införas. Dessa bestämmelser bör utformas så att Skatteverket ges möjlighet att delta i ICAP eller något annat internationellt samarbete som kan komma att få motsvarande status.

Inledande av en riskbedömning

Det följer av handboken att ett moderföretag eller i förekommande fall ett ställföreträdande moderföretag kan ansöka om riskbedömning direkt hos en skattemyndighet. När ett moderföretag eller ett ställföreträdande moderföretag ansöker om en riskbedömning direkt hos en skattemyndighet innebär det att myndigheten kan komma att få rollen som huvudskattemyndighet. Rollen som huvudskattemyndighet innebär att myndigheten får en nyckelroll att leda riskbedömningen. Om skattemyndigheten inte har möjlighet att ta rollen som huvudskattemyndighet ska rollen tas över av en annan skattemyndighet (ställföreträdande huvudskattemyndighet).

Det följer vidare av handboken att en skattemyndighet kan erbjudas att delta i en riskbedömning av en annan skattemyndighet. Den andra skattemyndigheten har i dessa fall tagit rollen som huvudskattemyndighet eller i förekommande fall ställföreträdande huvudskattemyndighet. När så sker har moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget ansökt om riskbedömning hos denna andra skattemyndighet (huvudskattemyndighet eller ställföreträdande huvudskattemyndighet).

Det föreslås därför att en bestämmelse införs som anger att Skatteverket får besluta om att inleda en riskbedömning efter ansökan av ett moderföretag eller ett ställföreträdande moderföretag eller vid erbjudande av en huvudskattemyndighet eller en ställföreträdande huvudskattemyndighet.

Multinationell koncerns lämplighet, gränsöverskridande transaktioners lämplighet och antal medverkande skattemyndigheter

Som anges ovan görs en riskbedömning gemensamt med andra skattemyndigheter inom ramen för det internationella samarbetsverktyget. Det innebär att den multinationella koncernen måste vara lämplig att omfattas av en ICAP eller av annat motsvarande samarbetsverktyg. Även de gränsöverskridande transaktionerna måste vara lämpliga att omfattas. Lämplighetsbedömningen får

göras från fall till fall med vägledning från handboken och andra tillämpliga riktlinjer.

Vidare innebär det gemensamma arbetet med andra skattemyndigheter att ett visst minsta antal skattemyndigheter måste delta. Hur många skattemyndigheter som måste delta är något som får bedömas från fall till fall och i diskussion med övriga skattemyndigheter som kan tänkas delta.

Det föreslås därför att en bestämmelse införs som innebär att Skatteverket får beakta den multinationella koncernens och de gränsöverskridande transaktionernas lämplighet för en riskbedömning samt antalet skattemyndigheter som avser att delta i en riskbedömning.

I de fall som Skatteverket beslutar att inte inleda en riskbedömning föreslås det att Skatteverket ska meddela moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget detta.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av två nya paragrafer, 42 b kap. 2 och 3 §§ SFL.

3.4 Samverkan vid riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner

Förslag: En riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner ska genomföras i samverkan med ett moderföretag eller ett ställföreträdande moderföretag och de deltagande skattemyndigheterna.

Om moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget inte samverkar får Skatteverket avsluta riskbedömningen.

Moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget ska på begäran lämna de underlag och upplysningar som behövs för riskbedömningen. Om underlag inte lämnas inom den tidsfrist som Skatteverket angett får riskbedömningen avbrytas.

Skälen för förslaget: Utgångspunkten för en riskbedömning är att det är ett frivilligt verktyg. Det anges i handboken att det ska råda full transparens mellan den multinationella koncernen och skattemyndigheterna och att de ska ha förtroende för varandra under arbetets gång. En riskbedömning skiljer sig därför från annan verksamhet som skattemyndigheter ansvarar för. En skattemyndighet kan exempelvis inte inleda en riskbedömning åt en multinationell koncern på eget initiativ. För att en riskbedömning ska kunna inledas krävs att en multinationell koncern ansöker om riskbedömning. Som anges i avsnitt 3.3. ovan krävs det för Skatteverkets deltagande att förutsättningar för att genomföra en riskbedömning föreligger.

För att en riskbedömning ska kunna genomföras krävs att Skatteverket får relevant information och underlag av den multinationella koncernen. Viss information har Skatteverket redan tillgång till som exempelvis land-för-land-rapporter, men ytterligare underlag och information kan behövas för att genomföra riskbedömningen. Det innebär att den multinationella koncernen behöver lämna denna information till Skatteverket. Lämnas inte sådan information som behövs kan inte Skatteverket genomföra riskbedömningen. På vilket sätt informationen och underlagen ska lämnas till Skatteverket får bedömas från fall till fall och beroende på vad som anges i handboken eller andra tillämpliga riktlinjer.

En riskbedömning är ett internationellt samarbete och förutsätter samverkan mellan skattemyndigheter.

Mot bakgrund av ovan föreslås att en riskbedömning ska genomföras i samverkan med moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget och de deltagande skattemyndigheterna. Det föreslås vidare att Skatteverket ska kunna avbryta en riskbedömning om den multinationella koncernen inte lämnar de underlag och upplysningar som behövs för riskbedömningen eller på annat sätt inte samverkar.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av två nya paragrafer, 42 b kap. 4 och 5 §§ SFL.

3.5 Beslut om resultatet av riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner

Förslag: Skatteverket ska meddela moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget sitt resultat av riskbedömningen.

Skälen för förslaget: Resultatet av riskbedömningen är ett beslut där det framgår vad skattemyndigheterna har kommit fram till under arbetets gång med riskbedömningen. Skatteverkets handläggning av riskbedömning utgör ärendehandläggning. Ett ärende kännetecknas av att det alltid avslutas med ett beslut (prop. 2016/17:180 s. 24). Eftersom Skatteverket har inlett ett ärende om riskbedömning så är resultatet av riskbedömningen att betrakta som ett beslut.

Handboken anger att det är upp till varje skattemyndighet att ta ställning till vad resultatet bör innehålla. Handboken ger dock vägledning om att resultatet normalt sett bör innehålla information om hur risken har uppskattats och vilka parametrar som använts, eventuella överenskommelser, intyg om att de omfattade transaktionerna har bedömts vara av låg risk samt information om eventuella begränsningar av riskbedömningen. I de fall en deltagande skattemyndighet kommer fram till att transaktionerna inte är av låg risk utan att koncernen kan komma att granskas vidare efter riskbedömningen är detta sådan information som bör anges i resultatet.

Det är varje enskild skattemyndighet som meddelar moderföretaget sitt resultat av riskbedömningen. Det är således inte frågan om att huvudskattemyndigheten ska delge moderföretaget samtliga skattemyndigheters resultat av riskbedömningen.

Mot denna bakgrund bör det införas en bestämmelse om att Skatteverket ska meddela moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget resultatet av riskbedömningen.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av en ny paragraf, 42 b kap. 6 § SFL.

3.6 Handläggningen av ärenden om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner

Bedömning: Bestämmelserna i skatteförfarandelagen om handläggning av ärenden ska tillämpas på ärenden om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner.

Skälen för bedömningen: Det följer av 40 kap. 1 § SFL att Skatteverket ska se till att ärenden blir tillräckligt utredda. Denna regel kommer även att gälla för ärenden om riskbedömning. Av 40 kap. 2 § SFL följer att ett ärende inte får avgöras till nackdel för den som ärendet gäller utan att denne har fått tillfälle att yttra sig, om det inte är uppenbart obehövt. Detta innebär att Skatteverket inför ett beslut till nackdel som huvudregel ska ge den som ärendet gäller tillfälle att bemöta verkets rättsliga argumentation, dvs. de skäl som verket överväger att lägga till grund för sitt beslut (se prop. 2010/11:165 s. 866). Ett beslut att inte göra en riskbedömning får i detta sammanhang anses vara ett beslut till nackdel. Även ett beslut som innebär att resultatet av riskbedömningen utmynnar i att det inte finns en låg risk får anses vara ett beslut till nackdel.

Om ett ärende har tillförts uppgifter av någon annan än den som ärendet gäller, får ärendet inte avgöras utan att den som ärendet gäller har underrättats om uppgifterna och fått tillfälle att yttra sig över dem (40 kap. 3 § första stycket SFL). I ett ärende om riskbedömning kan det exempelvis röra sig om uppgifter som Skatteverket mottagit från en huvudskattemyndighet, en ställföreträdande huvudskattemyndighet eller en annan medverkande skattemyndighet. Även de undantag från kommunikationsskyldigheten som framgår av 40 kap. 3 § andra och tredje styckena SFL, kan bli aktuella att tillämpa.

Beslut enligt skatteförfarandelagen gäller omedelbart enligt huvudregeln i 68 kap. 1 § SFL. Beslut om att inleda eller inte inleda en riskbedömning och beslut om resultatet av en riskbedömning kommer därför att gälla omedelbart.

De generella förvaltningsrättsliga kraven på bl.a. dokumentation och klaggörande motivering som framgår av förvaltningslagen (2017:900), förkortad FL, gäller också för ärenden om riskbedömning.

3.7 Ingen rätt till ersättning för kostnader

Förslag: Ersättning för kostnader i ärenden om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner ska inte beviljas.

Skälen för förslaget: I 43 kap. SFL finns bestämmelser om ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning. Eftersom deltagande i en riskbedömning är frivilligt och avser att öka förutsägbarheten i beskattningen för multinationella koncerner bör dessa inte ha rätt till ersättning för kostnader hänförliga till ett ärende om riskbedömning. Vidare innebär riskbedömning inte att något beslut om beskattning fattas och utgör inte heller ett verktyg för Skatteverket att kontrollera koncernen. Med anledning av detta föreslås att rätten till ersättning begränsas och att någon ersättning vad gäller riskbedömning inte ska beviljas.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av en ny paragraf 43 kap. 2 a § SFL.

3.8 Omprövning och överklagande

Förslag: Ett beslut om att inte inleda en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner eller ett beslut om resultatet av en sådan riskbedömning får inte omprövas eller överklagas.

Skälen för förslaget: I 66 kap. SFL finns bestämmelser om omprövning av Skatteverkets beslut. Enligt bestämmelserna ska Skatteverket ompröva sina beslut i en fråga som har betydelse för beskattningen eller något annat förhållande mellan en enskild och det allmänna. Omprövning ska göras om den som beslutet gäller begär omprövning eller om det finns andra skäl. Ett uttryckligt förbud mot omprövning gäller för beslut i frågor som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. När det gäller frågor som är under prövning i domstol föreligger *litis pendens* enligt 39 § FL.

Av 67 kap. 2 § SFL följer att Skatteverkets beslut i en fråga som har betydelse för beskattningen eller något annat förhållande mellan en enskild och det allmänna får överklagas av den som beslutet gäller. I 67 kap. 5 § samma lag finns en uppräknning över beslut som inte får överklagas.

Deltagandet i en riskbedömning är frivilligt och grundas på samverkan mellan skattemyndigheter och den multinationella koncernen. Resultatet av riskbedömningen ger koncernen ett verktyg i sin riskhantering och därmed förutsägbarhet i beskattningen, men innebär inte att något beslut om beskattning fattas och utgör inte heller ett verktyg för Skatteverket att kontrollera koncernen. Med anledning av detta är det inte rimligt att en koncern ska kunna begära omprövning av en riskbedömning eller överklaga någon del av en riskbedömning. Det föreslås därför att beslutet om att inte inleda en riskbedömning eller resultatet av en genomförd riskbedömning varken ska kunna omprövas eller överklagas.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 66 kap. 1 § och 67 kap. 5 § SFL och införandet av en ny paragraf, 66 kap. 4 a § i samma lag.

3.9 Informationsutbyte

Bedömning: Lagen om ömsesidig handräckning i skatteärenden gäller även för uppgifter i en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner.

Skälen för bedömningen: Rättslig grund för informationsutbyte finns bland annat i Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden, nedan kallad konventionen, och rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning, nedan kallat handräckningsdirektivet. Konventionen har införlivats i svensk rätt genom lagen (1990:313) om Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden. Bestämmelser om vilken myndighet i Sverige som beslutar om informationsutbyte och annan handräckning, villkor för att handräckning ska medges i Sverige respektive begäras i utlandet och regler om hur mottagna uppgifter får användas i Sverige framgår av lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden, förkortad LÖHS, och lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning, förkortad LASEU.

Av 3 § LÖHS följer att med handräckning avses bl.a. utbyte av upplysningar, häri inbegripet samtida skatteutredningar och deltagande i skatteutredning. Begreppet skatteutredning ska tolkas brett vilket innebär att förslaget om riskbedömning i denna promemoria omfattas av begreppet skatteutredning. Enligt 3 a § LÖHS gäller bestämmelserna på motsvarande sätt i tillämpliga delar också vid utbyte av upplysningar enligt överenskommelse med utländsk jurisdiktion.

Mot bakgrund av det ovanstående bedöms det att uppgifterna i informationsutbytet i samband med riskbedömning redan omfattas av bestämmelserna i konventionen, handräckningsdirektivet, LÖHS och LASEU. Någon särskild bestämmelse om informationsutbyte vid riskbedömning behöver därför inte tas in i svensk lag.

3.10 Sekretess för uppgifter som ingår i en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner

Förslag: Ärenden om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner ska omfattas av sekretess.

Skälen för förslaget: Bestämmelserna om skattesekretess finns i 27 kap. offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL. Av 27 kap. 1 § första stycket OSL framgår att sekretess gäller i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt eller som avser fastighetstaxering för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Sekretess gäller vidare enligt andra stycket 1 i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, förkortad SdbL, för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen (s.k. databassekretess).

Enligt 27 kap. 2 § första stycket 1 OSL gäller sekretess också i särskilda ärenden om revision eller annan kontroll i fråga om skatt samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte omfattas av 1 §. Med särskilda ärenden avses skattekontroll m.m. som inte ingår som ett led i ett ärende om bestämmande av skatt eller liknande utan är ett fristående förfarande. Som exempel på ärenden som omfattas kan nämnas revision enligt 41 kap. SFL, skattekontroll för vissa branscher enligt 42 kap. SFL och bevissäkring enligt 45 kap. SFL.

För att uppgifter inom ramen för en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner ska omfattas av sekretess krävs att verksamheten är hänförlig till en viss bestämmelse i 27 kap. 1 eller 2 § OSL. Det följer av 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL att uppgifter som har tillförts beskattningsdatabasen i enlighet med 2 kap. SdbL omfattas av sekretess. Det innebär att uppgifter i ett ärende om riskbedömning som tillförts beskattningsdatabasen omfattas av sekretess.

När det gäller uppgifter i ärenden om riskbedömning som inte har tillförts beskattningsdatabasen omfattas dessa inte av sekretess. Anledningen till det är att förfarandet med riskbedömning inte kan anses ha med bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för att bestämma skatt att göra enligt 27 kap. 1 § första stycket OSL. Riskbedömningen utgör inte heller ett särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt och inte heller något annat ärende enligt 27 kap. 2 § OSL. För att ge uppgifter om enskildas personliga och ekonomiska förhållanden ett fullgott skydd som inte är beroende av var uppgifterna behandlas behöver en ny punkt införas i 27 kap. 2 § första stycket OSL. I den nya

bestämmelsen föreslås därför att ärenden om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt föreslagna 42 b kap. SFL ska omfattas av sekretess.

Lagförslag

Förslaget medför en ändring i 27 kap. 2 § OSL.

3.11 Behandling av personuppgifter

Förslag: En ny ändamålsbestämmelse införs där det framgår att Skatteverket får behandla uppgifter för ändamålet att utföra en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner. Vidare säkerställs att Skatteverket får behandla uppgifterna i beskattningsdatabasen.

Bedömning: Den personuppgiftsbehandling som förslagen i denna promemoria ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Bortsett från vad som ovan föreslås är den befintliga regleringen tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som kan komma att ske vid Skatteverket. Vidare är bedömningen att det inte behövs någon särskild bestämmelse om gallring av personuppgifter.

Skälen för förslaget: Skatteverkets automatiska behandling av personuppgifter och viss manuell behandling omfattas av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), nedan kallad EU:s dataskyddsförordning. EU:s dataskyddsförordning är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga medlemsländer. Förordningen utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU.

För Skatteverkets personuppgiftsbehandling i beskattningsverksamheten finns SdbL som innehåller bestämmelser som kompletterar EU:s dataskyddsförordning.

Av artikel 6 i EU:s dataskyddsförordning följer att en behandling av personuppgifter är laglig om minst ett av i artikeln uppräknade villkor är uppfyllt. Ett villkor (artikel 6. 1 e) är att behandlingen är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning. Skatteverket anser att behandlingen av personuppgifter är nödvändig för att utföra riskbedömningen och att riskbedömningen är en uppgift av allmänt intresse och ett led i Skatteverkets myndighetsutövning. Skatteverket anser att vid en avvägning mellan den registrerades personliga integritet och behovet av att personuppgiften behandlas anses behandlingen vara proportionerlig.

I 1 kap. 4 § SdbL anges för vilka ändamål uppgifter får behandlas för att tillgodose behov i beskattningsverksamheten. Förfarandet med riskbedömning som föreslås omfattas inte av de ändamål som anges i 1 kap. 4 § SdbL. En ny ändamålsbestämmelse behöver därför införas där det framgår att Skatteverket får behandla uppgifter för ändamålet att utföra en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt 42 b kap. SFL.

Av 2 kap. 2 § SdbL framgår att i beskattningsdatabasen får uppgifter behandlas om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9. Uppgifter om andra personer får behandlas om det behövs för handläggningen av ett ärende. I

2 kap. 3 § SdbL och i förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet finns bestämmelser om vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen. Befintlig reglering omfattar inte den behandling av uppgifter som kommer att bli aktuell i en riskbedömning. En ändring behöver därför även göras i 2 kap. 3 § SdbL. I 2 § 1 förordningen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att det i beskattningsdatabasen får behandlas uppgifter om enskilda enligt 2 kap. 2 § SdbL som behövs för handläggning av ärenden som görs med stöd av skatteförfarandelagen. Det framgår vidare av 2 § 10 samma förordning att uppgifter som behövs vid Skatteverkets handläggning av ärenden som görs enligt LÖHS, lagen om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning eller annat informationsutbyte och annan handräckning enligt internationella åtaganden får behandlas i beskattningsdatabasen. De uppgifter som Skatteverket kommer att behöva behandla i samband med en riskbedömning täcks av de angivna bestämmelserna. Förutom de ändringar som föreslås ovan i 1 kap. 4 § och 2 kap. 3 § SdbL utgör den befintliga regleringen på personuppgiftsområdet en tillräcklig reglering för den personuppgiftsbehandling som kan komma att ske med anledning av förslaget om riskbedömning.

Det är viktigt att resultatet av en riskbedömning och underlagen finns tillgängliga lika länge som ett ärende om beskattning så att Skatteverket i efterhand ska kunna se vilka transaktioner som har bedömts. Bedömningen är därför att det inte behövs några särskilda bestämmelser om gallring och att det är förenligt med principen om lagringsminimering.

Lagförslag

Förslaget medför en ändring i 1 kap. 4 § och 2 kap. 3 § SdbL.

3.12 Ikraftträdandebestämmelser

Förslag: De föreslagna bestämmelserna ska träda i kraft den 1 juli 2023.

Bedömning: Några särskilda övergångsbestämmelser behövs inte.

Skälen för förslaget: Det är angeläget att bestämmelserna kan börja tillämpas så fort som möjligt. Det föreslås därför att bestämmelserna börjar tillämpas den 1 juli 2023.

Det bedöms inte finnas något behov av särskilda övergångsbestämmelser.

4 Konsekvensanalys

4.1 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring

Syftet med förslaget är att öka förutsägbarheten i beskattningen för multinationella koncerner. Med riskbedömningen får den multinationella koncernen kunskap om den skattemässiga risken av en eller flera gränsöverskridande transaktioner och därmed får de ett verktyg för att hantera skatterisken inom organisationen.

Ett alternativ till att införa bestämmelser om riskbedömning är att inte genomföra förslaget alls. Då kommer Skatteverket inte att kunna erbjuda riskbedömning och därmed inte heller medverka till att öka förutsägbarhet i beskattningen för multinationella koncerner. Eftersom det är en internationell förväntan från bl.a. IMF och OECD på skattemyndigheter att öka förutsägbarhet i beskattningen för dessa koncerner bedöms det som lämpligt att genomföra förslaget.

4.2 Offentligfinansiella effekter

De multinationella koncerner som ansöker om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner är inte representativa för hela populationen av multinationella koncerner som skulle kunna omfattas av en riskbedömning. Skatteverket bedömer att de koncerner som ansöker om en riskbedömning har en god regelefterlevnad och att det föreligger en låg risk för skattefel. Deras samverkan inom förslagets ramar kan komma att leda till något större skatteintäkter, men dessa bedöms dock som små.

När det gäller de multinationella koncerner som väljer att inte ansöka om riskbedömning går det inte att säga om de har en bättre eller sämre regelefterlevnad än de koncerner som väljer att ansöka om en riskbedömning. Att inte ansöka om riskbedömning är inte i sig en indikation på dålig regelefterlevnad. Skulle det ändå antas att de har en högre genomsnittlig risk, går det inte heller att fastställa att förslaget skulle leda till att skattefel uppdagas inom denna grupp. Detta då det redan finns en kontrollverksamhet och förslaget inte inbegriper eller begränsar Skatteverkets ordinarie kontrollverktyg. Skatteverket bedömer därför att förslaget inte påverkar skatteintäkterna för de koncerner som väljer att inte delta i samarbetet.

Sammantaget bedömer Skatteverket att förslaget inte leder till några offentligfinansiella effekter.

4.3 Effekter för företagen

Med anledningen av att förslaget är inriktat på multinationella koncerner som kan omfattas av en ICAP eller annat motsvarande samarbetsverktyg påverkas endast dessa företag av förslaget. Förslaget bedöms ha positiva effekter för dessa koncerner och i slutändan innebära minskade administrativa kostnader bl.a. genom att risken för utdragna processer i domstol kan undvikas. Vidare får koncernerna genom ett samlat förfarande samtidig dialog och riskbedömning av flera skattemyndigheter istället för att ta enskilda kontakter med varje enskild skattemyndighet.

4.4 Effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Med förslaget införs ett nytt arbetssätt för Skatteverket i arbetet med multinationella koncerner som omfattas av förslaget. För Skatteverket innebär detta ett mer effektivt arbetssätt genom dialog med den multinationella koncernen och skattemyndigheter i andra länder. Vidare innebär arbetssättet att kontrollresurser istället läggs på riskbedömningar.

Den sammantagna bedömningen är att Skatteverkets resurser kommer att användas mer effektivt. Skatteverket uppskattar därför att förslaget inte kommer att ge upphov till tillkommande kostnader.

Förslaget bedöms innebära något färre processer för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

4.5 Övriga effekter

Förslaget bedöms inte ha någon effekt för de enskilda, påverkan på det kommunala självstyret, sysselsättning och offentlig service i olika delar av landet, jämställdhet, integration, brottslighet och det brottsförebyggande arbetet, inkomstfördelning eller miljö.

Förslaget bedöms vara förenligt med EU-rätten.

5 Författningskommentar

5.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

1 kap.

4 §

Ändringen föranleds av införandet av 42 b kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). Ändringen innebär att *punkt 6* kompletteras så att uppgifter får behandlas för att tillhandahålla den information som behövs för handläggning enligt 42 b kap. skatteförfarandelagen, som innehåller bestämmelser om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner.

Övervägandena finns i avsnitt 3.11.

2 kap.

3 §

Ändringen föranleds av införandet av 42 b kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). En ny punkt har lagts till där det framgår att uppgifter som behövs för riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt 42 b kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) får behandlas i beskattningsdatabasen.

Övervägandena finns i avsnitt 3.11.

5.2 Förslaget till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

27 kap.

2 §

Ändringen i *första stycket* föranleds av införandet av 42 b kap. skatteförfarandelagen. Ändringen innebär att sekretess gäller för uppgifter om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i ett ärende om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt 42 b kap. skatteförfarandelagen.

Övervägandena finns i avsnitt 3.10.

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

1 kap.

1 §

Ändringen är en följdändring av att 42 b kap. införs.

42 b kap.

Kapitlet är nytt. Det är utformat efter OECD:s program för riskbedömning (ICAP) och dess handbok International Compliance Assurance Programme for tax administrations and MNE groups (handboken). Detta innebär dock inte att bestämmelserna enbart är tillämpliga när Skatteverket deltar i ICAP, utan kapitlet är utformat så att Skatteverket ska kunna delta även i annat internationellt arbete för riskbedömning.

Några bestämmelser som rör riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner har införts på annat ställe än i detta kapitel. Detta gäller följande.

En bestämmelse om att ersättning inte får beviljas för kostnader som är hänförliga till riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner införs i en ny paragraf, 43 kap. 2 a §.

En bestämmelse om att beslut om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner inte får omprövas införs, 66 kap. 4 a §.

Riskbedömning föranleder även en ändring i 67 kap. 5 § som innebär att beslut om riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner inte får överklagas.

1 §

Paragrafen innehåller definitioner av begrepp som används i kapitlet. Inskränkningen till kapitlet innebär att de här använda definitionerna inte gäller i andra kapitel om de skulle förekomma där.

När det gäller begreppen kan följande särskilt nämnas.

Riskbedömning: Begreppet är av central betydelse och definieras som en utredning av risken för att Skatteverket gör en annan skatterättslig bedömning avseende en eller flera gränsöverskridande transaktioner, än den som bedömningen gäller för. Utredningen innebär att Skatteverket utifrån dialog med den multinationella koncernen och andra skattemyndigheter gör en bedömning av om Skatteverket delar koncernens skattemässiga bedömning om en eller flera gränsöverskridande transaktioner. Risken i detta avseende är ett mått på hur nära Skatteverket och den multinationella koncernen står varandra vad gäller bedömningen av en eller flera gränsöverskridande transaktioner.

Gränsöverskridande transaktion: Definitionen anger att en gränsöverskridande transaktion är en transaktion mellan företag som hör hemma i olika stater eller jurisdiktioner och som ingår i en och samma multinationella koncern eller mellan företag som ingår i en multinationell koncern och dess fasta driftställe. Med definitionen begränsas vilka transaktioner som omfattas av en riskbedömning. Transaktioner som inte omfattas av definitionen ska inte vara föremål för en riskbedömning.

Huvudskattemyndighet, ställföreträdande huvudskattemyndighet och medverkande skattemyndighet: Begreppen är av central betydelse för det administrativa arbetet i en riskbedömning. Begreppen anger de olika roller som skattemyndigheter som deltar i en riskbedömning kan inneha. Begreppen är utformade utifrån hur de beskrivs i handboken.

Huvudskattemyndighet: Definitionen anger att en huvudskattemyndighet är en skattemyndighet som hör hemma i samma stat eller jurisdiktion som moderföretaget som har begärt riskbedömningen hör hemma i. Huvudskattemyndigheten är den som leder riskbedömningen.

Ställföreträdande huvudskattemyndighet: Definitionen anger att en ställföreträdande skattemyndighet är en skattemyndighet som har utsetts att ta rollen som huvudskattemyndighet när skattemyndigheten i den stat eller jurisdiktion där moderföretaget som har begärt riskbedömningen hör hemma inte antagit rollen som huvudskattemyndighet.

Medverkande skattemyndighet: Definitionen anger att en medverkande skattemyndighet är Skatteverket eller skattemyndighet i annan stat eller jurisdiktion som gör en riskbedömning av samma gränsöverskridande transaktion inom den multinationella koncernen som huvudskattemyndigheten.

Koncern, multinationell koncern, enhet, moderföretag ställföreträdande moderföretag och koncernredovisning: Handboken anger att definitionerna för multinationell koncern,

moderföretag och ställföreträdande moderföretag är desamma som gäller för land-för-land-rapporter. Definitioner för dessa begrepp samt begreppen koncern och enhet finns i 33 a kap. om land-för-land-rapporter och har tagits fram utifrån OECD:s modellag och följer hur de används internationellt. Definitionerna för dessa begrepp är därför desamma som i 33 a kap.

Övervägandena finns i avsnitt 3.2.

2 §

I paragrafen anges förutsättningarna för att Skatteverket ska få besluta om en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner. Paragrafen anger två olika situationer när Skatteverket får besluta om att inleda en sådan riskbedömning.

I *första stycket* anges det att Skatteverket får besluta om att inleda en riskbedömning när ett moderföretag eller ett ställföreträdande moderföretag ansöker om en riskbedömning. Förutsättningen i detta stycke kan innebära att Skatteverket får rollen som huvudskattemyndighet eller i förekommande fall ställföreträdande huvudskattemyndighet.

I *andra stycket* anges det att Skatteverket får besluta om att inleda en riskbedömning om en huvudskattemyndighet eller en ställföreträdande huvudskattemyndighet i en annan stat eller jurisdiktion har erbjudit Skatteverket att delta i en riskbedömning. Förutsättningen i detta stycke innebär att huvudskattemyndigheten eller den ställföreträdande huvudskattemyndigheten har mottagit en ansökan om riskbedömning från ett moderföretag eller ett ställföreträdande moderföretag. Om Skatteverket beslutar att inleda en riskbedömning enligt detta stycke får Skatteverket rollen som medverkande skattemyndighet.

Övervägandena finns i avsnitt 3.3.

3 §

I paragrafens första stycke anges tre olika omständigheter som Skatteverket bör beakta vid bedömningen av om en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner bör inledas. Gemensamt för bedömningen av dessa omständigheter är att Skatteverket måste ta hänsyn till hur andra skattemyndigheter bedömer dessa omständigheter.

Den första omständigheten avser den multinationella koncernens lämplighet att omfattas av en riskbedömning. Utgångspunkten för bedömningen är att den multinationella koncernen ska kunna omfattas av det internationella samarbetsverktyget i fråga. Vägledning får hämtas från handboken och andra internationella riktlinjer. Bedömningen får därför göras från fall till fall. När det gäller ICAP är det ett krav att den multinationella koncernen lämnar land-för-land-rapport för att den ska få delta. Det innebär i praktiken att endast multinationella koncerner som lämnar land-för-land-rapport är lämpliga vid en riskbedömning inom ramen för ICAP.

Den andra omständigheten avser de aktuella gränsöverskridande transaktionernas lämplighet. Även här är utgångspunkten att transaktionerna ska kunna omfattas av det internationella samarbetsverktyget i fråga. Vägledning får hämtas från handboken och andra internationella riktlinjer. Bedömning får därför även här göras från fall till fall. Är det så att de gränsöverskridande transaktionerna eller liknande transaktion redan är föremål för granskning hos Skatteverket är det inte möjligt att göra en riskbedömning. Om transaktionerna är bättre lämpade för en bedömning inom ett annat program så ska de inte granskas i en riskbedömning.

Den tredje omständigheten avser antalet skattemyndigheter som kommer att medverka i riskbedömningen. En riskbedömning kräver ett minsta antal deltagande skattemyndigheter, men även här får bedömningen av hur många skattemyndigheter som behöver delta göras från fall till fall och i diskussion med övriga skattemyndigheter.

I paragrafens andra stycke framgår att ett beslut om att inte inleda en riskbedömning ska meddelas moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget.

Övervägandena finns i avsnitt 3.3.

4 §

I paragrafens *första stycke* anges att en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner ska genomföras i samverkan med ett moderföretag eller ett ställföreträdande moderföretag och huvudskattemyndigheten eller den ställföreträdande huvudskattemyndigheten och de medverkande skattemyndigheterna. Med samverkan avses att parterna frivilligt och på ett öppet och transparent sätt kommunicerar med varandra.

I paragrafens *andra stycke* anges att om moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget inte samverkar får Skatteverket avsluta riskbedömningen utan att meddela något resultat av riskbedömningen. En omständighet som talar för att ett moderföretag inte samverkar med Skatteverket är t.ex. att moderföretaget inte deltar på möten som Skatteverket kallar till. Bestämmelsen har att göra med att Skatteverket inte kan genomföra riskbedömningen utan samverkan.

Övervägandena finns i avsnitt 3.4.

5 §

I paragrafen anges att moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget på begäran ska lämna de underlag och upplysningar som behövs för en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner. Om underlag inte lämnas inom den tidsfrist som Skatteverket angett får riskbedömningen avslutas utan att något resultat av riskbedömningen meddelas.

Övervägandena finns i avsnitt 3.4.

6 §

Av paragrafen framgår att det underlag som anger vad Skatteverket har kommit fram till vid riskbedömningen, resultatet av riskbedömningen, ska meddelas moderföretaget eller det ställföreträdande moderföretaget.

Handboken anger att det är upp till varje skattemyndighet att ta ställning till vad resultatet bör innehålla. Handboken ger dock vägledning om att resultatet normalt sett bör innehålla information om hur risken har uppskattats och vilka parametrar som använts, eventuella överenskommelser, intyg om att de omfattade transaktionerna har bedömts vara av låg risk samt information om eventuella begränsningar av riskbedömningen. I de fall en deltagande skattemyndighet kommer fram till att transaktionerna inte är av låg risk utan att koncernen kan komma att granskas vidare efter riskbedömningen är detta sådan information som bör anges i resultatet

Övervägandena finns i avsnitt 3.5.

43 kap.**2 a §**

Paragrafen anger att ersättning inte får beviljas för kostnader som är hänförliga till riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner enligt 42 b kap. skatteförfarandelagen.

Övervägandena finns i avsnitt 3.7.

66 kap.**1 §**

Ändringen är en följdändring av att 4 a § införs.

Övervägandena finns i avsnitt 3.8.

4 a §

Av bestämmelsen framgår att ett beslut om att inte inleda en riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner och ett beslut om resultatet av en sådan riskbedömning enligt 42 b kap. 3 och 6 §§ inte får omprövas.

Övervägandena finns i avsnitt 3.8.

67 kap.**5 §**

Av bestämmelsen framgår att ett beslut om att inte inleda riskbedömning av gränsöverskridande transaktioner och ett beslut om resultat av riskbedömning enligt 42 b kap. 3 och 6 §§ inte får överklagas.

Övervägandena finns i avsnitt 3.8.

Ikraftträdandebestämmelser

Bestämmelserna träder i kraft den 1 juli 2023.