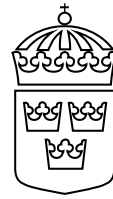


Regeringens proposition

2016/17:19



Utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning

Prop.
2016/17:19

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 13 oktober 2016

Stefan Löfven

Magdalena Andersson
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen lämnas förslag till författningsändringar som krävs för att genomföra rådets direktiv (EU) 2015/2376 av den 8 december 2015 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning i svensk rätt. Direktivet medför att medlemsstaternas behöriga myndigheter genom automatiskt utbyte ska lämna upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning till övriga medlemsstaters behöriga myndigheter och till Europeiska kommissionen. Vissa grundläggande upplysningar ska lämnas till samtliga medlemsstaters behöriga myndigheter. Kommissionen ska få del av en begränsad uppsättning grundläggande upplysningar. Upplysningar från förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor som uteslutande gäller eller omfattar en eller flera fysiska personers skatteärenden omfattas inte av utbytet. Bilaterala och multilaterala förhandsbesked om prissättning med länder utanför Europeiska unionen är i vissa fall undantagna från utbytet. Upplysningar ska även, med vissa undantag, utbytas om besked som meddelats under de senaste fem åren före ikraftträdandet.

I propositionen föreslås ändringar i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2017.

Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut	4
2	Förslag till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning	5
3	Ärendet och dess beredning	12
4	Direktivet om administrativt samarbete i fråga om beskattning	12
4.1	Nuvarande reglering	12
4.2	DAC 3	13
4.2.1	Bakgrund	13
4.2.2	DAC 3:s syfte, uppbyggnad och övergripande innehåll	13
5	Allmänna utgångspunkter för genomförandet av DAC 3	14
6	Närmare om förslaget till genomförande av DAC 3	16
6.1	Definitioner och förklaringar	16
6.1.1	Begreppet förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor	16
6.1.2	Begreppet gränsöverskridande transaktion	23
6.1.3	Begreppet förhandsbesked om prissättning	24
6.1.4	Övriga begrepp	26
6.2	Räckvidd och villkor	27
6.2.1	Allmänt	27
6.2.2	Förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor	30
6.2.3	Förhandsbesked om prissättning	32
6.2.4	Tidsintervall	34
6.2.5	Upplysningar som ska omfattas av utbytet	35
6.3	Statistik om automatiska utbyten	42
6.4	Standardformulär och standardiserade datorformat	42
6.5	Praktiska arrangemang	43
6.6	Utvärdering	43
6.7	Sekretess	44
6.8	Dataskydd	45
7	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	46
8	Konsekvenser	50
8.1	Konsekvenser för de offentliga finanserna	50
8.2	Konsekvenser för enskilda och företag	51
8.3	Konsekvenser för Skatteverket, Skatterättsnämnden och de allmänna förvaltningsdomstolarna	51
9	Författningskommentar	53

9.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning	53	Prop. 2016/17:19
Bilaga 1	Rådets direktiv (EU) 2015/2376 av den 8 december 2015 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning	61	
Bilaga 2	Sammanfattning av promemorian	71	
Bilaga 3	Promemorians lagförslag	72	
Bilaga 4	Förteckning över remissinstanserna	79	
Bilaga 5	Förslag till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning	80	
Bilaga 6	Lagrådets yttrande	87	
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 13 oktober 2016		92	
Rättsdatablad.....		93	

1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

2 Förslag till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

Prop. 2016/17:19

Häriigenom föreskrivs¹ i fråga om lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning dels att 5, 7, 13 och 23 §§ ska ha följande lydelse, dels att det ska införas sex nya paragrafer, 7 a–7 c och 12 a–12 c §§.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §

Skatteverket ska, i enlighet med vad som föreskrivs i denna lag, på begäran av en behörig myndighet i en annan medlemsstat

- utbyta upplysningar (8–11 §§),
- medge närvaro vid administrativa myndigheter och medverkan i utredningar (17 §), och
- utföra delgivning (18 och 19 §§).

Skatteverket ska även, i enlighet med vad som föreskrivs i denna lag, – automatiskt utbyta upplysningar (12 och 13 §§), och – automatiskt utbyta upplysningar (12–13 §§), och – lämna upplysningar utan föregående begäran (14 §).

7 §

I denna lag avses med

behörig myndighet: den myndighet i en medlemsstat som har utsetts som sådan av medlemsstaten eller ett centralt kontaktkontor, ett kontaktorgan eller en behörig tjänsteman som agerar på det sätt som avses i direktiv 2011/16/EU,

centralt kontaktkontor: det kontor som har utsetts som sådant och som har huvudansvaret för kontakterna med andra medlemsstater när det gäller administrativt samarbete,

kontaktorgan: varje annat kontor än det centrala kontaktkontoret som har utsetts som sådant för att direkt utbyta upplysningar enligt denna lag,

behörig tjänsteman: varje tjänsteman som har fått behörighet att direkt utbyta upplysningar enligt direktivet,

begärande myndighet: det centrala kontaktkontoret, ett kontaktorgan eller en behörig tjänsteman i en medlemsstat som begär bistånd på den behöriga myndighetens vägnar,

utredning: varje kontroll, utredning och annan åtgärd som medlemsstaterna genomför för att fullgöra sina skyldigheter att sörja för en korrekt tillämpning av skattelagstiftningen,

¹ Jfr rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2015/2376.

utbyte av upplysningar på begäran: utbyte av upplysningar baserat på en begäran som en begärande medlemsstat lämnar till en anmodad medlemsstat avseende ett specifikt fall,

automatiskt utbyte: systematisk överföring av på förhand bestämda upplysningar till en annan medlemsstat, utan föregående begäran, med i förväg fastställda regelbundna intervaller,

automatiskt utbyte: systematisk överföring av på förhand bestämda upplysningar, utan föregående begäran, med i förväg fastställda regelbundna intervaller,

utbyte utan föregående begäran: lämnande av upplysningar till en annan medlemsstat, vid vilken tidpunkt som helst och utan föregående begäran,

person:

- fysisk person,
- juridisk person,
- om gällande lagstiftning medger det, en sammanslutning av personer som har befogenhet att utföra rättshandlingar men som inte har en juridisk persons rättsliga ställning, eller
- varje annan juridisk konstruktion, oavsett slag eller form, och oberoende av om den har status som juridisk person, som äger eller förvaltar tillgångar, inklusive inkomster som härrör därifrån, som omfattas av en skatt som denna lag gäller för.

7 a §

Med förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor avses avtal, meddelande eller varje annat instrument eller åtgärd med liknande effekter som

1. utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen eller av Skatteverket eller en annan myndighet,

2. avser en viss person eller grupp av personer och som den personen eller gruppen av personer kan förlita sig på,

3. avser tolkning eller tillämpning av lagstiftning om skatter och avgifter,

4. avser en gränsöverskridande transaktion eller frågan om verksamhet som bedrivs av en person i en annan jurisdiktion utgör ett fast driftställe, och

5. avser en framtida transaktion eller en framtida verksamhet eller har utfärdats, ändrats eller förnyats innan deklaration lämnats för den period då transaktionen gjordes eller verksamheten utövades.

7 b §

Med gränsöverskridande transaktion i 7 a § 4 avses en transaktion eller en serie av transaktioner där

1. inte samtliga parter har sin skatterättsliga hemvist i Sverige,

2. någon av parterna har sin skatterättsliga hemvist i mer än en jurisdiktion,

3. en av parterna bedriver näringsverksamhet i en annan jurisdiktion via ett fast driftställe och transaktionen är hänförlig till det fasta driftstället,

4. en person har vidtagit arrangemang rörande näringsverksamhet i en annan jurisdiktion som den personen bedriver via ett fast driftställe, eller

5. transaktionen eller serien av transaktioner har gränsöverskridande verkan.

7 c §

Med förhandsbesked om prissättning avses ett besked om framtida prissättning av internationella transaktioner mellan parter som är i ekonomisk intressegemenskap som har utfärdats, ändrats eller förnyats enligt lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner.

12 a §

Skatteverket ska till varje annan medlemsstats behöriga myndighet och till Europeiska kommissionen genom automatiskt utbyte lämna upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning i den omfattning som framgår av 12 b och 12 c §§. Detta gäller dock inte förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor som utslutande avser och omfattar en eller flera fysiska person-

ers skatteärenden.

Upplysningarna ska lämnas inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår då förhandsbeskedet utfärdats, ändrats eller förnyats.

Förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor ska vid tillämpning av denna lag anses ha utfärdats, ändrats eller förnyats när beskedet fått laga kraft.

12 b §

De upplysningar som Skatteverket ska lämna enligt 12 a § är följande:

1. identiteten på personen, med undantag för fysiska personer, som fått förhandsbeskedet och när det är lämpligt, även identiteten på gruppen av personer som personen tillhör,

2. en sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet,

3. datum för utfärdandet, ändringen eller förnyelsen av förhandsbeskedet,

4. i förekommande fall giltighetsperiod för förhandsbeskedet,

5. typ av förhandsbesked,

6. i förekommande fall transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning,

7. andra medlemsstater som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet,

8. andra personer, med undantag för fysiska personer, som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet i andra medlemsstater, och

9. huruvida uppgifterna som lämnats är hämtade från ett förhandsbesked eller från en ansökan om förhandsbesked om prissättning.

Om förhandsbeskedet avser prissättning ska upplysningar även lämnas om

1. kriterierna för att fastställa

internprissättningen, och

2. metoden som använts för att fastställa internprissättningen.

Upplysningar enligt första stycket 1, 2 och 8 samt andra stycket 1 ska inte lämnas till Europeiska kommissionen.

12 c §

Upplysningar om förhandsbesked om prissättning som grundas på en överenskommelse med ett land utanför Europeiska unionen och som ska lämnas enligt 12 a § ska inte lämnas, om det enligt tillämpligt skatteavtal inte är tillåtet att lämna upplysningar om beskedet till tredje man.

Om förhandsbesked om prissättning undantas enligt första stycket, ska i stället upplysningar som finns att tillgå i den ansökan som legat till grund för förhandsbeskedet lämnas.

De upplysningar som Skatteverket ska lämna enligt andra stycket är följande:

1. identiteten på personen, med undantag för fysiska personer, som ansökt om förhandsbesked och när det är lämpligt även identiteten på gruppen av personer som personen tillhör,

2. en sammanfattning av innehållet i ansökan,

3. i förekommande fall giltighetsperiod för förhandsbeskedet,

4. typ av förhandsbesked,

5. i förekommande fall transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning,

6. andra medlemsstater som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet,

7. andra personer, med undantag för fysiska personer, som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet i andra medlemsstater, och

8. att uppgifterna som lämnats är hämtade från en ansökan om

*förhandsbesked om prissättning.
Upplysningar enligt tredje
stycket 1, 2 och 7 ska inte lämnas
till Europeiska kommissionen.*

13 §

Skatteverket ska överföra upplysningar enligt 12 § till en medlemsstat endast om den staten har meddelat Europeiska kommissionen att den har upplysningar tillgängliga beträffande minst en av de inkomster och tillgångar som avses i 12 §.

Om en behörig myndighet i en annan medlemsstat har meddelat att den inte önskar få vissa upplysningar enligt 12 § första stycket, ska Skatteverket inte överföra sådana upplysningar till den medlemsstaten.

*Skatteverket ska inte lämna
upplysningar enligt 12 b § första
stycket 2 och 12 c § tredje
stycket 2, om utlämnandet*

*1. kan leda till att en
affärshemlighet, företagshemlig-
het, yrkeshemlighet eller ett i
näringsverksamhet använt för-
faringsätt röjs, eller*

*2. skulle strida mot allmänna
hänsyn.*

23 §

Sådana rapporter och dokument som utarbetats av Europeiska kommissionen och som avses i artikel 23.6 i direktiv 2011/16/EU får användas endast för analysändamål.

Sådana rapporter och dokument som utarbetats av Europeiska kommissionen och som avses i artikel 23a i rådets direktiv 2011/16/EU, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2015/2376, får användas endast för analysändamål.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017 och tillämpas på förhandsbesked som har utfärdats, ändrats och förnyats efter utgången av 2016.

2. Bestämmelserna i 12 a–12 c §§ om automatiskt utbyte av upplysningar tillämpas, om annat inte följer av punkterna 3 och 4, även på förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under tiden 1 januari 2012–31 december 2016.

3. Upplysningar ska inte lämnas om förhandsbeskedet har utfärdats, ändrats eller förnyats under tiden 1 januari 2012–31 december 2013 och inte längre var giltigt den 1 januari 2014.

4. Upplysningar om förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016 ska inte lämnas om

a) de avser en person eller grupp av personer som bedriver näringsverksamhet, som inte huvudsakligen utgörs av finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, och

b) näringsverksamheten har en årlig nettoomsättning på mindre än 40 miljoner euro under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdande, ändring eller förnyelse.

Om näringsverksamheten ingår i en koncern enligt årsredovisningslagen (1995:1554) ska den årliga nettoomsättningen i 4 b beräknas för hela koncernen.

5. Skatteverket ska lämna upplysningarna som avser förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under tiden 1 januari 2012–31 december 2016 före den 1 januari 2018.

3 Ärendet och dess beredning

Vid Ekofinrådets möte den 8 december 2015 antogs rådets direktiv (EU) 2015/2376 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning (nedan DAC 3). DAC 3 finns i *bilaga 1*.

Inom Finansdepartementet har promemorian Utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning tagits fram med förslag till författningsreglering för att genomföra DAC 3 i svensk rätt. Promemorians sammanfattning och lagförslag finns i *bilaga 2* och *3*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 4*. Remissvaren finns tillgängliga i ärendet (Fi2016/01353/S3).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 1 september 2016 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 5*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 6*.

Regeringen har i huvudsak följt Lagrådets synpunkter, som behandlas i avsnitt 6.1.1, 6.1.2, 6.2.5, 7 och i författningskommentaren. Bestämmelserna har i allt väsentligt utformats och fått sin placering i enlighet med Lagrådets förslag.

I övrigt har vissa smärre ändringar av redaktionell och språklig karaktär gjorts i lagtexten.

4 Direktivet om administrativt samarbete i fråga om beskattning

4.1 Nuvarande reglering

Rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG (nedan direktivet) antogs vid Ekofinrådets möte den 15 februari 2011. Direktivet började tillämpas inom Europeiska unionen den 1 januari 2013 och ersatte därmed rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidig handräckning i ärenden rörande direkt skatt. Direktivet genomfördes i svensk rätt i huvudsak genom lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning, nedan lagen om administrativt samarbete, (se prop. 2012/13:4).

I direktivet föreskrivs förutom utbyte av upplysningar på begäran även automatiskt utbyte av upplysningar mellan medlemsstaterna i fem specifika fall och med vissa angivna tidsfrister. Vidare regleras utbyte av upplysningar utan föregående begäran i vissa fall då bland annat den behöriga myndigheten i en medlemsstat har skäl att anta att det kan uppstå skattebortfall i en annan medlemsstat. Denna bestämmelse är bland annat tillämplig på förhandsbesked i skattefrågor som har ett gränsöverskridande inslag.

Direktivet har ändrats genom direktiv 2014/107/EU (även kallat DAC 2) för att möjliggöra ett omfattande automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton i enlighet med den globala standarden (se prop. 2015/16:29). I december 2015 antogs vidare DAC 3. Prop. 2016/17:19

4.2 DAC 3

4.2.1 Bakgrund

Under 2012 granskade uppförandekodgruppen för företagsbeskattning utvecklingen i medlemsstaterna i fråga om förhandsbesked. Gruppen identifierade de gränsöverskridande skattebesked för vilka upplysningar borde utbytas utan föregående begäran enligt direktivet. I maj 2013 välkomnade Europaparlamentet Europeiska kommissionens handlingsplan och rekommendationer från december 2012 och betonade bl.a. att Europeiska unionen bör spela en ledande roll i diskussionerna om kampen mot skattebedrägeri, skatteflykt och skatteparadis, särskilt när det gällde främjandet av automatiskt informationsutbyte. I december 2014 åtog sig kommissionen att lägga fram ett förslag för automatiskt utbyte av upplysningar om gränsöverskridande skattebesked, vilket välkomnades av Europeiska rådet.

Kommissionen lade fram ett förslag den 18 mars 2015 om att behöriga myndigheter i en medlemsstat, genom automatiskt utbyte, ska tillhandahålla upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning till samtliga medlemsstater inom unionen samt till kommissionen (se faktapromemoria 2014/15:FPM30). Vid Ekofinrådets möte den 6 oktober 2015 ingicks en politisk överenskommelse om ett reviderat förslag med en, jämfört med kommissionens förslag, mer begränsad räckvidd. DAC 3 antogs vid Ekofinrådets möte den 8 december 2015.

4.2.2 DAC 3:s syfte, uppbyggnad och övergripande innehåll

Syftet med DAC 3 är att möjliggöra ett effektivt utbyte av upplysningar utan föregående begäran avseende förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. Det automatiska utbytet medför i sin tur en ökad transparens som gör det möjligt att minska gränsöverskridande skatteflykt, aggressiv skatteplanering och skadlig skattekonkurrens inom Europeiska unionen där vissa skattebesked kan leda till en låg beskattningsnivå av artificiellt höga inkomster i det land som utfärdar, ändrar eller förnyar förhandsbesked och till artificiellt låga inkomster som ska beskattas i andra berörda länder.

DAC 3 innebär bland annat att medlemsstaternas behöriga myndigheter genom automatiskt utbyte ska utbyta upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. Upplysningar från förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor som uteslutande gäller eller omfattar en eller flera fysiska personers skatteärenden omfattas inte av utbytet. Den person som

beskedet avser ska vidare kunna förlita sig på förhandsbeskedet för att det ska omfattas av utbytet. Vissa grundläggande upplysningar ur förhandsbeskeden ska lämnas till samtliga medlemsstater. Upplysningar som ska lämnas är bland annat identiteten på den som beskedet avser, en sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet och vilka medlemsstater som sannolikt kommer att beröras av beskedet. Kommissionen ska få del av en begränsad uppsättning grundläggande upplysningar, vilket bland annat inte innefattar identiteten på den sökande. Upplysningarna ska lämnas oavsett om skattebetalaren använder sig av förhandsbeskedet eller inte. En medlemsstat ska på begäran kunna få kompletterande upplysningar, inbegripet den fullständiga texten till ett besked, vilket sker i enlighet med redan befintliga regler om utbyte av upplysningar på begäran. Bilateral och multilateral förhandsbesked om prissättning med länder utanför unionen är i vissa fall undantagna från informationsutbytet. Med vissa undantag ska upplysningar även utbytas om besked som meddelats under de senaste fem åren före ikraftträdandet. DAC 3 ska tillämpas från och med den 1 januari 2017.

5 Allmänna utgångspunkter för genomförandet av DAC 3

Regeringens förslag: Rådets direktiv (EU) 2015/2376 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning ska genomföras i svensk rätt genom ändringar i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning. I den lagen ska bestämmelser införas om Skatteverkets skyldigheter att lämna uppgifter till andra medlemsstater inom unionen och till kommissionen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: En stor andel av remissinstanserna har inte några synpunkter på förslagen i promemorian. De synpunkter som inkommit avser främst hur väl det svenska genomförandet överensstämmer med DAC 3. *Skatteverket* tillstyrker förslagen. *Skatterättsnämnden* tillstyrker förslaget att det lämpligen är Skatteverket som hanterar uppgiftslämnandet och att DAC 3 införs i svensk rätt genom tillägg i lagen om administrativt samarbete. *Sveriges advokatsamfund* anför att förslaget i stort är väl avvägt och ändamålsenligt för att införliva DAC 3. *Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet* har inga övergripande synpunkter på författningsförslaget. *Förvaltningsrätten i Stockholm* har inte några invändningar mot förslaget och anför att förslaget till nationell reglering stämmer väl överens med DAC 3. *Justitiekanslern*, *Domstolsverket* och *Datainspektionen* har inte några invändningar mot förslaget. *Näringslivets Skattedelegation*, vars remissyttrande *Svenskt Näringsliv* och *FAR* ansluter sig till, har vissa synpunkter på det svenska genomförandet.

Skälen för regeringens förslag: För att DAC 3 ska kunna tillämpas i Sverige behövs bestämmelser om utbyte av upplysningar om förhandsbesked i svensk rätt. Eftersom DAC 3 avser en ändring av direktiv 2011/16/EU bör de bestämmelser om skyldigheter som tillkommer med anledning av DAC 3 tas in i lagen om administrativt samarbete, som togs in i svensk lag för att genomföra direktivet. Vissa av de föreslagna bestämmelserna överensstämmer nästan ordagrant med motsvarande bestämmelser i DAC 3. Detta då det ytterst endast är EU-domstolen som kan tolka direktivtexten. I vissa fall överlämnas därför till rättstillämpningen att närmare bestämma innebörden av de föreslagna bestämmelserna.

För att den behöriga myndigheten enligt direktivet ska ha möjlighet att genom automatiskt utbyte lämna upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning till behöriga myndigheter i övriga medlemsstater i unionen och till kommissionen behöver den behöriga myndigheten ha tillgång till de förhandsbesked som omfattas av DAC 3. Enligt lagen om administrativt samarbete (4 §) är det Skatteverket som är behörig myndighet vid samarbete enligt nämnda lag. De förhandsbesked som regleras i DAC 3 finns redan att tillgå inom Skatteverket. Förhandsbesked i skattefrågor enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor och förhandsbesked som överklagats till Högsta förvaltningsdomstolen enligt nämnda lag har Skatteverket tillgång till såsom part i ärendet. Prissättningsbesked enligt lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner och rättsliga svar som Skatteverket lämnat har Skatteverket tillgång till såsom behörig myndighet.

Eftersom förhandsbeskeden som behandlas i DAC 3 redan finns att tillgå hos Skatteverket och då Skatteverket är behörig myndighet enligt lagen om administrativt samarbete bedöms även verket vara bäst lämpat att bereda och ta fram de upplysningar som ska utbytas enligt DAC 3. Med bereda avses i detta sammanhang bl.a. att ta fram de förhandsbesked som ska anses omfattas av DAC 3 och att även ta fram de upplysningar som ska utbytas. I detta innefattas även att göra en sekretessbedömning av den sammanfattning som ska utbytas så att inte affärshemligheter, företagshemligheter, yrkeshemligheter eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs, eller om det gäller upplysningar som det skulle strida mot allmän ordning att lämna (jfr artikel 8a.6 b i direktivet).

Om en medlemsstat skulle vilja ha ytterligare upplysningar om ett förhandsbesked sker detta i enlighet med artikel 5 i direktivet om utbyte av upplysningar på begäran (se punkt 16 i ingressen till DAC 3 och artikel 8a.10 i direktivet). Detta utbyte regleras redan i svensk lag genom 8–11 §§ lagen om administrativt samarbete och några ytterligare bestämmelser behöver inte införas. Enligt 8 § ska Skatteverket på begäran av behörig myndighet i en annan medlemsstat lämna alla sådana upplysningar som kan anses vara relevanta för administration och verkställighet av den andra medlemsstatens lagstiftning i fråga om de skatter som gäller enligt lagen och som Skatteverket har tillgång till eller inhämtar genom utredningar. Att upplysningar kan antas vara relevanta syftar till ett utbyte av upplysningar i vidaste möjliga omfattning men klargör samtidigt att det inte står medlemsstaterna fritt att genomföra ”fishing expeditions” eller begära upplysningar som sannolikt inte är

relevanta för ett skatteärende avseende en viss bestämd skattskyldig eller grupp av skattskyldiga. Enligt 10 § 4 är inte Skatteverket skyldigt att lämna upplysningar på begäran om det skulle leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringssätt röjs, eller om det skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna upplysningarna.

Remissinstansernas synpunkter behandlas längre fram i denna proposition.

Förslaget genomförs genom ändring av befintliga paragrafer och tillägg av nya paragrafer i lagen om administrativt samarbete (se avsnitt 6 och 7).

6 Närmare om förslaget till genomförande av DAC 3

6.1 Definitioner och förklaringar

Av DAC 3 framgår att artikel 3 i direktivet ska ändras genom tillägg av vissa nya definitioner och att vissa tidigare angivna definitioner ska justeras för att bättre överensstämmer med de olika former av utbyte av upplysningar som kan ske enligt direktivet. Direktivets nuvarande definitioner regleras i 7 § lagen om administrativt samarbete.

6.1.1 Begreppet förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor

Regeringens förslag: En definition av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” ska tas in i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

Av definitionen ska det framgå att de besked som avses är avtal, meddelande eller annat instrument eller annan åtgärd med liknande effekt som utfärdats, ändrats eller förnyats av regeringen eller av Skatteverket eller en annan myndighet, som avser en viss person eller grupp av personer och som den personen eller gruppen av personer kan förlita sig på. Förhandsbeskedet ska vidare avse tolkning eller tillämpning av lagstiftning om skatter och avgifter och frågan ska avse en gränsöverskridande transaktion eller frågan om huruvida verksamhet som bedrivs av en person i en annan jurisdiktion utgör ett fast driftställe. Slutligen ska förhandsbeskedet för att omfattas av definitionen avse framtida transaktioner eller fråga om en framtida verksamhet eller ha utfärdats, ändrats eller förnyats innan deklaration lämnats för den period då transaktionen gjordes eller verksamheten utövades.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorians förslag till definition av ”förhandsbesked i

gränsöverskridande skattefrågor” anges att den avser avtal, meddelande eller varje annat instrument eller åtgärd med liknande effekter som avser framtida transaktioner eller kommande deklarationstillfällen. I promemorians förslag ges vidare inte utrymme att beakta förhandsbesked som grundas på att det finns ett utländskt fast driftställe.

Remissinstanserna: *Skatteverket* anför att det är av vikt för att underlätta tillgängligheten i lagtexten att nuvarande struktur i lagen om administrativt samarbete behålls när nya definitioner och förklaringar ska läggas till vid genomförandet av DAC 3. *Skatteverket* och *Kammarrätten i Göteborg* anför att den språkliga utformningen av bestämmelsen i förslaget som avser kriteriet för när i tiden ett förhandsbesked ska ha utfärdats, ändrats eller förnyats för att uppfylla villkoren för att förhandsbeskedet ska utbytas bör justeras så att det framgår att tidpunkten även kan vara före det att en verksamhet i en annan jurisdiktion, som eventuellt ger upphov till ett fast driftställe, uppstod. *Skatteverket*, *Kammarrätten i Göteborg*, *Skatterättsnämnden*, *Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet* och *Sveriges advokatsamfund* anför vidare att vissa begrepp och definitioners oklarhet i direktivet och i förslaget kan medföra gränsdragningsproblem.

Skälen för regeringens förslag: Av DAC 3 framgår att artikel 3 i direktivet ska ändras genom tillägg av vissa nya definitioner och att vissa tidigare angivna definitioner ska justeras för att bättre överensstämma med de olika former av utbyte av upplysningar som kan ske enligt direktivet. De definitioner som behövs för tillämpningen av de bestämmelser som föreslås i denna proposition bör tas in i lagen om administrativt samarbete.

Med anledning av det *Skatteverket* anför om den strukturella uppbyggnaden av lagen om administrativt samarbete, och då särskilt paragraferna med definitioner och förklaringar, kan inledningsvis följande nämnas. Uppbyggnaden i promemorian följer lagen (2015:62) om identifiering av rapporteringspliktiga konton med anledning av FATCA-avtalet och lagen (2015:911) om identifiering av rapporteringspliktiga konton vid automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton som även de avser automatiskt utbyte av upplysningar. Dessa lagar är strukturerade på så sätt att de mer omfattande definitionerna och förklaringarna finns i separata paragrafer med en avslutande samlingsparagraf med strecksatser. Samma struktur och uppbyggnad har valts för lagen om administrativt samarbete. *Lagrådet* anger i sitt yttrande att de nya definitionerna rörande förhandsbesked har sin naturliga placering i den redan befintliga 7 § lagen om administrativt samarbete. Med hänsyn till att det är fråga om omfattande definitioner med många kriterier bör det emellertid godtas att de nya definitionerna tas in i separata paragrafer och placeras närmast efter 7 §. Vidare anför *Lagrådet* att definitionen av ”gränsöverskridande transaktion” är kopplad till definitionen av ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” och därför bör placeras före definitionen av ”förhandsbesked om prissättning”. Med anledning av vad *Lagrådet* anför föreslår därför regeringen att den strukturella uppbyggnaden av bestämmelserna rörande definitionerna i lagen om administrativt samarbete bör få den placering som *Lagrådet* föreslår.

I den nya punkten 14 i artikel 3 i direktivet finns en definition av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor”. Av definitionen framgår bl.a. att förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor är varje avtal, meddelande eller annat instrument eller åtgärd med liknande effekt som utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen, skattemyndigheten i en medlemsstat eller av medlemsstatens territoriella eller administrativa underenheter, inbegripet lokala myndigheter, eller på deras vägnar och som avser tolkning eller tillämpning av en rättslig eller administrativ bestämmelse rörande administration eller verkställighet av nationell lagstiftning om skatter i en medlemsstat. Vidare ska den sökande eller gruppen av sökande ha rätt att förlita sig på förhandsbeskedet och ansökan ska avse en framtida gränsöverskridande transaktion eller fråga om huruvida en person i en annan jurisdiktion som där bedriver verksamhet ska anses ha ett fast driftställe.

Regeringen föreslår, i likhet med vad Lagrådet anför i sitt yttrande, att det bör ges utrymme i bestämmelsen att beakta förhandsbesked som grundas på att det finns ett utländskt fast driftställe. Bestämmelsen bör därför inte begränsas till att endast avse fasta driftställen i Sverige.

Något krav på att förhandsbeskedet faktiskt används finns inte för att det ska omfattas av definitionen. Vidare bör utbytet omfatta förhandsbesked av alla materiella former (se punkten 5 i ingressen till DAC 3). En gränsöverskridande transaktion kan vidare omfatta, men är inte begränsad till, investeringar, tillhandahållande av varor, tjänster och finansiering eller användning av materiella eller immateriella tillgångar och behöver inte direkt beröra den person som fått förhandsbeskedet (se artikel 3.14 andra stycket i direktivet).

För att kunna avgöra vilka svenska företeelser som kan komma att omfattas av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” är det av stor vikt att även syftet med DAC 3 tas med i övervägandena (se avsnitt 4.2.2).

I Sverige kan både lagreglerade och icke lagreglerade förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor komma att omfattas av DAC 3. Definitionen av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor i DAC 3 är relativt bred, vilket medför att den bestämmelse som definierar begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” i svensk lag bör ha liknande bredd. Detta för att på så sätt även andra förhandsbesked än de som finns i dag ska kunna omfattas av definitionen.

I Sverige kan bland annat förhandsbesked i skattefrågor som lämnas av Skatterättsnämnden enligt lagen om förhandsbesked i skattefrågor anses omfattas av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor”. Skatterättsnämnden är en egen myndighet som leds av nämnden. Nämndens ärenden bereds och föredras av personal vid nämndens kansli. Nämndens kansli är organisatoriskt en del av Skatteverket enligt 3 § förordningen (2007:785) med instruktion för Skatterättsnämnden (se även 9 § förordningen [2007:780] med instruktion för Skatteverket).

Ett förhandsbesked kan lämnas av Skatterättsnämnden efter en skriftlig ansökan av en enskild eller det allmänna ombudet hos Skatteverket (1 § lagen om förhandsbesked i skattefrågor). Efter ansökan av en enskild får förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig

lagtolkning eller rättstillämpning (5 §). Eftersom ansökan från en enskild ska avse en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning kan inte ett förhandsbesked från Skatterättsnämnden lämnas till en grupp av personer (jfr 3.14 b i direktivet). Ett förhandsbesked grundas på de förutsättningar i form av faktiska omständigheter eller rättsliga förhållanden som sökanden lämnar i sin ansökan. En ansökan av en enskild ska vanligtvis ha inkommit till Skatterättsnämnden innan skyldigheten eller beskattningen, som frågan avser, har uppstått eller inträffat (9 §). Tidsfristen för det allmänna ombudet ligger senare i tiden (10 §).

Förhandsbeskedsprocessen är ett tvåpartsförhållande där Skatteverket vanligtvis är den enskildes motpart. Ett förhandsbesked ska ge den sökande besked om skatteeffekter av en planerad transaktion. Lagens tillämpningsområde omfattar bland annat förhandsbesked om skatt eller avgift som avses i inkomstskattelagen (1999:1229), punktskatter som avses i 3 kap. 15 § skatteförfarandelagen (2011:1244), skatter enligt mervärdesskattelagen (1994:200), taxering enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152) och skatt enligt kupongskattelagen (1970:624), se 1 § lagen om förhandsbesked i skattefrågor. Meddelade besked får normalt en giltighetstid på tre beskattningsår. Ett förhandsbesked blir bindande för Skatteverket och allmänna förvaltningsdomstolar i förhållande till den enskilde som beskedet angår när förhandsbeskedet fått laga kraft, om den enskilde yrkar det (16 §). Förhandsbeskedet är dock inte bindande om en författningsändring påverkar den fråga som beskedet avser.

Förhandsbeskedet får överklagas hos Högsta förvaltningsdomstolen. Överklagandet ska ha kommit in till Skatterättsnämnden inom tre veckor från den dag då klaganden fick del av förhandsbeskedet. Eftersom ett förhandsbesked blir bindande och gällande först när det fått laga kraft krävs det för att det ska omfattas av DAC 3 att beskedet fått laga kraft (se avsnitt 5 och 6.2.2).

För att ett förhandsbesked från Skatterättsnämnden och ett överklagat förhandsbesked som avgjorts genom dom av Högsta förvaltningsdomstolen ska omfattas av definitionen i DAC 3 krävs att ytterligare rekvisit är uppfyllda. Om man ser till direktivets tillämpningsområde framgår att alla typer av skatter omfattas av direktivet, med undantag för bland annat punktskatter som omfattas av annan unionslagstiftning om administrativt samarbete mellan medlemsstaterna och mervärdesskatter samt obligatoriska sociala avgifter och tullar (se 2 § lagen om administrativt samarbete). Detta medför bland annat att förhandsbesked om mervärdesskatt och förhandsbesked om vissa punktskatter inte omfattas av utbytet av upplysningar. Av artikel 8a.4 i direktivet framgår även att beskeden inte utslutande ska gälla och omfatta en eller flera fysiska personers skatteärenden. Av definitionen av ”person” i 7 § lagen om administrativt samarbete kan det utläsas att förhandsbesked torde omfattas om beskedet avser juridiska personer, om lagstiftningen medger det, en sammanslutning av personer som har befogenhet att utföra rättshandlingar men som inte har en juridisk persons rättsliga ställning, eller varje annan juridisk konstruktion, oavsett slag och form, och oberoende av om den har status som juridisk person, som äger eller förvaltar tillgångar, inklusive inkomster som härrör därifrån, som omfattas av en skatt som den lagen gäller. Av begreppet förhandsbesked

i gränsöverskridande skattefrågor framgår vidare att det måste föreligga en gränsöverskridande transaktion eller frågan om verksamhet som bedrivs av en person i en annan jurisdiktion utgör ett fast driftställe för att beskedet ska omfattas av definitionen (se avsnitt 6.1.2). För att förhandsbeskeden ska omfattas av DAC 3 krävs även att frågan avser framtida transaktioner eller en framtida verksamhet eller har utfärdats, ändrats eller förnyats innan deklaration lämnats för den period då transaktionen gjordes eller verksamheten utövades. Att det ska avse en framtida transaktion eller kommande deklarationstillfälle medför att de förhandsbesked i skattefrågor som det allmänna ombudet hos Skatteverket fått inte omfattas av definitionen förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor. Av 6 a § lagen om förhandsbesked i skattefrågor framgår att en ansökan om förhandsbesked från allmänna ombudet förutsätter att Skatteverket redan har fattat beslut i den sak frågan gäller för att ansökan av allmänna ombudet ska behandlas av Skatterättsnämnden.

Utöver förhandsbesked i skattefrågor som lämnas av Skatterättsnämnden kan en skattskyldig vända sig till Skatteverket för att få svar på frågor om beskattning. Vissa av dessa skriftliga besked från Skatteverket bör omfattas av definitionen ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor”. Att beskeden ska vara skriftliga är dock inte något krav enligt DAC 3 som hänvisar till att förhandsbesked bör kunna omfatta alla materiella former (se punkten 5 i ingressen till DAC 3).

Inom ramen för myndighetens serviceskyldighet, vilken följer av 4 § förvaltningslagen (1986:223), svarar Skatteverket på frågor i enskilda fall. Skatteverket har olika metoder för att svara på frågor beroende på bl.a. vem som ställer frågan och den ställda frågans karaktär. Gemensamt för de olika typer av svar som Skatteverket lämnar är att de inte är rättsligt bindande i formell mening. Felaktiga svar från Skatteverket kan dock leda till skadeståndsskyldighet och Skatteverket har som generell policy att verket står för sina svar. Detta gäller under förutsättning att de faktiska förutsättningarna för frågan överensstämmer med de förutsättningar som lämnats till Skatteverket och att inte lagstiftningen har ändrats sedan svaret lämnades.

Besked och information som lämnas av Skatteverket lämnas genom ”skriftliga svar på externa frågor” eller ”information för framtida deklarationer under revision”. Skatteverket lämnar skriftliga svar på externa frågor som inkommit skriftligen eller muntligen till verket. Frågorna kan delas in i rättsliga frågor och övriga eller allmänna frågor. De rättsliga frågorna, som är de som är relevanta för definitionen i DAC 3, delas i sin tur in i dialogfrågor samt övriga rättsliga frågor eller brevfrågor. Dialogfrågorna kännetecknas av att de alltid avser frågor från namngivna företag och är av sådan komplexitet att det krävs en utökad kontakt och kommunikation eller dialog med företaget för att Skatteverket ska kunna besvara frågan. Dessa frågor är framåtblickande och avser inte förfluten tid, dvs. tidpunkten för inlämnande av deklarationen får inte ha passerat. Övriga rättsliga frågor eller brevfrågor kan avse både frågor från fysiska personer och från juridiska personer. Dessa frågor kan komma från namngivna skattskyldiga eller avse anonyma skattskyldiga som t.ex. frågor från konsult-, revisions- eller advokatbyråer där frågan vanligtvis är mer generell och applicerbar på

flera olika klienter. Frågan kan då avse t.ex. hur avyttring av vissa aktier ska beräknas. De frågor som avser anonyma skattskyldiga faller utanför definitionen ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” eftersom definitionen i DAC 3 talar om besked som avser en viss person eller grupp av personer.

Vad gäller frågor som bara kan hanteras i en särskild ordning, så som internprissättningsfrågor enligt lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner, ska dessa frågor hanteras i den ordningen och kan inte besvaras genom ett skriftligt svar. I enlighet med vad som uttalas i prop. 2009/10:17 s. 70 f. får inte heller sådana frågor vars besvarande kan uppfattas som ett unilateralt prissättningsbesked besvaras i ett skriftligt svar från Skatteverket (se Skatteverkets riktlinje för fördjupad dialog, dnr 131 409414-13/111, den 10 mars 2014).

För att ett skriftligt svar på en rättslig fråga ska omfattas av definitionen i DAC 3 krävs att ytterligare rekvisit är uppfyllda. Om man ser till direktivets tillämpningsområde framgår att alla typer av skatter omfattas av direktivet med undantag för bland annat punktskatter som omfattas av annan unionslagstiftning om administrativt samarbete mellan medlemsstaterna och mervärdesskatter samt obligatoriska sociala avgifter och tullar (se 2 § lagen om administrativt samarbete). Detta medför bland annat att skriftliga svar om mervärdesskatt och skriftliga svar om vissa punktskatter inte omfattas av utbytet av upplysningar. Av DAC 3 framgår även att beskedet inte uteslutande ska gälla och omfatta en eller flera fysiska personers skatteärenden. Av definitionen ”person” i 7 § lagen om administrativt samarbete kan utläsas att skriftliga svar från Skatteverket bör omfattas om svaret avser juridiska personer, om lagstiftningen medger det, en sammanslutning av personer som har befogenhet att utföra rättshandlingar men som inte har en juridisk persons rättsliga ställning, eller varje annan juridisk konstruktion, oavsett slag och form, och oberoende av om den har status som juridisk person, som äger eller förvaltar tillgångar, inklusive inkomster som härrör därifrån, som omfattas av en skatt som den lagen gäller. Av begreppet förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor framgår vidare att det måste föreligga en gränsöverskridande transaktion eller frågan om verksamhet som bedrivs av en person i en annan jurisdiktion utgör ett fast driftställe för att svaret ska omfattas av definitionen (se avsnitt 6.1.2). För att skriftliga svar ska omfattas av DAC 3 krävs även att frågan avser framtida transaktioner eller en framtida verksamhet eller har utfärdats, ändrats eller förnyats innan deklaration lämnats för den period då transaktionen gjordes eller verksamheten utövades.

Skatteverket kan vidare lämna information till en skattskyldig som är av betydelse för en skattskyldigs inkomstbeskattning kommande år eller kommande redovisningsperioder under revisioner. I vissa revisioner förekommer justeringar som får återverkningar på nästföljande år eller perioder, exempelvis justering av balansposter. Skatteverket har en skyldighet att på eget initiativ korrigera beskattningen nästföljande år eller nästföljande period. Om deklarationsskyldighet ännu inte har inträtt ska Skatteverket informera den reviderade om den framtida korrigeringen. I de fall Skatteverket avser att ändra en skatt eller avgift kan detta påverka andra skatter eller avgifter. När till exempel en revision leder till att mervärdesskatt ändras, t.ex. genom att den

reviderade inte får avdrag för ingående skatt, kan ändringarna föranleda motsvarande sänkning av inkomstbeskattningen. Revisionspromemorian kan informera om hur den reviderade lämpligen hanterar mervärdes-skatten i samband med att beskattningsbeslutet tas emot. Om man ser till DAC 3:s syfte torde dock information som Skatteverket lämnar vid revisioner inte vara sådan information som ska utbytas enligt DAC 3 (jfr punkt 1 i ingressen till DAC 3). Den eventuella framtida ändringen blir i dessa fall mer en följdändring med anledning av de beslut som meddelats under revisionen.

Såsom *Skatteverket* och *Kammarrätten i Göteborg* anför finner regeringen att ett förtydligande bör göras i förslaget till bestämmelsen som reglerar när i tiden ett förhandsbesked ska ha utfärdats, ändrats eller förnyats för att uppfylla kriterierna för att beskedet ska utbytas. Förtydligandet bör göras för att det ska framgå att tidpunkten för när ett förhandsbesked ska ha utfärdats, ändrats eller förnyats även kan vara före det att verksamhet i en annan jurisdiktion, som eventuellt ger upphov till ett fast driftställe, uppstod. Detta bör även framgå gällande redan befintliga verksamheter, men där frågan i förhandsbeskedet avser en period för vilket deklarationstidpunkten ännu inte infallit. Förtydligandet görs genom att det ska framgå av bestämmelsen att förhandsbeskeden ska för att utbytas avse framtida transaktioner eller fråga om en framtida verksamhet i en annan jurisdiktion utgör ett fast driftställe eller har utfärdats, ändrats eller förnyats innan deklaration lämnats för den period då transaktionen gjordes eller verksamheten utövades.

Flera remissinstanser uppger att den breda definitionen av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” och att begreppet ”gränsöverskridande verkan” inte definieras i lagtexten kan medföra gränsdragningsproblem och att det är viktigt att regleringen av vilka besked som omfattas av utbytet enligt DAC 3 blir så tydlig som möjligt. Av punkt 6 i ingressen till DAC 3 framgår att definitionerna i DAC 3 ska vara tillräckligt breda för att omfatta en mängd olika situationer. I punkten finns även en inte uttömmande uppräkningslista av situationer som ska omfattas av begreppen. Regeringen gör bedömningen att den föreslagna definitionen av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” är väl avvägd och bör ha den bredd som föreslagits i promemorian för att inkludera de förhandsbesked som är avsedda att omfattas av DAC 3.

I de fall där DAC 3 inte ger någon klar förklaring till ett begrepp har regeringen valt att använda den formulering som finns i DAC 3. Det kan vidare inte uteslutas att andra varianter än de ovan uppräknade förhandsbeskeden och rättsliga svaren kan komma att omfattas av definitionen av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor. Det är dock ytterst endast EU-domstolen som kan tolka direktivtexten. Det bör därför överlämnas till rättstillämpningen att närmare bestämma innebörden av definitionerna.

Förslaget genomförs genom en ny paragraf, 7 a §, i lagen om administrativt samarbete.

Regeringens förslag: En definition av begreppet ”gränsöverskridande transaktion” ska tas in i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

Av definitionen ska det framgå att begreppet ska användas för att avgöra vilka förhandsbesked som avses med förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor. Vidare ska det framgå att begreppet avser en transaktion eller en serie av transaktioner som berör eller involverar flera jurisdiktioner eller som har gränsöverskridande verkan.

Regeringens bedömning: Begreppet ”gränsöverskridande transaktion”, när det gäller förhandsbesked om prissättning, behövs inte regleras i lag.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning.

Remissinstanserna: *Skatteverket* anför att det bör komma till uttryck direkt i lagen att en gränsöverskridande transaktion inte direkt behöver beröra den person som fått ett besked för att beskedet ska anses vara ett förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor. Verket anser inte att det är tillräckligt att detta framgår av författningskommentaren.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Av DAC 3 framgår att artikel 3 i direktivet ska ändras genom tillägg av vissa nya definitioner och att vissa tidigare angivna definitioner ska justeras för att bättre överensstämma med de olika former av utbyte av upplysningar som kan ske enligt direktivet. De definitioner som behövs för tillämpningen av de bestämmelser som föreslås i denna proposition bör tas in i lagen om administrativt samarbete.

I den nya punkten 16 i artikel 3 i direktivet finns en definition av begreppet ”gränsöverskridande transaktion”. Definitionen ska användas för att avgöra vilka förhandsbesked som omfattas av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” enligt punkt 14 i samma artikel. Av definitionen framgår att med gränsöverskridande transaktion avses en transaktion eller en serie av transaktioner där inte samtliga parter i en transaktion har sin skatterättsliga hemvist i den stat som utfärdar, ändrar eller förnyar förhandsbeskedet, där en part har skatterättslig hemvist i fler än en jurisdiktion eller där parterna i transaktionen bedriver affärsverksamhet i en annan jurisdiktion via ett fast driftställe och transaktionen är hänförlig till det fasta driftstället. En gränsöverskridande transaktion ska även omfatta de arrangemang som vidtagits av en person rörande affärsverksamhet i en annan jurisdiktion som den bedriver via ett fast driftställe. Slutligen inkluderas även transaktioner eller serier av transaktioner som har gränsöverskridande verkan. En gränsöverskridande transaktion kan vidare omfatta, men är inte begränsad till, investeringar, tillhandahållande av varor, tjänster och finansiering eller användning av materiella eller immateriella tillgångar och behöver inte direkt beröra den person som fått förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor (se artikel 3.14 andra stycket i direktivet). Begreppet ”person” som används i denna proposition följer definitionen i direktivet (se artikel 3.11).

Definitionen av vad som avses med en gränsöverskridande transaktion i direktivet är bred. Förutom att definitionen avser transaktioner där fler än en jurisdiktion inkluderas i transaktionen avses även transaktioner där någon av parterna har skatterättslig hemvist i fler än en jurisdiktion. Detta medför att även rent inhemska transaktioner bör kunna omfattas av DAC 3:s definition. DAC 3:s definition av gränsöverskridande transaktion är dock inte helt tydlig. En definition av begreppet ”gränsöverskridande transaktion” bör därför införas i lagen om administrativt samarbete. Det kan dock framhållas att den nu föreslagna bestämmelsen nästan ordagrant överensstämmer med motsvarande bestämmelse i DAC 3 och att det ytterst endast är EU-domstolen som kan tolka direktivtexten. Det bör därför överlämnas till rättstillämpningen att närmare bestämma innebörden av den föreslagna bestämmelsen.

Skatteverket anför att det av bestämmelsen som reglerar definitionen av ”gränsöverskridande transaktion” bör framgå att den gränsöverskridande transaktionen inte direkt behöver beröra den person som fått beskedet för att beskedet ska anses omfattas av begreppet förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor. Regeringen föreslog i lagrådsremissen att det i bestämmelsen skulle framgå att den som fått förhandsbeskedet inte direkt behövde vara berörd av den gränsöverskridande transaktionen. *Lagrådet* anför i sitt yttrande att bestämmelsen får sägas vara av speciell karaktär och att det kan ifrågasättas om en reglering i lag behöver ske. Särskilt då en förutsättning är att det faktiskt föreligger ett förhandsbesked. Regeringen finner, med anledning av vad Lagrådet anför, att en reglering inte uttryckligen behöver ske i lagtexten.

I andra stycket i artikel 3.16 i direktivet framgår vad som avses med gränsöverskridande transaktion när man tillämpar definitionen av ”förhandsbesked om prissättning”. I de fallen är en gränsöverskridande transaktion, en transaktion eller serie av transaktioner som rör företag i intressegemenskap som inte har sin skatterättsliga hemvist inom en och samma jurisdiktion eller där en transaktion eller serie av transaktioner har gränsöverskridande verkan. Eftersom förhandsbesked om prissättning avser prissättningsbesked enligt lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner bedömer regeringen att begreppet gränsöverskridande transaktion inte behöver regleras särskilt i dessa fall.

Förslaget genomförs genom en ny paragraf, 7 b §, i lagen om administrativt samarbete.

6.1.3 Begreppet förhandsbesked om prissättning

Regeringens förslag: Definitionen ”förhandsbesked om prissättning” ska tas in i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

Av definitionen ska det framgå att beskeden som avses är de som regleras i lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens förslag: Av DAC 3 framgår att artikel 3 i direktivet ska ändras genom tillägg av vissa nya definitioner och att vissa tidigare angivna definitioner ska justeras för att bättre överensstämma med de olika former av utbyte av upplysningar som kan ske enligt direktivet. De definitioner som behövs för tillämpningen av de bestämmelser som föreslås i denna proposition bör tas in i lagen om administrativt samarbete.

I den nya punkten 15 i artikel 3 i direktivet finns en definition av begreppet ”förhandsbesked om prissättning”. Av definitionen framgår bl.a. att förhandsbesked om prissättning är varje avtal, meddelande eller annat instrument eller åtgärd med liknande effekt som utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen, skattemyndigheten i en medlemsstat eller av medlemsstatens territoriella eller administrativa underenheter, inbegripet lokala myndigheter, eller på deras vägnar och som avser fastställande av internprissättning eller fastställande av fördelning av vinst till ett fast driftställe. Vidare ska den sökande eller gruppen av sökande ha rätt att förlita sig på förhandsbeskedet och ansökan ska avse en ännu inte genomförd gränsöverskridande transaktioner mellan företag i intressegemenskap. Av punkten framgår vidare vad som avses med företag i intressegemenskap och vad som avses med internpriser. Något krav på att förhandsbeskedet faktiskt används finns inte för att omfattas av definitionen.

Internationellt används begreppet Advance Pricing Arrangement som benämning på förfaranden när näringsidkare och skattemyndigheter i förväg når överenskommelser om prissättning av internationella transaktioner mellan parter som är i ekonomisk intressegemenskap. Detta kan ske antingen unilateralt, bilateralt eller multilateralt. Om det sker unilateralt innebär det att prissättningen diskuteras mellan en näringsidkare och skattemyndigheten i den stat där näringsidkaren är verksam. Om det sker bilateralt eller multilateralt innebär detta att skattemyndigheterna i två respektive flera stater ingår en överenskommelse om prissättning.

I Sverige finns förutom förhandsbesked i skattefrågor som lämnas av Skatterättsnämnden ytterligare en form av bindande förhandsbesked på skatteområdet. I lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner regleras möjligheten för näringsidkare att inom inkomstskatteområdet ansöka om besked om framtida prissättning av internationella transaktioner mellan parter som är i ekonomisk intressegemenskap.

Prissättningsbesked handläggs av Skatteverket och lämnas efter ansökan av en näringsidkare som är eller kan förväntas bli skattskyldig enligt inkomstskattelagen (8 § lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner). Såväl inhemska näringsidkare som utländska näringsidkare med fast driftställe i Sverige omfattas av lagen och kan ansöka om prissättningsbesked. Eftersom endast näringsidkare som är eller kan förväntas bli skattskyldiga enligt inkomstskattelagen får ansöka om prissättningsbesked kan inte ett prissättningsbesked lämnas till en grupp av personer (jfr 3.15 b i direktivet).

Prissättningsbesked kan bara lämnas om det finns en ömsesidig överenskommelse med en annan stat som anges i ansökan och som

Sverige har ingått ett skatteavtal med. Skatteverket kan med andra ord inte lämna några unilaterala förhandsbesked om prissättning (13 §).

I ett prissättningsbesked anges hur den framtida prissättningen av vissa internationella transaktioner ska göras samt de antaganden, villkor och övriga förutsättningar som ska gälla för beskedets tillämplighet och giltighet (14 §). Ett prissättningsbesked är bindande för Skatteverket avseende prissättning av de transaktioner som omfattas av beskedet och i förhållande till den som beskedet avser (16 §). Ett förhandsbesked om prissättning kan dock i vissa fall behöva ändras eller återkallas (18 och 19 §§). Ett prissättningsbesked kan vidare inte överklagas (25 §). Giltighetstiden för ett prissättningsbesked ska bestämmas till mellan tre och fem beskattningsår om det inte finns särskilda skäl att bestämma giltighetstiden till längre eller kortare tid (15 §). Förutom att ett prissättningsbesked kan utfärdas eller ändras så kan det även förnyas (se prop. 2009/10:17 s. 77).

I Sverige finns för närvarande inte något annat sätt att få ett förhandsbesked om prissättning än genom en ansökan om prissättningsbesked enligt lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner (jfr Skatteverkets riktlinje för fördjudad dialog, 2014-03-10, dnr: 131 409414-13/111).

I artikel 8a.3 i direktivet finns begränsningar av vilka förhandsbesked om prissättning som ska omfattas av det automatiska utbytet. Enligt DAC 3 undantas bland annat bilaterala och multilaterala prissättningsbesked i vissa fall (se avsnitt 6.2.3).

Förslaget genomförs genom en ny paragraf, 7 c §, i lagen om administrativt samarbete.

6.1.4 Övriga begrepp

Regeringens förslag: Av definitionen ”automatiskt utbyte” i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning ska det framgå att överföringen inte begränsar sig till överföring av upplysningar till annan medlemsstat.

Regeringens bedömning: Någon definition av begreppet ”företag” behöver inte tas in i lag.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Av DAC 3 framgår att artikel 3 i direktivet ska ändras genom tillägg av vissa nya definitioner och att vissa tidigare angivna definitioner ska justeras för att bättre överensstämmer med de olika former av utbyte av upplysningar som kan ske enligt direktivet. De definitioner som behövs för tillämpningen av de bestämmelser som föreslås i denna proposition bör tas in i lagen om administrativt samarbete.

En mindre justering av definitionen ”automatiskt utbyte” bör göras i lagen om administrativt samarbete eftersom DAC 3 föreskriver att upplysningar även ska lämnas automatiskt till kommissionen och inte endast

till medlemsstater, vilket har varit fallet avseende tidigare automatiskt utbyte. Prop. 2016/17:19

Begreppet ”företag” anses inte behöva definieras i lag då begreppet inte används i de nya bestämmelserna. I lagtexten kommer i stället begreppet näringsidkare och näringsverksamhet användas när man åsyftar att någon form av affärsverksamhet bedrivs. Uttrycket näringsidkare är inte särskilt definierat i lagen men används i en allmän betydelse för att beskriva både juridiska personer och fysiska personer som bedriver näringsverksamhet. Begreppet näringsidkare används även i denna allmänna betydelse i lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner (se prop. 2009/10:17 s. 48).

Förslaget genomförs genom en ändring i 5 § lagen om administrativt samarbete.

6.2 Räckvidd och villkor

Enligt den nya artikel 8a som införs i direktivet med anledning av DAC 3 framgår tillämpningsområde och villkor för det obligatoriska utbytet av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. Av artikeln framgår bland annat vilka förhandsbesked som ska utbytas, tidsintervallet för utbytet och vilka upplysningar som ska innefattas i utbytet.

6.2.1 Allmänt

Regeringens förslag: Bestämmelser ska tas in i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning för att reglera det automatiska utbytet av upplysningar avseende förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning.

Regeringens bedömning: Någon bestämmelse som särskilt reglerar att förhandsbesked om prissättning som undantagits från utbytet med anledning av att upplysningar inte får lämnas till tredje man kan utbytas enligt artikel 9 i direktivet behöver inte införas i lag.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning.

Remissinstanserna: *Näringslivets skattedelegation* (vars remisstyttrande *Svenskt Näringsliv* och *FAR* anslutit sig till) anför att det utökade automatiska informationsutbytet medför en risk för ökad dubbelbeskattning om två medlemsstater gör olika bedömningar om hur en viss transaktion ska beskattas. Det är därför viktigt att en effektiv tvistlösningsmekanism kommer till stånd inom unionen för att motverka detta.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Av DAC 3 framgår att den behöriga myndigheten i en medlemsstat där förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning har utfärdats, ändrats eller förnyats ska lämna upplysningar om detta till de behöriga myndigheterna i samtliga andra medlemsstater inom unionen

genom automatiskt utbyte, artikel 8a.1 i direktivet (se avsnitt 6.2.2, 6.2.3 och 6.2.5). Vissa begränsade upplysningar ska även lämnas till kommissionen.

Från den 31 december 2016 ska medlemsstaterna lämna upplysningarna i en säker central medlemsstatskatalog och upplysningarna ska lämnas inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår då förhandsbeskedet utfärdades, ändrades eller förnyades (se avsnitt 6.2.4). De behöriga myndigheterna i alla medlemsstater ska ha tillgång till de upplysningar som samlas i denna katalog. Kommissionen ska ha begränsad åtkomst till vissa upplysningar som samlats i katalogen (artikel 8a.8.). Fram till dess den säkra centrala katalogen tas i drift ska det automatiska utbytet ske enligt nu befintliga bestämmelser (artikel 21.1, vilken inte regleras i svensk lag).

Av artikeln 8a.2 i direktivet framgår att utbyte av upplysningar avseende förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning även ska utbytas avseende vissa förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016. Förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2013 måste dock fortfarande vara giltiga den 1 januari 2014 för att omfattas av utbytet. De förhandsbesked som avser perioden före den 1 januari 2017 ska Skatteverket som behörig myndighet utbyta innan den 1 januari 2018 (se avsnitt 7). Vidare framgår att de förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016 kan undantas från utbytet om den person eller grupp av personer som erhåller förhandsbesked, och inte huvudsakligen bedriver finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, har en årlig nettoomsättning för hela gruppen på mindre än 40 miljoner euro (eller motsvarande summa i annan valuta) under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdande, ändring eller förnyandet av förhandsbesked (se avsnitt 7).

Av artikel 8a.3 i direktivet framgår vidare att vissa förhandsbesked om prissättning som ingåtts med länder utanför unionen ska undantas från utbytet i vissa fall. Om prissättningsbeskedet undantas från utbytet kan dessa i vissa fall utbytas enligt artikel 9 i direktivet i stället (se avsnitt 6.2.3).

Av punkt 16 i ingressen till DAC 3 framgår att en medlemsstat efter det automatiska utbytet vid behov bör kunna förlita sig på artikel 5 i direktivet för att på begäran få kompletterande upplysningar, vilket inbegriper den fullständiga texten av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbesked om prissättning från medlemsstaten. Avsikten med DAC 3 är således att utbytet ska kunna ske i två steg. Det första steget avser utbyte av upplysningar från vissa förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. Därefter ska den medlemsstat, som finner att förhandsbeskedet kan vara av intresse för den, kunna begära att ta del av hela förhandsbeskedet. Denna begäran regleras dock enligt redan befintliga regler i artikel 5 i direktivet. Artikel 5 har genomförts i svensk lag genom 8–11 §§ i lagen om administrativt samarbete (se prop. 2012/13:4 s. 31–33). Bestämmelserna i artikel 5 behandlas därför inte särskilt i denna proposition (se avsnitt 5).

Av artikel 8a.6 i direktivet framgår vilka upplysningar från förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som ska utbytas. Upplysningar som ska utbytas avser bland annat identiteten på den person, med undantag för fysiska personer, som förhandsbeskedet avser, en sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet och vilka medlemsstater inom unionen som sannolikt kommer beröras av förhandsbeskedet (se avsnitt 6.2.5). Kommissionen ska endast få tillgång till en begränsad uppsättning upplysningar.

Enligt 27 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, gäller sekretess bl.a. i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Sekretessen är absolut, dvs. något skaderekvisit finns inte. Av 27 kap. 6 § OSL följer att sekretessen i 27 kap. 1 § även gäller beslut i ärende om förhandsbesked i taxerings- eller skattefråga. När Skatteverket får del av förhandsbeskedet från Skatterättsnämnden såsom part sker det inom beskattningsverksamheten då förhandsbesked tillhör Skatteverkets verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt, 27 kap. 1 § OSL. Även själva ärendet om förhandsbesked i taxerings- och skattefrågor ingår i verksamhet som avser fastställande av underlag för bestämmande av skatt (jfr prop. 1979/80:2 Del A s. 258). Enligt 8 kap. 3 § OSL får en uppgift för vilken sekretess gäller enligt OSL röjas för en utländsk myndighet eller en mellanfolklig organisation om utlämnande sker i enlighet med särskild föreskrift i lag eller förordning.

När ett förhandsbesked enligt lagen om förhandsbesked i skattefrågor överklagas till Högsta förvaltningsdomstolen är huvudregeln en presumtion för att offentlighet föreligger för uppgifter som har betydelse i målet hos domstolen. Sekretess föreligger endast om det kan antas att den enskilde lider skada eller men om uppgiften röjs (27 kap. 4 § OSL). Enligt 43 kap. 8 § första stycket OSL upphör en sekretessbestämmelse som gäller för en uppgift i ett mål eller ärende i en domstols verksamhet att vara tillämplig i målet eller ärendet, om uppgiften tas in i en dom eller ett annat beslut i samma mål eller ärende. Högsta förvaltningsdomstolen kan dock genom ett sekretessförordnande i domen eller beslutet förordna att sekretessbestämmelserna i 27 kap. 1 och 4 §§ OSL ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som har tagits in i domen eller beslutet (43 kap. 8 § andra stycket OSL). Även domar och beslut från Högsta förvaltningsdomstolen får Skatteverket del av såsom part. Eventuella sekretessförordnanden påverkar inte utbyte av upplysningar från Skatteverket med andra medlemsstater och kommissionen. Detta eftersom det i denna proposition föreslås en bestämmelse som innebär att Skatteverket ska utbyta upplysningar ur förhandsbesked med andra medlemsstater och kommissionen.

Enligt 7 § lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner är det Skatteverket som lämnar prissättningsbesked enligt den lagen. Av 27 kap. 6 § OSL framgår att sekretessen i 27 kap. 1 § gäller beslut i ärende om prissättningsbesked vid internationella transaktioner.

Andra förhandsbesked som rättsliga svar från Skatteverket torde inte omfattas av sekretessen i 27 kap. 1 § OSL. Denna service som

Skatteverket erbjuder allmänheten genom de rättsliga svaren är inte en sådan verksamhet som regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244) eller i någon författning med anknytning till skatteförfarandelagen utan torde i stället omfatta Skatteverkets rådgivande verksamhet. I den mån de rättsliga svaren från Skatteverket utgör rådgivande verksamhet faller de utanför området som omfattas av sekretessen i 27 kap. 1 § OSL (se HFD 2013 ref. 48).

I propositionen föreslås att Skatteverket, som behörig myndighet, genom automatiskt utbyte ska lämna upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning till andra medlemsstats behöriga myndigheter och till kommissionen. I och med denna bestämmelse hindrar inte sekretessen att upplysningarna från Skatterättsnämndens förhandsbesked eller upplysningar från förhandsbesked om prissättning lämnas till andra medlemsstater eller till kommissionen.

Regeringen vill med anledning av vad *Näringslivets skattedelegation* samt *Svenskt Näringsliv* och *FAR*, som anslutit sig till remissyttrandet, anför om en effektiv tvistelösningsmekanism understryka att ett ökat internationellt informationsutbyte inte påverkar enskildas skattskyldighet i någon stat eller jurisdiktion. Informationsutbyte syftar endast till att ge skattemyndigheterna information om inkomster som kan vara skattepliktiga i den aktuella staten eller jurisdiktionen. För en person som har deklarerat sina inkomster i de stater och jurisdiktioner där de ska deklarerat ökar således inte de fall då beskattningskrav avseende personens inkomster riktas från flera stater och jurisdiktioner samtidigt. På grund av att personers skattskyldighet och inkomsters skatteplikt bedöms utifrån olika principer uppstår det ibland situationer när två eller flera olika stater eller jurisdiktioner gör anspråk på att samtidigt beskatta en och samma person för samma inkomst. Med anledning av detta har Sverige ingått ett stort antal skatteavtal som syftar till att undanröja sådan dubbelbeskattning. Det finns också svenska nationella bestämmelser som syftar till undanröjande av dubbelbeskattning, se t.ex. lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt. Frågor om undanröjande av dubbelbeskattning ligger vid sidan om genomförandet av DAC 3 avseende utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning och bör inte hanteras inom ramen för detta lagstiftningsärende.

Förslaget genomförs genom tre nya paragrafer, 12 a–12 c §§, i lagen om administrativt samarbete (se avsnitt 6.2.2–6.2.5 och 7).

6.2.2 Förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor

Regeringens förslag: En bestämmelse ska införas i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning där det framgår att Skatteverket till varje annan medlemsstats behöriga myndighet och till kommissionen ska lämna vissa upplysningar om vissa förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor. Förhandsbesked som uteslutande gäller och omfattar en eller

flera fysiska personers skatteärenden ska inte omfattas av utbytet. Förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor ska anses ha utfärdats, ändrats eller förnyats först efter det att beskedet fått laga kraft enligt den lagen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens förslag: Upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor ska enligt artikel 8a.1 i direktivet lämnas till behöriga myndigheter i samtliga andra medlemsstater och till kommissionen. En bestämmelse bör därför införas i lagen om administrativt samarbete där det framgår att Skatteverket till varje annan medlemsstats behöriga myndighet och till kommissionen ska lämna vissa upplysningar om vissa förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor. Utbytet avser inte endast förhandsbesked som utfärdats, ändrats och förnyats från och med den 1 januari 2017 utan kan även i vissa fall omfatta de som utfärdats, ändrats och förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016 (se vidare avsnitt 7).

Förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor omfattar enligt artikel 3.14 i direktivet varje avtal, meddelande eller annat instrument eller åtgärd med liknande effekt, inbegripet sådana som utfärdas, ändras eller förnyas i samband med en skatterevision och som utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen, skattemyndigheten i en medlemsstat eller av medlemsstatens territoriella eller administrativa underenheter, inbegripet lokala myndigheter, eller på deras vägnar och avser tolkning eller tillämpning av en rättslig eller administrativ bestämmelse som rör administration eller verkställighet av nationell lagstiftning rörande skatter i en medlemsstat. Vidare ska den sökande eller gruppen av sökande ha rätt att förlita sig på förhandsbeskedet och ansökan ska avse en framtida gränsöverskridande transaktion eller fråga om huruvida den verksamhet som bedrivs av en person i en annan jurisdiktion utgör ett fast driftställe. Något krav på att förhandsbeskedet faktiskt används finns inte.

Sett utifrån svenska förhållanden innebär detta att, utöver de lagreglerade bindande förhandsbeskeden som utfärdas av Skatterättsnämnden enligt lagen om förhandsbesked i skattefrågor, även vissa rättsliga svar och brevsvår från Skatteverket kan anses omfattas av definitionen ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” (se avsnitt 6.1.1).

Eftersom förhandsbesked i skattefrågor blir bindande för Skatteverket och allmänna förvaltningsdomstolar i förhållande till den enskilde som beskedet angår först när förhandsbeskedet fått laga kraft bör ett förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats av Skatterättsnämnden inte omfattas av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” förrän det fått laga kraft. Innan förhandsbeskedet fått laga kraft kan inte den sökande anses kunna förlita sig på beskedet (se artikel 3.14.b i direktivet). Om ett förhandsbesked överklagas till Högsta förvaltningsdomstolen och överklagandet inkommit till Skatterättsnämnden inom tre veckor från den dag då klaganden fick del av beslutet bör därför beskedet inte anses omfattas av

definitionen i DAC 3. Ett överklagat förhandsbesked ska dock omfattas av definitionen när Högsta förvaltningsdomstolen prövat förhandsbeskedet och det därefter fått laga kraft.

Ett skriftligt besked från Skatteverket kan däremot inte överklagas varför det får anses utfärdat, ändrat eller förnyat dagen då svaret meddelades den skattskyldige.

Ytterligare avtal, meddelande, besked eller liknande, förutom de ovan uppräknade, kan dock också tänkas omfattas av DAC 3:s definition.

Förslaget genomförs genom en ny paragraf, 12 a § första och tredje stycket, i lagen om administrativt samarbete.

6.2.3 Förhandsbesked om prissättning

Regeringens förslag: En bestämmelse ska införas i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning där det framgår att Skatteverket till varje annan medlemsstats behöriga myndighet och till kommissionen ska lämna vissa upplysningar om vissa förhandsbesked om prissättning som utfärdats, ändrats eller förnyats. Prissättningsbesked med länder utanför unionen ska undantas från det automatiska utbytet av upplysningar om tillämpligt skatteavtal inte tillåter att upplysningar om beskedet lämnas till tredje man. Om förhandsbeskedet om prissättning undantas från utbytet med anledning av att information inte får lämnas till tredje man ska i stället upplysningar från ansökan som legat till grund för det förhandsbesked om prissättning lämnas.

Regeringens bedömning: Det behöver inte regleras i lag att förhandsbesked om prissättning med land utanför unionen, som undantas från det automatiska utbytet, ska utbytas enligt artikel 9 om det internationella skatteavtal enligt vilket förhandsbesked om prissättning förhandlades fram tillåter att de lämnas ut och den behöriga myndigheten i det landet ger sitt tillstånd till att upplysningarna lämnas ut.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Upplysningar om förhandsbesked om prissättning ska enligt artikel 8a.1 i direktivet lämnas till behöriga myndigheter i samtliga andra medlemsstater och till kommissionen. En bestämmelse bör därför införas i lagen om administrativt samarbete där det framgår att Skatteverket till varje annan medlemsstats behöriga myndighet och till kommissionen ska lämna vissa upplysningar om vissa förhandsbesked om prissättning. Utbytet avser inte endast förhandsbesked som utfärdats, ändrats och förnyats från och med den 1 januari 2017 utan kan även i vissa fall omfatta de som utfärdats, ändrats och förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016 (se vidare avsnitt 7).

Förhandsbesked om prissättning omfattar enligt artikel 3.15 i direktivet varje avtal, meddelande eller annat instrument eller åtgärd med liknande

effekt som utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen, skattemyndigheten i en medlemsstat eller av medlemsstatens territoriella eller administrativa underenheter, inbegripet lokala myndigheter, eller på deras vägnar. Förhandsbeskedet ska vidare den sökande eller grupp av sökanden ha rätt att förlita sig på och förhandsbeskedet om prissättning ska avse en framtida gränsöverskridande transaktion mellan företag i intressegemenskap för att fastställa en uppsättning lämpliga kriterier för fastställande av internprissättning för dessa transaktioner eller för att fastställa fördelningen av en vinst till ett fast driftställe. Enligt definitionen av begreppet ”förhandsbesked om prissättning” framgår vidare att företag är i intressegemenskap när ett företag deltar direkt eller indirekt i ett annat företags förvaltning, kontroll eller kapital, eller när samma person deltar direkt eller indirekt i företagets förvaltning, kontroll eller kapital. Vidare framgår att internpriser är de priser som ett företag använder vid överföring av fysiska varor eller immateriella tillgångar eller vid tillhandahållande av tjänster till företag i intressegemenskap, och att internprissättning ska förstås i enlighet med detta.

Sett utifrån svenska förhållanden innebär detta att prissättningsbesked enligt lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner ska anses omfattas av definitionen ”förhandsbesked om prissättning” (se avsnitt 6.1.3). Ett prissättningsbesked enligt nämnda lag får inte överklagas varför det får anses utfärdat, ändrat eller förnyat den dag då beskedet meddelades den skattskyldige.

Enligt artikel 8a.3 i direktivet ska vissa bilaterala och multilaterala förhandsbesked om prissättning undantas från det automatiska utbytet av upplysningar enligt DAC 3. De förhandsbesked som undantas är förhandsbesked om prissättning med länder utanför unionen där tillämpligt skatteavtalet inte tillåter att upplysningar om prissättningsbeskedet lämnas till tredje man.

Om prissättningsbeskedet undantas från det automatiska utbytet ska upplysningar ur ansökan som ligger till grund för prissättningsbeskedet utbytas automatiskt i stället (se även 6.2.5).

En bestämmelse bör därför tas in i lagen om administrativt samarbete där det framgår att dessa förhandsbesked om prissättning med länder utanför unionen ska undantas från utbytet och att upplysningar från ansökan ska utbytas i stället.

Vidare framgår av artikel 8a.3 i direktivet att om den behöriga myndigheten i land utanför unionen ger sitt tillstånd till att upplysningarna lämnas ut så kan dessa upplysningar lämnas ut i enlighet med artikel 9 i direktivet, genom utbyte av upplysningar utan föregående begäran. Detta behöver dock inte regleras särskilt i lag eftersom bestämmelser om utbyte av upplysningar utan föregående begäran redan är reglerade i svensk lag (se 14 och 15 §§ lagen om administrativt samarbete).

Förslaget genomförs genom två nya paragrafer, 12 a § första stycket och 12 c § första och andra stycket, i lagen om administrativt samarbete.

Regeringens förslag: En bestämmelse ska införas i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning där det framgår att upplysningarna om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning ska lämnas automatiskt inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår då förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning utfärdades, ändrades eller förnyades.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens förslag: Av artikel 8a.5 i direktivet framgår att utbyte av upplysningar avseende förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som utfärdas, ändras och förnyas efter den 31 december 2016 ska ske inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår då förhandsbeskedet utfärdades, ändrades eller förnyades. En bestämmelse som reglerar när dessa upplysningar ska utbytas bör tas in i lagen om administrativt samarbete.

Vidare framgår att de upplysningar som avser förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016 ska utbytas före den 1 januari 2018. Detta utbyte bör regleras i övergångsbestämmelsen till lagen (se avsnitt 7).

Skatteverket är den behöriga myndighet som ska utbyta upplysningarna avseende förhandsbeskeden i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. Det åligger därför Skatteverket att bereda och ta fram de upplysningar som ska utbytas enligt DAC 3. Med bereda avses i detta avseende att bl.a. ta fram de förhandsbesked som ska anses omfattas av direktivet och att även ta fram de upplysningar som ska utbytas. I detta innefattas även att göra en sekretessbedömning av den sammanfattning som ska utbytas så att inte affärshemligheter, företagshemligheter, yrkeshemligheter eller ett i näringsverksamhet använt förfaringssätt röjs, eller om det gäller upplysningar som det skulle strida mot allmän ordning att lämna.

Eftersom förhandsbesked i skattefrågor inte blir bindande förrän de fått laga kraft kan ett förhandsbesked i skattefrågor enligt lagen om förhandsbesked i skattefrågor inte anses utfärdat, ändrat eller förnyat förrän en tid om tre veckor förflutit från det att den enskilde tagit del av beskedet (jfr 16 § nämnda lag). Ett förhandsbesked i skattefrågor är innan det fått laga kraft inte ett besked som den sökande kan förlita sig på, som föreskrivs enligt artikel 3.14 b i direktivet. Detta medför att den tid om tre månader enligt vilken Skatteverket som behörig myndighet ska lämna upplysningar till samtliga andra medlemsstater och till kommissionen måste räknas utifrån när förhandsbeskedet i skattefrågor enligt lagen om förhandsbesked i skattefrågor fått laga kraft.

Upplysningar som avser förhandsbesked om prissättning enligt lagen om prissättningsbesked vid internationella transaktioner och andra förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor som inte regleras i lag får inte överklagas varför de får anses utfärdade, ändrade eller förnyade

från datumet för beskedet. I dessa fall ska Skatteverket lämna upplysningarna till övriga medlemsstater och till kommissionen inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår då förhandsbeskedet utfärdades, ändrades eller förnyades.

En bestämmelse bör därför införas där det framgår att Skatteverket ska lämna upplysningarna inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår då förhandsbeskedet utfärdades, ändrades eller förnyades. Vidare bör framgå att vad gäller förhandsbesked enligt lagen om förhandsbesked i skattefrågor ska med utfärda, ändra eller förnya avse datum då förhandsbeskedet fick laga kraft enligt 16 § samma lag.

Förslaget genomförs genom en ny paragraf, 12 a § andra stycket, i lagen om administrativt samarbete.

6.2.5 Upplysningar som ska omfattas av utbytet

Regeringens förslag: En bestämmelse ska införas i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning där det framgår vilka upplysningar som ska lämnas automatiskt avseende förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. En bestämmelse ska även införas där det framgår vilka upplysningar som ska lämnas i de fall förhandsbeskedet om prissättning undantas från utbytet och upplysningarna i stället ska lämnas ur den ansökan som legat till grund för prissättningsbeskedet. Vidare ska det framgå vilka upplysningar som inte ska lämnas till kommissionen.

Av lagen ska det vidare klart framgå att sammanfattningen av innehållet i förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning samt, i de fall förhandsbeskedet om prissättning undantas från utbytet, sammanfattningen av ansökan om prissättningsbesked ska utformas på ett sätt som inte leder till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfarings sätt röjs eller till att upplysningar lämnas, om det skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna dem.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorians förslag om vilka upplysningar som ska utbytas framgår inte att fysiska personers identitet undantas från utbytet. Vidare framgår inte heller av lagtexten att förutom upplysningar om identiteten på personen som fått förhandsbeskedet bör upplysningar också lämnas, när det anses lämpligt, om identiteten på den grupp av personer som personen som fått beskedet tillhör. Av promemorian framgår inte heller att förutom upplysningar om datum för när förhandsbeskedet utfärdades även datum för ändring och förnyelse av förhandsbesked ska lämnas.

Remissinstanserna: *Skatteverket*, *Skatterättsnämnden* och *Kammarrätten i Göteborg* anför att det bör framgå av lagtexten att upplysningar avseende fysiska personers identitet undantas från utbytet. Skatteverket anför vidare att det bör framgå av lagtexten att, när det anses lämpligt, även upplysningar om identiteten på den grupp av personer som personen som fått förhandsbeskedet tillhör ska lämnas. Skatteverket och Skatterättsnämnden anför även att det bör framgå av lagtexten att vissa

upplysningar behöver utbytas endast då upplysningarna framgår av förhandsbeskedet.

Näringslivets skattedelegation, vars remissyttrande *Svenskt Näringsliv* och *FAR* ansluter sig till, anför att artikel 17.4 i direktivet, som avser skydd för affärshemligheter och liknande uppgifter, även borde vara tillämplig på automatiskt informationsutbyte. I svensk rätt har artikel 17.4 införlivats genom 10 § punkt 4 lagen om administrativt samarbete. Den svenska lagtexten är mycket lik direktivtexten. Paragrafen är dock begränsad till att gälla utbyte av upplysningar på begäran. Näringslivets skattedelegation kan av artikel 17.4 inte uppfatta att någon begränsning i tillämpningsområdet skulle gälla. Inte heller någon annanstans i direktivet finns en sådan begränsning. Något som pekar på att artikel 17.4 varit tillämplig även på automatiskt informationsutbyte var det förslag från kommissionen (Förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning – COM[2015] 135 final) som innehöll ett undantag, vilket stadgade att artikel 17.4 i direktivet inte skulle tillämpas på automatiskt informationsutbyte avseende förhandsbesked och prissättningsbesked. Undantaget plockades emellertid bort innan ändringarna i direktivet antogs. I promemorian föreslås visserligen en bestämmelse med innebörden att Skatteverket inte ska lämna upplysningar i sammanfattningen av förhandsbeskedet som skulle leda till att affärshemlighet etc. röjs. Bestämmelsen ger dock ingen möjlighet att i sin helhet vägra utlämnande av information om förhandsbesked. Näringslivets skattedelegation anför därmed att förslaget bör kompletteras på så sätt att 10 § punkt 4 lagen om administrativt samarbete görs tillämplig också vid automatiskt informationsutbyte. Näringslivets skattedelegation anför vidare att 16 § i ovan nämnda lag bör ändras så att den enskilde ska underrättas om Skatteverket har lämnat upplysningar om den enskilde till en annan medlemsstat även när det gäller automatiskt informationsutbyte.

Sveriges advokatsamfund anför att 13 § lagen om administrativt samarbete bör justeras så att Skatteverket inte ska lämna ut några upplysningar om det i sig kan leda till att affärshemligheter eller liknande röjs. I ingressen, punkt 9 i DAC 3, anges att lämnandet av upplysningar inte bör leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs eller till att upplysningar lämnas, vilka skulle strida mot allmän ordning att lämna. I artikel 8a.6 b, i direktivet avseende de upplysningar som ska lämnas, finns dock motsvarande begränsning för information till annan medlemsstat endast för sammanfattningen av innehållet i förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning. Annan uppräknad information ska lämnas utan att en sådan bedömning behöver ske. Enligt Sveriges advokatsamfund borde, utifrån ingressen i DAC 3, en utvidgning av 13 § vara förenligt med DAC 3.

Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet anför att ett stort problem är att viss del av Skatteverkets verksamhet som avser meddelanden av skriftliga svar på externa frågor, som i förvaltningsrättsligt hänseende kan anses vara av ”rådgivande natur”, numera anses sakna skattesekretess. Tidigare ansåg Skatteverket att

skattesekretess förelåg för dessa skriftliga svar men har till följd av domstolspraxis tvingats ändra sin uppfattning. Det kan vara problematiskt att denna typ av ”förhandsbesked” som automatiskt ska lämnas över till andra stater saknar all form av sekretesskydd. Det kan anmärkas att även äldre svar synes kunna vara föremål för automatisk överlämning, således svar som utfärdats när skattskyldiga med fog kan ha antagit att sekretess förelegat. Fakultetsnämnden anser att regeringen skyndsamt bör se till att Skatteverkets verksamhet vad gäller produktion av skriftliga svar omfattas av skattesekretess, helst om möjligt med retroaktiv verkan. Regeringen bör samtidigt överväga någon form av formalisering och mekanism för att säkerställa att verksamheten inte skapar risker för att s.k. sweet-heart deals uppkommer – det kan argumenteras för att någon form av oberoende insyn eller kontroll kan behövas.

Skälen för regeringens förslag

I artikel 8a.6 i direktivet framgår vilka upplysningar som en medlemsstat ska lämna om de förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som utfärdats, ändrats eller förnyats. En bestämmelse bör införas i lagen om administrativt samarbete där det framgår vilka upplysningar som ska lämnas automatiskt avseende förhandsbesked.

De upplysningar som ska lämnas enligt DAC 3 är följande:

- identiteten på personen som fått förhandsbeskedet (med undantag för fysiska personer) och när så är lämpligt den grupp av personer som personen tillhör,
- en sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet,
- datum för utfärdandet, ändringen eller förnyelsen av förhandsbeskedet,
- giltighetsperiod för förhandsbeskedet (vilket både inkluderar start- och slutdatum),
- typ av förhandsbesked,
- transaktionen eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning,
- andra medlemsstater som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet,
- personer i andra medlemsstater (med undantag för fysiska personer) som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet (med angivande av vilka medlemsstater som de berörda personerna har anknytning till),
- kriterierna för att fastställa internprissättningen,
- metoden som användes för att fastställa internprissättningen, och
- om uppgifterna som lämnats är hämtade från ett förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor, förhandsbesked om prissättning eller från en ansökan om prissättningsbesked.

Vissa upplysningar är obligatoriska medan vissa upplysningar endast ska lämnas om upplysningen framgår av förhandsbeskedet. Vidare avser vissa upplysningar endast förhandsbesked om prissättning.

De uppgifter om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som inte ska lämnas till kommissionen är identiteten på personen som fått förhandsbeskedet, en sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet och andra personer som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet i andra medlemsstater.

I vissa fall när förhandsbesked om prissättning undantas från utbytet ska i stället upplysningar som finns att tillgå i den ansökan som legat till grund för förhandsbeskedet utbytas (artikel 8a.3 andra stycket).

Upplysningar som ska lämnas om förhandsbesked

Av artikel 8a.6 i direktivet framgår de upplysningar som en medlemsstat ska lämna om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning.

Enligt artikel 8a.6 a i direktivet ska upplysningar lämnas om identiteten på personen och, när det är lämpligt, den grupp av personer som den tillhör. Med andra ord är det identiteten på den person eller den grupp av personer som fått förhandsbesked som ska lämnas. Med person avses i detta sammanhang inte fysiska personer. Såsom *Skatteverket*, *Skatterättsnämnden* och *Kammarrätten i Göteborg* anför finner regeringen att upplysningar om fysiska personers identitet ska undantas från utbytet enligt DAC 3. Detta ska framgå av bestämmelse i lagen om administrativt samarbete som reglerar vilka upplysningar som ska utbytas.

Regeringen finner vidare att lagtexten bör förtydligas för att det klart ska framgå att vissa upplysningar inte ska utbytas om upplysningarna inte framgår av förhandsbeskedet. Att vissa upplysningar inte ska utbytas om de inte framgår av förhandsbeskedet tydliggörs i direktivtexten genom att de upplysningarna ska lämnas ”om detta anges” (artikel 8a.6 d, e och g). Efter att Skatteverket och Skatterättsnämnden anför att ett förtydligande bör göras i denna del ändras förslaget till lagtext så att det framgår att giltighetsperioden (start- och slutdatum) och transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning endast ska utbytas i förekommande fall.

Sammanfattningen av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning ska utformas i abstrakta termer så att det inte leder till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringssätt röjs eller till att upplysningar lämnas vilket skulle strida mot allmän ordning att lämna, artikel 8a.6 b.

En bestämmelse som reglerar vilka upplysningar som Skatteverket inte är skyldigt att lämna finns sedan tidigare avseende utbyte av upplysningar på begäran (10 § punkt 4 lagen om administrativt samarbete) vilket bland annat innefattar upplysningar om de skulle leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringssätt röjs, eller om det gäller upplysningar som det skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna. Denna bestämmelse reglerar dock endast utbyte på begäran vilket medför

att en särskild bestämmelse bör införas för det automatiska utbytet enligt DAC 3.

En bestämmelse bör därför införas som anger att Skatteverket inte ska lämna upplysningar, avseende sammanfattningen av förhandsbeskedet, om det skulle leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringssätt röjs, eller om det gäller upplysningar som det skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna. I den svenska språkversionen av DAC 3 används begreppet ”allmän ordning”. För att tydliggöra att det som avses är vad som i den franska språkversionen uttryckts ”l’ordre public” och inte vad som i t.ex. 1 § polislagen (1984:387) avses med uttrycket ”allmän ordning och säkerhet” bör i den nu aktuella bestämmelsen begreppet ”allmänna hänsyn” i stället användas. ”Allmänna hänsyn” är också det begrepp som används i 10 § lagen om administrativt samarbete.

Näringslivets skattedelegation, vars remissyttrande *Svenskt Näringsliv* och *FAR* anslutit sig till, anför att artikel 17.4 i direktivet, som avser skydd för affärshemligheter och liknande uppgifter, även borde vara tillämplig på automatiskt informationsutbyte. Enligt regeringen framgår av artikel 17 i direktivet att begränsningarna i artikeln endast avser utbyte på begäran. Detta framgår uttryckligen i 17.1 (se prop. 2012/13:4, s. 54). Att detta inte uttryckligen framgår av 17.2–17.5 medför enligt regeringen ingen annan bedömning.

Med anledning av *Sveriges advokatsamfunds* förslag om en utvidgning av 13 § lagen om administrativt samarbete kan följande sägas. Enligt regeringen framgår det tydligt av DAC 3 att avsikten är att endast upplysningar i sammanfattningen ska omfattas av undantaget från utbytet om utbytet skulle leda till att affärshemligheter eller dylikt röjs. Regeringen anser inte att formuleringen i DAC 3:s ingress ändrar den bedömningen. Även *Lagrådet* ansluter sig i sitt yttrande till bedömningen att det inte finns utrymme att utvidga tillämpningsområdet för 13 § tredje stycket till att omfatta mer än sammanfattningen av innehållet i förhandsbeskedet.

I vissa fall ska upplysningar om förhandsbesked om prissättning som baseras på en överenskommelse som ingåtts med ett land utanför Europeiska unionen inte utbytas om det tillämpliga skatteavtalet inte tillåter att upplysningar om beskedet lämnas till tredje man. I dessa fall ska i stället upplysningar utbytas om ansökan som legat till grund för ett förhandsbesked om prissättning (se nedan under rubriken Upplysningar som ska lämnas om ansökan som legat till grund för ett förhandsbesked om prissättning). För att den mottagande medlemsstaten eller kommissionen ska veta om upplysningarna som utbyts kommer från ett förhandsbesked eller från en ansökan om förhandsbesked om prissättning ska det av upplysningarna som ska utbytas även framgå huruvida upplysningarna är hämtade från ett förhandsbesked eller från en ansökan om förhandsbesked (artikel 8a.6 l).

Upplysningar som ska lämnas om ansökan som legat till grund för ett förhandsbesked om prissättning

Om ett förhandsbesked om prissättning med ett land utanför unionen undantas från utbytet med anledning av att upplysningar enligt det

tillämpliga skatteavtalet inte tillåter att upplysningar lämnas till tredje man ska i stället upplysningar som finns att tillgå i den ansökan som legat till grund för förhandsbeskedet om prissättning utbytas (artikel 8a.3 andra stycket i direktivet). I den nämnda artikeln framgår att upplysningarna som ska lämnas om ansökan är de upplysningar som anges i artikel 8a.6 (se ovan under rubriken Upplysningar som ska lämnas om förhandsbesked).

Eftersom upplysningarna ska framgå av den ansökan som legat till grund för förhandsbeskedet (uttryckt i den engelska översättning av direktivet som "referred to in the request") är det vissa upplysningar som inte kommer att kunna utbytas då dessa inte kan framgå av en ansökan. De upplysningar som anges i artikel 8a.6 och som inte kan utläsas ur en ansökan om förhandsbesked är datumet då förhandsbeskedet utfärdades, ändrades eller förnyades (c), kriterierna för att fastställa internprissättningen (h) och metoden som användes för att fastställa internprissättningen (i).

I likhet med vissa upplysningar om förhandsbesked ska även vissa upplysningar om ansökan endast utbytas om de anges i ansökan. Detta avser upplysningar om giltighetsperioden (startdatum och slutdatum) och transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning (artikel 8a.6 d, e och g).

Sammanfattningen som ska lämnas enligt artikel 8a.6 2 bör avse en sammanfattning av ansökan. Även denna sammanfattning ska utformas i abstrakta termer så att det inte leder till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs eller till att upplysningar lämnas vilket skulle strida mot allmän ordning att lämna (se artikel 8a.6 b). En bestämmelse bör därför införas som anger att Skatteverket inte ska lämna upplysningar, avseende sammanfattningen av ansökan, om det skulle leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs, eller om det gäller upplysningar som det skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna (se ovan under rubriken Upplysningar som ska lämnas om förhandsbesked).

Upplysning ska även lämnas om att upplysningarna som utbyts är hämtade från en ansökan om förhandsbesked om prissättning (artikel 8a.6 l).

Upplysningar som inte ska lämnas till kommissionen

Kommissionen ska genom DAC 3 få en begränsad uppsättning grundläggande upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning för att ha möjlighet att övervaka och bedöma tillämpningen av det obligatoriska automatiska utbytet av upplysningar enligt direktivet, artikel 8a.8. En ny bestämmelse bör därför införas i lagen om administrativt samarbete där det framgår vilka upplysningar som inte ska lämnas till kommissionen. De upplysningar som kommissionen tar emot ska inte användas i några andra syften än för att övervaka tillämpningen av direktivet (jfr artikel 23a.1).

Återkoppling och bekräftelse

I artikel 8a.9 i direktivet föreskrivs att de behöriga myndigheterna i de medlemsstater som får upplysningar med anledning av att de sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbeskedet om prissättning (artikel 8a.6 j) ska bekräfta mottagandet av upplysningarna till den behöriga myndighet som tillhandahållit upplysningarna. Detta ska ske utan dröjsmål och senast sju arbetsdagar efter mottagandet. Detta förfaringssätt ska användas till dess att den katalog som avses i artikel 21.5 tas i drift.

Bestämmelsen om att den berörda medlemsstatens behöriga myndighet ska bekräfta mottagandet av upplysningarna får närmast ses som verkställighetsföreskrifter i förhållande till bestämmelserna om utbyte av upplysningar. Det bör övervägas att ta in en ny särskild bestämmelse i förordningsform där det framgår att Skatteverket i vissa fall ska skicka en bekräftelse om mottagna upplysningar. Av en sådan bestämmelse bör framgå att bekräftelsen ska ske utan dröjsmål och senast sju arbetsdagar efter mottagandet.

Upplysningar på begäran

Om en medlemsstat efter det automatiska utbytet av upplysningar önskar få ytterligare upplysningar, inbegripet den fullständiga texten av förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning, kan medlemsstaten begära att få ytterligare upplysningar genom att använda sig av artikel 5 i direktivet, som gäller utbyte av upplysningar på begäran.

Vid utbyte av upplysningar på begäran är Skatteverket inte skyldigt att lämna upplysningar om det skulle leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringssätt röjs, eller om det gäller upplysningar som skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna (10 § punkt 4 lagen om administrativt samarbete).

Ytterligare remissynpunkter

Vad *Näringslivets skattedelegation*, vars remissyttrande *Svenskt Näringsliv* och *FAR* anslutit sig till, anför om att 16 § lagen om administrativt samarbete bör ändras så att den enskilde underrättas om Skatteverket har lämnat upplysningar om den enskilde till en annan medlemsstat även när det gäller automatiskt informationsutbyte omfattas inte av detta lagstiftningsärende.

Vad *Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet* anför om att Skatteverkets verksamhet vad gäller utfärdande av skriftliga svar på externa frågor ska omfattas av skattesekretess, helst om möjligt med retroaktiv verkan, samt att regeringen bör överväga någon form av formalisering och mekanism för att säkerställa att verksamheten inte skapar risker för att så kallade "sweet-heart deals" uppkommer omfattas inte heller av detta lagstiftningsärende.

Förslaget genomförs genom två nya paragrafer i 12 b och 12 c §§ tredje och fjärde styckena lagen om administrativt samarbete samt genom ett nytt tredje stycke i 13 § nämnda lag.

6.3 Statistik om automatiska utbyten

Regeringens bedömning: Några bestämmelser behöver inte införas i lag för att genomföra artikel 8b, som riktar sig till medlemsstaterna.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens bedömning: Den nya artikel 8b.1 som införts i direktivet genom DAC 3 riktar sig till medlemsstaterna och innebär bara ett krav på ett ”faktiskt handlande” vid ett enda tillfälle, snarare än ett regelverk för den löpande hanteringen. Några bestämmelser behöver inte tas in i svensk rätt för att genomföra bestämmelserna. Artikel 8b.2 riktar sig endast till kommissionen. Någon bestämmelse behöver inte införas i svensk lag med anledning av vad som skrivs där.

6.4 Standardformulär och standardiserade datorformat

Regeringens bedömning: Några bestämmelser behöver inte införas i lag för att genomföra artikel 20.5, som rör den praktiska hanteringen av ärendena.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens bedömning: Den nya punkten 5 som införts i artikel 20 i direktivet genom DAC 3 rör i sin helhet den praktiska hanteringen av samarbetsärendena. Till mycket stor del kommer denna hantering vara styrd av ett it-stöd som tas fram av kommissionen och är gemensamt för medlemsstaterna. Av punkt 5 framgår att det ska tas fram ett standardformulär, inbegripet språkordning, före den 1 januari 2017. Vidare framgår att språkordningen inte ska hindra medlemsstaterna från att lämna upplysningar enligt DAC 3 på någon av unionens officiella språk eller arbetsspråk men att det kan föreskrivas i språkordningen att de centrala delarna av upplysningarna även ska lämnas på ett annat av unionens officiella språk eller arbetsspråk.

Avsikten är att formuläret m.m. ska regleras i en förordning eller ett beslut av kommissionen. I dessa delar finns inte något behov av reglering i svensk rätt. Inte heller i övrigt torde det behövas någon reglering i vare sig, lag, förordning eller myndighetsföreskrifter, utan det får anses

6.5 Praktiska arrangemang

Regeringens bedömning: Någon bestämmelse behöver inte införas i lag för att genomföra ändringarna i artikel 21, som rör den praktiska hanteringen av ärendena.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens bedömning: De ändringar som görs i artikel 21 i direktivet genom DAC 3 rör den praktiska hanteringen av samarbetsärendena som till mycket stor del kommer att vara styrda av ett it-stöd. Artikel 21.5 första stycket riktar sig uteslutande till kommissionen. Att kommissionen endast ska ha tillgång till en begränsad del av upplysningarna i DAC 3 som ska samlas i den centrala medlemskatalogen regleras redan genom artikel 8a.8 i direktivet. Någon bestämmelse behöver inte tas in i lagform för att genomföra ändringarna i artikel 21.

6.6 Utvärdering

Regeringens bedömning: Några bestämmelser behöver inte införas i lag för att genomföra ändringarna i artikel 23, som rör årlig utvärdering och som redan är införd i svensk rätt.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens bedömning: De ändringar som görs i artikel 23.3 i direktivet genom DAC 3 reglerar medlemsstaternas skyldighet att till kommissionen lämna en årlig utvärdering av ändamålsenligheten hos det automatiska utbytet enligt artiklarna 8 och 8a. I denna punkt har endast vissa redaktionella ändringar gjorts. Att Skatteverket årligen ska lämna en utvärdering av ändamålsenligheten hos det automatiska utbytet av upplysningar regleras redan i 30 § förordningen (2012:848) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning. Denna bestämmelse kommer även omfatta det automatiska utbytet av upplysningar i enlighet med DAC 3 och någon förordningsändring behöver därför inte göras. Av DAC 3 framgår vidare att punkterna 5 och 6 i artikel 23 ska utgå. Dessa punkter har dock endast flyttats till artikel 23a i direktivet (se avsnitt 6.7).

Regeringens förslag: En ändring av hänvisningen till direktivet i 23 § lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning ska göras.

Regeringens bedömning: Några bestämmelser behöver dock inte införas i lag för att genomföra artikel 23a, som riktar sig till kommissionen eller redan är införd i svensk rätt.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning.

Remissinstanserna: *Sveriges advokatsamfund* anför att det varken i direktivet eller i förslaget anges i vilken utsträckning och på vilket sätt förhandsbeskedens och prissättningsbeskedens absoluta sekretess kan upprätthållas i medlemsstaterna. Det regleras varken hur Skatteverket ska hantera erhållen information utifrån en sekretessklassificering eller hur behörig myndighet i annan medlemsstat ska hantera information som det svenska Skatteverket har lämnat. Det framgår inte heller för vilket ändamål erhållen information får användas, varken för den information som erhålls under det automatiska utbytet eller för därefter specifik efterfrågad information. Advokatsamfundet anser att detta inte är tillfredsställande utifrån ett rättssäkerhetsperspektiv. Advokatsamfundet noterar samtidigt att detta främst är en konsekvens av hur direktivet är utformat.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Genom DAC 3 har en ny artikel införts i direktivet med rubriken Sekretess, artikel 23a. Artikeln består av två punkter där punkt 2 i stort sett överensstämmer med punkt 6 i artikel 23 som tagits bort i och med DAC 3. Punkt 1 överensstämmer med punkt 5 i artikel 23 som tagits bort i och med DAC 3 förutom att ett tillägg har gjorts i punkten där det framgår att upplysningarna som har lämnats till kommissionen i enlighet med direktivet inte får ”användas för andra ändamål än dem som krävs för att fastställa huruvida och i vilken utsträckning medlemsstaterna följer detta direktiv.” Artikel 23a.1 riktar sig endast till kommissionen och föranleder inte införande av några bestämmelser i svensk rätt.

Hur upplysningar som lämnats till kommissionen får användas och den sekretess som ska föreligga för dessa upplysningar regleras redan i 23 § lagen om administrativt samarbete och i 17 kap. 7 a § OSL, prop. 2012/13:4 s. 59–68. Några ytterligare bestämmelser behöver inte införas i svensk rätt.

Eftersom 23 § hänvisar till artikel 23.6 i direktivet, som nu upphör, bör i stället en hänvisning ske till den nya artikel 23a i direktivet. Den ändrade hänvisningen medför ingen ändring i sak.

Med anledning av vad *Sveriges advokatsamfund* anför om sekretessen avseende de förhandsbesked och prissättningsbesked som ska utbytas samt hur informationen ska hanteras och för vilket ändamål information får användas, kan följande sägas. Av artikel 16 i direktivet framgår vilken sekretess och skydd som upplysningarna som utbyts enligt direktivet åtnjuter. Vidare framgår av samma artikel vad upplysningarna

får användas till. Av 16.1 framgår bl.a. att upplysningarna som utväxlas ska omfattas av den sekretess och åtnjuta samma skydd som liknande upplysningar ges enligt nationell lagstiftning i den mottagande medlemsstaten. Vidare framgår att upplysningarna får användas för administration och verkställighet av medlemsstaternas nationella lagstiftningar avseende de skatter som omfattas av direktivet. Upplysningar och dokument som tagits emot i enlighet med direktivet får med tillstånd av den behöriga myndigheten i den medlemsstat som lämnade upplysningarna i enlighet med direktivet, i vissa fall användas för andra ändamål (jfr artikel 16.2). Vilken sekretess som föreligger för upplysningarna som utbyts och vad upplysningarna får användas till regleras redan av direktivet. Artikel 16 är genomförd i svensk rätt genom bl.a. 20–22 §§ lagen om administrativt samarbete (se prop. 2012/13:4, s. 52 och 53).

Använd hänvisningsteknik

I lagen om administrativt samarbete är hänvisningarna till rättsakter vanligtvis utformade på så sätt att de avser den vid varje tidpunkt gällande lydelsen, s.k. dynamiska hänvisningar. När det gäller förslaget till ändring av hänvisningen till direktivet i 23 § lagen om administrativt samarbete bör dock hänvisningen avse direktivet i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning. En följd av att ha statiska hänvisningar blir att om rättsakterna ändras behöver lagstiftaren överväga om någon ändring behöver göras i den nationella lagstiftningen.

Lagförslag

Förslaget genomförs genom en ändring i 23 § lagen om administrativt samarbete.

6.8 Dataskydd

Regeringens bedömning: Några bestämmelser behöver inte införas i lag för att genomföra ändringarna i artikel 25, som riktar sig till gemenskapsinstitutioner och till gemenskapsorgan.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: Inga remissynpunkter har lämnats som har anknytning till denna fråga.

Skälen för regeringens bedömning: I den nya punkt 1 a i artikel 25 som införts i direktivet genom DAC 3 föreskrivs att Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 45/2001 av den 18 december 2000 om skydd för enskilda då gemenskapsinstitutionerna och gemenskapsorganen behandlar personuppgifter och om den fria rörligheten för sådana uppgifter ska tillämpas på all behandling av personuppgifter enligt DAC 3 av unionens institutioner och organ. För en korrekt tillämpning ska emellertid tillämpningsområdet för de skyldigheter och rättigheter som anges i artiklarna 11, 12.1 och 13–17 i förordningen begränsas i den utsträckning som krävs för att skydda de intressen ett

viktigt ekonomiskt eller finansiellt intresse för en medlemsstat eller Europeiska gemenskaperna, inklusive monetära frågor och budget- och skattefrågor (artikel 20.1 b förordning [EG] nr 45/2001). Artikel 25.1 a riktar sig endast till alla gemenskapsinstitutioners och gemenskapsorgans behandling av personuppgifter och kräver inte någon genomförandeåtgärd i medlemsstaterna.

Vad gäller registerlagstiftningens förhållande till bestämmelserna om automatiskt utbyte av information behandlas dessa frågor utförligt i prop. 2012/13:4 s. 70–73 och prop. 2015/16:29 s. 66–68 och 69–72.

7 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringarna i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning ska träda i kraft den 1 januari 2017.

Övergångsbestämmelser ska tas in när det gäller Skatteverkets skyldighet att lämna upplysningar till de behöriga myndigheterna i samtliga övriga medlemsstaterna och till kommissionen om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016.

Av övergångsbestämmelserna ska det framgå att upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2013 ska lämnas under förutsättning att förhandsbeskeden fortfarande är giltiga den 1 januari 2014. Vidare ska det framgå att från det automatiska utbytet av upplysningar undantas upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som har utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016 till en särskild person eller grupp av personer om näringsverksamheten har en årlig nettoomsättning på mindre än 40 miljoner euro under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdandet, ändringen eller förnyelsen. Vid beräkning av nettoomsättningen ska den beräknas för hela koncernen om näringsverksamheten ingår i en koncern enligt årsredovisningslagen (1995:1554). Undantaget gäller inte för dem som huvudsakligen bedriver finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet. Dessa upplysningar ska Skatteverket utbyta före den 1 januari 2018

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorian framgår inte av bestämmelserna att vid beräkning av den årliga nettoomsättningen av näringsverksamheten ska nettoomsättningen beräknas för hela koncernen om verksamheten ingår i en koncern enligt årsredovisningslagen.

Remissinstanserna: *Skatteverket* anför att det av punkt 2 i övergångsbestämmelsen till förslaget framgår att medlemsstaterna får undanta vissa förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016. Undantaget avser upplysningar om förhandsbesked som avser en person eller grupp av personer som bedriver näringsverksamhet, som inte huvudsakligen utgörs av finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, och har en årlig omsättning på mindre än 40 miljoner euro, för hela gruppen under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdande, ändring eller förnyelse. Av promemorian framgår dock inte vad som avses med ”grupp av personer”. Fråga är om det är summan av nettoomsättningen avseende alla de personer som ingår i en grupp (enligt koncernbegreppet i årsredovisningslagen) som avses eller är det endast de personer i gruppen som direkt är involverade i den gränsöverskridande transaktionen som medräknas, eller avses någon annan grupp av företag.

Sveriges advokatsamfund ifrågasätter om DAC 3 avseende utbyte av tidigare utfärdade, ändrade och förnyade förhandsbesked och prissättningsbesked är förenligt med proportionalitetsprincipen. Advokatsamfundet anser, med tanke på den möjlighet till informationsutbyte efter begäran som redan i dag föreligger, att DAC 3 och därmed även förslaget i den delen går utöver vad som är nödvändigt, särskilt med beaktande av den skattskyldiges intresse av sekretess. Advokatsamfundet noterar exempelvis att ett av Skatterättsnämnden meddelade förhandsbesked riskerar att förlora sin absoluta sekretess, utan att detta var något som den sökande hade haft anledning att förvänta sig när förhandsbeskedet söktes. Vidare medför undantaget från denna skyldighet svåra gränsdragningsproblem och får en diskriminerande effekt för de som bedriver finansiell verksamhet och investeringsverksamhet. Advokatsamfundet konstaterar dock att DAC 3 är tydligt på denna punkt och att förslaget följer detsamma. *Förvaltningsrätten i Stockholm* anför att förslaget till nationell reglering stämmer väl överens med DAC 3 men framhåller att när det gäller utbyte av upplysningar retroaktivt bör en viss extra försiktighet vara påkallad vid utlämnande av dessa uppgifter eftersom sökanden i de fallen inte haft anledning att räkna med ett sådant utbyte av information.

Skälen för regeringens förslag: I DAC 3 föreskrivs att medlemsstaterna senast den 31 december 2016 ska anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att DAC 3 ska bli tillämpligt. De bestämmelserna som föreslås i denna proposition ska träda i kraft den 1 januari 2017. Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser ska införas i lagen om administrativt samarbete.

Av artikel 8a.2 framgår att direktivet även ska tillämpas retroaktivt dvs. att utbytet av upplysningar även ska omfatta förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016. De förhandsbesked som utfärdades, ändrades eller förnyades under perioden den 1 januari 2012–31 december 2013 måste fortfarande vara giltiga den 1 januari 2014 för att omfattas av utbytet.

Av artikel 8a punkt 2 fjärde stycket framgår att medlemsstaterna får undanta vissa förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som har utfärdats, ändrats eller förnyats

före den 1 april 2016. Förhandsbeskeden som kan undantas är de förhandsbesked där sökanden är en person eller grupp av personer, med undantag för dem som huvudsakligen bedriver finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, med en årlig nettoomsättning för hela gruppen på mindre än 40 miljoner euro (eller motsvarande summa i en annan valuta) under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdandet, ändringen eller förnyelsen av förhandsbeskedet.

Nettoomsättningen ska beräknas utifrån definitionen i artikel 2.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG. Av definitionen framgår att med nettoomsättning avses ”belopp som erhållits genom försäljning av varor och tillhandahållande av tjänster efter avdrag av försäljningsrabatter och mervärdesskatt samt andra skatter som direkt relateras till omsättningen”. Definitionen har införts i svensk lag genom årsredovisningslagen (1995:1554). Av 1 kap. 3 § 3 nämnda lag framgår att med nettoomsättning avses ”intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen”.

För att minimera det administrativa arbetet för Skatteverket och andra myndigheter och samtidigt undanta vissa förhandsbesked från utbytet utan att syftet med DAC 3 går förlorat bör en tröskel för vissa personer eller grupper av personer införas i svensk lagstiftning.

Undantaget ska avse vissa personer eller grupper av personer som fått förhandsbesked och som har en årlig nettoomsättning för hela gruppen på mindre än 40 miljoner euro, eller motsvarande belopp i annan valuta, under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdandet, ändringen eller förnyelsen. Undantaget ska inte inkludera dem som huvudsakligen bedriver finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet. Vidare ska undantaget endast få tillämpas på de förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016. Av övergångsbestämmelserna till lagen om administrativt samarbete bör därför framgå att utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning ska omfatta vissa av de besked som utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016. Vidare bör framgå att detta gäller med undantag för de förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016 och som avser person eller grupp av personer, med undantag för dem som huvudsakligen bedriver finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, med en årlig nettoomsättning på mindre än 40 miljoner euro under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdandet, ändringen eller förnyelsen av dessa förhandsbesked.

Med finansiell verksamhet avses bland annat att förvara värdepapper, lämna och förmedla kredit, medverka vid finansiering, tillhandahålla betalningsmedel, lämna ekonomisk rådgivning, driva valutahandel eller liknande verksamhet. Med investeringsverksamhet innefattas bland annat att förvärva anläggningstillgångar och andra typer av investeringar. Det bör dock framhållas att de nu föreslagna bestämmelserna överensstämmer med motsvarande bestämmelser i DAC 3 och att det ytterst

endast är EU-domstolen som kan tolka direktivtexten. Det bör därför överlämnas till rättstillämpningen att närmare bestämma innebörden av de föreslagna bestämmelserna.

Skatteverket anför att det är oklart vad som avses med ”grupp av personer” när nettoomsättningen ska bestämmas. Regeringen instämmer med Skatteverket att detta är oklart. Begreppet ”grupp av personer” används i direktivet vid beskrivning av definitionerna ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” och ”förhandsbesked om prissättning” (artiklarna 3.14 b och 3.15 b) samt vad avser de upplysningar som ska utbytas (artikel 8a.6 a) och vad gäller bestämmande av nettoomsättning avseende tidigare utfärdade, ändrade och förnyade förhandsbesked som får undantas från utbytet enligt artikel 8a.2 fjärde stycket. Enligt regeringen bör med bestämmande av den årliga nettoomsättningen för hela gruppen avses bestämmande av den årliga nettoomsättningen för en koncern i enlighet med definitionen av begreppet koncern i årsredovisningslagen (1995:1554).

Lagrådet anför att av motiveringen i remissen framgår att uttrycket ”hela gruppen” förutsätts vara något annat än ”gruppen” och att en koppling görs till koncernbegreppet i årsredovisningslagen (1995:1554). Enligt Lagrådet bör det vid den fortsatta beredningen övervägas om och i så fall hur en sådan koppling, med beaktande också av regleringen i punkt 4 a, ska återspeglas i punkt 4 b. Regeringen föreslår, med anledning av vad Lagrådet anför, att det bör tydliggöras direkt i övergångsbestämmelserna till lagen om administrativt samarbete att det vid beräkningen av den årliga nettoomsättningen är av betydelse huruvida den som fått förhandsbeskedet ingår i en koncern i enlighet med årsredovisningslagen eller inte. Om näringsverksamheten ingår i en koncern enligt årsredovisningslagen ska den årliga nettoomsättningen beräknas för hela koncernen.

Sveriges advokatsamfund ifrågasätter om DAC 3 är förenligt med proportionalitetsprincipen vad gäller förslaget som innebär att Skatteverket i vissa fall även ska utbyta information om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som utfärdats, ändrats och förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016. Enligt regeringen bör framhållas att vid framtagandet av DAC 3 har en bedömning enligt proportionalitetsprincipen gjorts. Vidare är direktivet antaget i december 2015 och Sverige har åtagit sig att genomföra direktivet så som det är utformat.

Med anledning av vad *Förvaltningsrätten i Stockholm* anför att extra försiktighet bör vara påkallad vid utlämnande av uppgifter som avser förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förlängts före den 1 april 2016 kan framhållas att förslaget även innehåller ett förslag om att införa en tröskel för dessa förhandsbesked, vilket medför att en stor del av dessa förhandsbesked inte kommer att utbytas.

8.1 Konsekvenser för de offentliga finanserna

Förslagen i propositionen syftar till att införa de bestämmelser om automatiskt utbyte av upplysningar som krävs för att genomföra DAC 3 i svensk rätt. Syftet med DAC 3 är att möjliggöra ett effektivt utbyte av upplysningar utan föregående begäran avseende förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. Det automatiska utbytet möjliggör i sin tur en ökad transparens som gör det möjligt att minska gränsöverskridande skatteflykt, aggressiv skatteplanering och skadlig skattekonkurrens inom unionen där vissa skattebesked kan leda till en låg beskattningsnivå av artificiellt höga inkomster i det land som utfärdar, ändrar eller förnyar förhandsbesked och till att artificiellt låga inkomster beskattas i andra berörda länder.

Förslagen berör hur upplysningar om förhandsbesked ska lämnas till övriga medlemsstaters behöriga myndigheter och i vissa fall även till kommissionen. Upplysningarna kommer att lämnas i en särskild upprättad central katalog som är tillgänglig för samtliga medlemsstater och kommissionen (en annan lösning kan komma att användas i ett övergångsskede). Förslagen kommer därmed, vad gäller lämnande av upplysningar till andra medlemsstater, inte att medföra något förändrat skatteuttag i Sverige, och således inga direkt ökade utgifter eller intäkter för de offentliga finanserna (se avsnitt 8.3 om konsekvenserna för Skatteverket, Skatterättsnämnden och de allmänna förvaltningsdomstolarna).

DAC 3 innebär även att upplysningar ska lämnas från samtliga andra medlemsstaters behöriga myndigheter till Sverige om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. I och med upplysningarna avseende förhandsbesked som kommer att lämnas av samtliga andra medlemsstater kommer Skatteverket få kännedom om andra medlemsstaters besked som inneburit att svenska företag gynnats förmånligt på bekostnad av den svenska skattebasen. Företagen kan genom artificiella skatteupplägg eller konstlade bolagsstrukturer ha skapat förutsättningar som inneburit en minskad beskattning i Sverige. Skatteverkets bedömning är att möjligheten att använda informationen i kontrollverksamheten kommer att ge positiva effekter på skatteintäkterna. Skatteverkets erfarenhet av förhandsbesked är att de omfattar stora belopp, oftast miljarder kronor. Skatteverket gör därför bedömningen att skatteintäkterna kommer att öka, men det är svårt att beräkna ökningens storlek. Den varaktiga effekten kommer därför att vara positiv på skatteintäkterna.

Det finns risk att föreslagna regeländringar leder till att färre personer söker förhandsbesked hos Skatterättsnämnden, söker prissättningsbesked och ställer rättsliga frågor till Skatteverket. Det skulle kunna leda till att fler skattskyldiga verkställer planer angående skatteplanering utan att först rådfråga Skatteverket eller Skatterättsnämnden. Konsekvenserna av detta kan både leda till att skattskyldiga betalar för lite skatt och att skattskyldiga betalar för mycket skatt. Färre förhandsbesked, pris-

8.2 Konsekvenser för enskilda och företag

Förslagen kan tänkas ha en viss avhållande effekt på ansökningar om förhandsbesked i skattefrågor, ansökningar om förhandsbesked om prissättning och på rättsliga frågor till Skatteverket när företagen får kännedom om att dessa besked inte längre är sekretesskyddade gentemot andra medlemsstaters behöriga myndighet. En uppskattning av denna möjliga minskning av ansökningar är dock svår att beräkna. Någon väsentlig minskning torde dock inte ske.

Förslagen bedöms inte medföra några större konsekvenser för fysiska personer då förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor som uteslutande avser och omfattar en eller flera fysiska personers skatteärenden inte omfattas av utbytet av upplysningar enligt DAC 3.

Förslaget medför inte några konsekvenser för jämställdheten mellan kvinnor och män. Förslagen har heller ingen effekt på miljön.

8.3 Konsekvenser för Skatteverket, Skatterättsnämnden och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket åläggs en skyldighet att till samtliga andra medlemsstater och till kommissionen lämna vissa upplysningar från förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. Upplysningarna avser förhandsbesked som utfärdats, ändrats och förnyats från den 1 januari 2017 men avser även upplysningar från vissa förhandsbesked som utfärdats, ändrats och förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016. Vissa av dessa förhandsbesked har Skatteverket själv meddelat medan andra förhandsbesked har utfärdats av Skatterättsnämnden och Högsta förvaltningsdomstolen. Upplysningarna som avser förhandsbesked från Skatterättsnämnden och Högsta förvaltningsdomstolen kommer Skatteverket att ha tillgång till såsom part i ärendena.

Skyldigheten som åläggs Skatteverket utvidgar det automatiska utbytet av upplysningar enligt direktivet och kommer att medföra nya arbetsuppgifter dels av engångskaraktär dels löpande. Förslagen i denna proposition innebär att Skatteverket ska ta fram de förhandsbesked i skattefrågor som meddelats av Skatterättsnämnden och de förhandsbesked som överklagats och prövats av Högsta förvaltningsdomstolen samt de rättsliga svar och prissättningsbesked som ska anses omfattas av DAC 3 och som avser perioden den 1 januari 2012 till och med den 31 december 2016 samt att löpande ta fram de som meddelas, ändras och förnyas från och med den 1 januari 2017. Dessa ska sedan behandlas och sekretessprövas för att ta fram de upplysningar som ska lämnas till samtliga andra medlemsstater och där vissa upplysningar även ska bli tillgängliga för kommissionen.

Skatteverket uppskattar att ca 400 rättsliga svar och ca 11 prissättningsbesked omfattas av DAC 3 avseende perioden den 1 januari 2012 till och med den 31 december 2016. Vidare uppskattar Skatteverket att ca 130 rättsliga svar och 10 prissättningsbesked årligen kommer att omfattas av DAC 3. Skatterättsnämnden uppskattar att i storleksordningen 25 förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor kommer att ha meddelats och fått laga kraft under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016, av totalt ungefär 260 meddelade förhandsbesked under denna period. Vidare beräknar nämnden att mindre än 10 förhandsbesked per år kommer att meddelas från den 1 januari 2017 och som kan sägas ha gränsöverskridande transaktioner, av totalt uppskattade 60 meddelade besked.

Vidare kommer DAC 3 att medföra en ökad förfrågan från andra medlemsstater att få ta del av ytterligare upplysningar avseende förhandsbeskeden som kommer att innebära tillkommande arbete för Skatteverket. Skatteverkets tillgång till andra medlemsstaters meddelade, ändrade och förnyade förhandsbesked kommer att kräva genomgång av informationen, riskvärdering, efterfrågande av ytterligare material från de medlemsstater som utfärdat förhandsbeskeden. Bedömningen är att det ökade informationsflödet till Skatteverket kommer att innebära att fler transaktioner, skatteupplägg etc. måste utredas och granskas. Skatteverket kommer att använda relevant information till kontrollverksamheten och för analys- och kunskapsinhämtning om skatteupplägg. Skatteverket ska vidare göra uppföljning av vilken nytta och användning myndigheten haft av informationen och redovisa detta till kommissionen. Det är svårt att uppskatta om regeländringarna kommer att leda till att färre enskilda begär förhandsbesked, men om så skulle ske torde det innebära att det inte i lika stor utsträckning som idag blir rätt från början för den skattskyldige, vilket i sin tur skulle kunna leda till ökade kostnader i Skatteverkets kontrollverksamhet.

Skatteverket uppskattar att ca nio årsarbetskrafter kommer att kunna fullgöra de nya arbetsuppgifter som regeländringarna medför av engångskaraktär och fem årsarbetskrafter krävs för löpande arbete fr.o.m. 2017. Skatteverket beräknar tillkommande engångsvisa kostnader till 9,7 miljoner kronor 2017 och årliga kostnader till 5 miljoner kronor fr.o.m. 2017. Tillkommande utgifter för Skatteverket får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen kan tänkas ha en viss avhållande effekt på ansökningar om förhandsbesked i skattefrågor men bedöms inte medföra några konsekvenser för Skatterättsnämnden eller de allmänna förvaltningsdomstolarna.

9.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

5 §

Paragrafens andra stycke har ändrats för att även inkludera de nya paragraferna 12 a–12 c i första strecksatsen om att automatiskt utbyta upplysningar.

Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

7 §

I paragrafen ändras definitionen av ”automatiskt utbyte” i *åttonde strecksatsen* på så sätt att det systematiska utbytet inte måste ske speciellt till en annan medlemsstat för att utbytet ska anses vara automatiskt. Vilka utbytet ska göras till framgår redan av de bestämmelser som reglerar det automatiska utbytet av upplysningar (12–13 §§). I rådets direktiv (EU) 2015/2376 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning sker det automatiska utbytet till samtliga andra medlemsstater och till kommissionen (se 12 a §), jfr avsnitt 6.2.

Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.1.4.

7 a §

I paragrafen, som är ny, definieras begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor”. Paragrafen har tagits in för att genomföra artikel 3 punkten 14 a–e i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.1.1.

Av paragrafen framgår att med förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor avses avtal, meddelande eller varje annat instrument eller åtgärd med liknande effekt. Vidare framgår av *punkt 1* att förhandsbeskedet ska vara utfärdat, ändrat eller förnyat av regeringen eller av Skatteverket eller en annan myndighet. Som annan myndighet avses bland annat Skatterättsnämnden och Högsta förvaltningsdomstolen då dessa myndigheter meddelar och prövar förhandsbesked i skattefrågor enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor. Förhandsbeskedet behöver vidare inte faktiskt användas för att omfattas av definitionen (se artikel 3.14 a i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG). Av *punkt 2* framgår att förhandsbeskedet måste avse en viss person eller grupp av personer samt att den eller dessa ska kunna förlita sig på förhandsbeskedet. Vad som menas med person framgår av 7 §. Enligt *punkt 3* ska förhandsbeskedet gälla tolkning eller tillämpning av svensk lagstiftning om skatter och avgifter. Vad som menas med skatter och avgifter framgår av 2 och 3 §§. Förhandsbeskedet ska vidare enligt *punkt 4* avse en gränsöverskridande transaktion eller fråga om huruvida en person i en annan jurisdiktion som bedriver

verksamhet ska antas ha ett fast driftställe. Huruvida en transaktion är gränsöverskridande framgår av definitionen av begreppet ”gränsöverskridande transaktion” i 7 b §. Slutligen ska förhandsbeskedet enligt *punkt 5* avse framtida transaktion eller framtida verksamhet eller ha utfärdats, ändrats eller förnyats innan deklaration lämnats för den period då transaktionen gjordes eller verksamheten utövades. Detta medför att de förhandsbesked i skattefrågor som det allmänna ombudet hos Skatteverket får ansöka om inte omfattas av definitionen förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor. Av 6 a § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor framgår att en ansökan om förhandsbesked från allmänna ombudet förutsätter att Skatteverket redan har fattat beslut i den sak frågan gäller för att ansökan av allmänna ombudet ska behandlas av Skatterättsnämnden.

Bestämmelsen har utformats och har fått sin placering i enlighet med *Lagrådets* förslag.

7 b §

Av paragrafen, som är ny, framgår definitionen av begreppet ”gränsöverskridande transaktion”. Paragrafen har tagits in för att genomföra artikel 3 punkten 16 a–d och punkten 14 andra stycket i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.1.2.

Definitionen är till för att avgöra vilka förhandsbesked som omfattas av begreppet förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och då särskilt när dessa förhandsbesked ska avse en gränsöverskridande transaktion (se 7 a § punkt 4). Någon av punkterna i paragrafens första stycke ska vara uppfyllda för att transaktionen eller serien av transaktioner ska anses vara gränsöverskridande. En gränsöverskridande transaktion kan omfatta, men är inte begränsad till, investeringar, tillhandahållande av varor, tjänster och finansiering eller användning av materiella eller immateriella tillgångar (se artikel 3.14 andra stycket i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG).

Av *punkt 1* framgår att med gränsöverskridande transaktion i 7 a § 4 avses en transaktion eller en serie av transaktioner där inte samtliga parter har sin skatterättsliga hemvist i Sverige. Av *punkt 2* framgår att även situationer omfattas där någon av parterna samtidigt har sin skatterättsliga hemvist i mer än en jurisdiktion. Av *punkterna 3* och *4* framgår att en gränsöverskridande transaktion eller en serie av transaktioner även kan avse transaktioner där en av parterna bedriver näringsverksamhet i en annan jurisdiktion via ett fast driftställe och transaktionen är hänförlig till det fasta driftstället, eller där en person har vidtagit arrangemang rörande näringsverksamhet i en annan jurisdiktion som den personen bedriver via ett fast driftställe. Av *punkt 5* framgår vidare att med gränsöverskridande transaktion avses även en transaktion eller en serie av transaktioner där transaktionen eller transaktionerna har gränsöverskridande verkan. En gränsöverskridande transaktionen behöver inte direkt beröra den person som fått förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor (se artikel 3.14 andra stycket i rådets

direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG). Prop. 2016/17:19

Bestämmelsen har utformats och fått sin placering i enlighet med *Lagrådets* förslag.

7 c §

I paragrafen, som är ny, framgår definitionen av begreppet ”förhandsbesked om prissättning”. Paragrafen har tagits in för att genomföra artikel 3 punkten 15 a–c i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.1.3.

Av paragrafen framgår att med förhandsbesked om prissättning avses de besked om framtida prissättning av internationella transaktioner mellan parter som är i ekonomisk intressegemenskap där beskedet utfärdas, ändras eller förnyas enligt lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner. Prissättningsbeskedet behöver vidare inte faktiskt användas för att omfattas av definitionen (se artikel 3.15 a i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG).

Bestämmelsen har utformats och fått sin placering i enlighet med *Lagrådets* förslag.

12 a §

I paragrafen, som är ny, regleras att upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning ska utbytas automatiskt enligt lagen. Paragrafen har tagits in för att genomföra artikel 8a punkterna 1, 4, och 5a i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.2, 6.2.1, 6.2.2, 6.2.3, 6.2.4 och 7.

I *första stycket* framgår att Skatteverket ska, till varje annan medlemsstats behöriga myndighet och till kommissionen genom automatiskt utbyte, lämna upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som utfärdats, ändrats eller förnyats i den omfattning som framgår av 12 b och 12 c §§. Vidare framgår att förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor som uteslutande avser och omfattar en eller flera fysiska personers skatteärenden inte omfattas av utbytet. Att upplysningar ska utbytas såväl när förhandsbeskedet utfärdas som när det ändras eller förnyas medför att upplysningar om ett specifikt förhandsbesked kan utbytas vid flera tillfällen t.ex. om ett redan utfärdat förhandsbesked senare ändras eller förnyas.

I *andra stycket* framgår den tidsram inom vilken Skatteverket som behörig myndighet ska lämna upplysningarna till de andra medlemsstaternas behöriga myndigheter och till kommissionen. Upplysningarna ska lämnas inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår då förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbeskedet om prissättning utfärdades, ändrades eller förnyades.

Av *tredje stycket* framgår att ett förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor ska anses ha utfärdats, ändrats eller förnyats först efter att beskedet fått laga kraft. Innan beskedet fått laga kraft kan inte den skattskyldige förlita sig på beskedet.

Bestämmelsen har utformats i allt väsentligt i enlighet med *Lagrådets förslag*.

12 b §

Av paragrafen, som är ny, framgår de upplysningar som Skatteverket ska lämna om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning enligt 12 a §. Paragrafen har tagits in för att genomföra artikel 8a punkten 6 a–l och punkten 8 i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.2.5.

Av *första stycket 1* framgår att identiteten på personen, med undantag för fysiska personer, som fått förhandsbeskedet ska anges. I de fall där det förefaller lämpligt ska även den grupp av personer som den berörda personen tillhör namnges. Vad som menas med person framgår av 7 §. Av *första stycket 2* framgår att en sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet ska lämnas. Sammanfattningen, inbegripet en beskrivning av relevant affärsverksamhet eller relevanta transaktioner eller serie av transaktioner, ska anges i abstrakta termer som inte leder till att någon affärshemlighet, företagshemlighet eller yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfarings sätt röjs eller upplysningar vars lämnande skulle strida mot allmänna hänsyn om de röjdes (se 13 § tredje stycket). Av *första stycket 3* framgår att datum för utfärdandet, ändringen eller förnyelsen av förhandsbeskedet ska anges. Om förhandsbeskedet inte kan överklagas är datum för utfärdande, ändring eller förnyelse det datum då beskedet lämnades. När det gäller förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor är det däremot datumet då beskedet fått laga kraft som räknas som dagen för utfärdandet. Av *första stycket 4* framgår att giltighetsperioden för beskedet ska anges. Giltighetsperioden inkluderar både start- och slutdatum. Av punkten framgår vidare att uppgifterna om giltighetsperiod ska lämnas i förekommande fall. Om upplysningarna inte framgår av förhandsbeskedet ska alltså inte upplysningarna utbytas. Enligt *första stycket 5* ska det framgå vilken typ av förhandsbesked som upplysningarna avser. Upplysningar om transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning ska anges enligt *första stycket 6*. Av punkten framgår även att uppgifterna om transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning ska lämnas i förekommande fall. Om upplysningarna inte framgår av förhandsbeskedet ska alltså inte upplysningarna utbytas. Av *första stycket 7* och *8* framgår att upplysningarna ska omfatta andra medlemsstater eller personer i andra medlemsstater, med undantag för fysiska personer, som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet. Av *första stycket 9* framgår att uppgift även ska lämnas om huruvida uppgifterna som lämnats är hämtade från ett förhandsbesked eller från en ansökan om förhandsbesked om prissättning.

I *andra stycket* framgår ytterligare upplysningar, än de som ska utbytas enligt första stycket, som ska utbytas endast avseende förhandsbesked

om prissättning. Av *andra stycket 1* och *2* framgår att kriterierna och metoden som använts för att fastställa internprissättningen ska anges.

I *tredje stycket* framgår de upplysningar som kommissionen inte ska få tillgång till. När det gäller förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning ska kommissionen inte få tillgång till identiteten på personen som erhållit förhandsbeskedet, vilket även inkluderar den grupp av personer som den personen tillhör, sammanfattningen av innehållet i förhandsbeskedet och de personer i andra medlemsstater som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet. När det gäller förhandsbesked om prissättning ska kommissionen inte heller få upplysningar om den uppsättning kriterier som använts för att fastställa internprissättningen eller själva internpriset.

Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

12 c §

Av paragrafen, som är ny, framgår att förhandsbesked om prissättning ska undantas från det automatiska utbytet i 12 a § i vissa fall. Paragrafen har tagits in för att genomföra artikel 8a punkterna 3 och 6 a, b, d–g och j–l samt 8 i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.2.3, 6.2.5 och 7.

Av *första stycket* framgår att förhandsbesked om prissättning som baseras på en överenskommelse som ingåtts med ett land utanför Europeiska unionen och som ska lämnas enligt 12 a § inte ska lämnas om det enligt tillämpligt skatteavtal inte är tillåtet att lämna upplysningar om beskedet till tredje man.

Av *andra stycket* framgår att om prissättningsbeskedet undantas enligt första stycket så ska i stället upplysningar som finns att tillgå i den ansökan som legat till grund för förhandsbeskedet om prissättning utbytas.

Av *tredje stycket* framgår vilka upplysningar som ska lämnas ur ansökan. I *tredje stycket 1* framgår att identiteten på personen, med undantag för fysiska personer, som ansökt om förhandsbeskedet ska anges. I de fall där det förefaller lämpligt ska även den grupp av personer som den berörda personen tillhör namnges. Vad som menas med person framgår av 7 §. Av *tredje stycket 2* framgår att en sammanfattning av innehållet i ansökan ska lämnas. Sammanfattningen, inbegripet en beskrivning av relevant affärsverksamhet eller relevanta transaktioner eller serie av transaktioner, ska anges i abstrakta termer som inte leder till att någon affärshemlighet, företagshemlighet eller yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs eller upplysningar vars lämnande skulle strida mot allmänna hänsyn (se 13 § tredje stycket). Av *tredje stycket 3* framgår att giltighetsperioden för beskedet ska anges. Giltighetsperioden inkluderar både start- och slutdatum. Av punkten framgår vidare att uppgifterna om giltighetsperiod ska lämnas i förekommande fall. Om upplysningarna inte framgår av ansökan ska alltså upplysningarna inte utbytas. Enligt *tredje stycket 4* ska det framgå vilken typ av förhandsbesked som upplysningarna avser. Upplysningar om transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning ska anges enligt *tredje stycket 5*. Av punkten framgår även att uppgifterna om transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning ska

lämnas i förekommande fall. Om upplysningarna inte framgår av ansökan ska alltså inte upplysningarna utbytas. Av *tredje stycket 6 och 7* framgår att upplysningarna ska lämnas om vilka andra medlemsstater eller personer i andra medlemsstater, med undantag för fysiska personer, som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet. Av *tredje stycket 8* framgår att det även ska lämnas en upplysning om att upplysningarna som lämnas är hämtade från en ansökan om prissättning.

Av *fjärde stycket* framgår de upplysningar som kommissionen inte ska få tillgång till. När det gäller upplysningar som finns att tillgå i den ansökan som legat till grund för förhandsbeskedet om prissättning och som ska utbytas enligt 12 c § andra stycket ska inte kommissionen få tillgång till identiteten på personen som ansökt om förhandsbeskedet, vilket även inkluderar den grupp av personer som den personen tillhör, sammanfattningen av innehållet i ansökan och de personer i andra medlemsstater som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet.

Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

13 §

Paragrafen har ändrats genom att ett *tredje stycke* lagts till för att tillåta Skatteverket att undanta vissa upplysningar från det automatiska utbytet. Tillägget har tagits in för att genomföra artikel 8a punkten 6 b i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.2.5.

Undantaget avser endast sammanfattningen som ska utbytas enligt 12 b § första stycket 2 och 12 c § tredje stycket 2.

Av *första punkten* framgår att sammanfattningen ska utformas på så sätt att utbytet av upplysningar inte leder till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringssätt röjs.

Av *andra punkten* framgår vidare att detsamma gäller upplysningar som det skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna.

Stycket återger i sak innehållet i direktivtexten (artikel 8a.6 b i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG). För att tydliggöra att det som avses med uttrycket ”allmän ordning” i den svenska språkversionen (och ”l'ordre public” i den franska språkversionen) av rådets direktiv (EU) 2015/2376 inte är detsamma som avses med det i svensk lagstiftning vanligen förekommande uttrycket ”allmän ordning och säkerhet” används i andra punkten i stället begreppet ”allmänna hänsyn”.

Liknande undantag finns sedan tidigare avseende utbyte av upplysningar på begäran (10 § fjärde punkten).

Bestämmelsen har utformats i allt väsentligt i enlighet med *Lagrådets* förslag.

23 §

Paragrafen har ändrats genom att hänvisningen till rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG har ändrats från artikel 23.6 till artikel 23a. Ändringen medför ingen ändring i sak.

Hänvisningen till artikel 23a i direktivet är utformad på så sätt att den avser direktivet i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning.

Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 6.7.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

I *första punkten* anges att lagen träder i kraft den 1 januari 2017. Bestämmelsen är tillämplig på de förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats efter utgången av 2016. Punkten har tagits in för att genomföra artikel 2 punkten 1 i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2015/2376.

Bestämmelsen i *andra punkten* har tagits in för att genomföra artikel 8a punkten 2 första stycket i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Av bestämmelsen framgår att 12 a–12 c §§ även ska tillämpas på upplysningar gällande vissa förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016, om annat inte följer av punkterna 3 och 4. En skyldighet åligger därför Skatteverket att överlämna dessa upplysningar från förhandsbesked som utfärdats, ändrats eller förnyats inom nämnda femårsperiod.

Bestämmelsen i *tredje punkten* har tagits in för att genomföra artikel 8a punkten 2 andra stycket i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Av bestämmelsen framgår att upplysningar inte ska lämnas om förhandsbeskedet har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden 1 januari 2012–31 december 2016 och inte längre var giltigt den 1 januari 2014.

Bestämmelsen i *fjärde punkten första stycket punkterna a och b* har tagits in för att genomföra artikel 8a punkten 2 fjärde stycket i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Av bestämmelsen framgår att upplysningar om förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016 inte ska utbytas om de avser en person eller grupp av personer som bedriver näringsverksamhet, som inte huvudsakligen utgörs av finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, och näringsverksamheten har en årlig nettoomsättning på mindre än 40 miljoner euro under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdande, ändring eller förnyelse. Nettoomsättningen ska beräknas utifrån definitionen i artikel 2.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG.

Av bestämmelsen i *fjärde punkten andra stycket* framgår att om näringsverksamheten som avses i punkten 4 b ingår i en koncern enligt årsredovisningslagen (1995:1554) ska den årliga nettoomsättningen beräknas för hela koncernen.

Bestämmelsen i *femte punkten* har tagits in för att genomföra artikel 8a punkten 5 b i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i

Prop. 2016/17:19 fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG. Av punkten framgår att upplysningarna som avser förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012–31 december 2016 ska lämnas av Skatteverket före den 1 januari 2018.
Bestämmelserna har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.
Bestämmelserna har behandlats i avsnitt 7.

I

(Lagstiftningsakter)

DIREKTIV

RÅDETS DIREKTIV (EU) 2015/2376

av den 8 december 2015

om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 115,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande ⁽¹⁾,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ⁽²⁾,

med beaktande av Regionkommitténs yttrande ⁽³⁾,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) Gränsöverskridande skatteflykt, aggressiv skatteplanering och skadlig skattekonkurrens har blivit ett allt större problem och en betydande källa till oro inom unionen och på global nivå. Urholkning av skattebasen minskar väsentligt de nationella skatteintäkterna, vilket hindrar medlemsstaterna från att genomföra en tillväxtvänlig skattepolitik. Utfärdandet av förhandsbesked i skattefrågor, vilka underlättar en konsekvent och transparent tillämpning av lagstiftningen, är brukligt också inom unionen. Att göra skattelagstiftningen tydligare för skattebetalarna kan uppmuntra till investeringar och till efterlevnad av lagstiftningen genom att företagen får rättslig säkerhet och kan därför befrämja målet att vidareutveckla unionens inre marknad utifrån de principer och friheter som fördragen bygger på. De skattebesked som avser skattedrivna strukturer har emellertid i vissa fall lett till en låg beskattningsnivå av artificiellt höga inkomster i det land som utfärdar, ändrar eller förnyar förhandsbeskedet och till artificiellt låga inkomster som ska beskattas i andra berörda länder. Större transparens är därför en brådskande nödvändighet. De verktyg och mekanismer som införts genom rådets direktiv 2011/16/EU ⁽⁴⁾ måste förstärkas för att man ska kunna uppnå detta.
- (2) I sina slutsatser av den 18 december 2014 underströk Europeiska rådet det akuta behovet av att främja insatserna i kampen mot skatteflykt och aggressiv skatteplanering, både globalt och på unionsnivå. Europeiska rådet, som framhöll betydelsen av öppenhet, välkomnade kommissionens avsikt att lägga fram ett förslag om automatiskt informationsutbyte avseende förhandsbesked i skattefrågor i unionen.

⁽¹⁾ Yttrande av den 27 oktober 2015 (ännu ej offentliggjort i EUT).

⁽²⁾ EUT C 332, 8.10.2015, s. 64.

⁽³⁾ Yttrande av den 14 oktober 2015 (ännu ej offentliggjort i EUT).

⁽⁴⁾ Rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG (EUT L 64, 11.3.2011, s. 1).

- (3) I direktiv 2011/16/EU föreskrivs obligatoriskt utbyte av upplysningar utan föregående begäran mellan medlemsstater i fem specifika fall och med vissa tidsfrister. Utbyte av upplysningar utan föregående begäran i fall där den behöriga myndigheten i en medlemsstat har skäl att anta att det kan uppstå ett skattebortfall i en annan medlemsstat är redan tillämpligt för förhandsbesked i skattefrågor som en medlemsstat utfärdar, ändrar eller förnyar till en specifik skattebetalare avseende tolkning eller tillämpning av skattebestämmelser i framtiden och som har ett gränsöverskridande inslag.
- (4) Ett effektivt utbyte av upplysningar utan föregående begäran avseende förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning förhindras av flera betydande praktiska svårigheter, till exempel av att den utfärdande medlemsstaten själv får besluta om vilka andra medlemsstater som bör informeras. Därför bör de upplysningar som utbyts, när så är lämpligt, vara tillgängliga för alla övriga medlemsstater.
- (5) Det automatiska utbytet av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor samt förhandsbesked om prissättning som utfärdas, ändras eller förnyas till en särskild person eller grupp av personer och som den personen eller gruppen av personer har rätt att förlita sig på bör omfatta alla materiella former (oberoende av om beskedet är bindande eller icke-bindande och av hur de har utfärdats).
- (6) Direktiv 2011/16/EU bör i rättsäkerhetsyfte ändras genom att det införs en lämplig definition av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor samt av förhandsbesked om prissättning. Dessa definitioner bör vara tillräckligt breda för att omfatta en mängd olika situationer, inbegripet men inte begränsat till följande typer av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning:
- Unilaterala förhandsbesked och/eller -beslut om prissättning.
 - Bilaterala eller multilaterala förhandsbesked och -beslut om prissättning.
 - Besked eller beslut som fastställer förekomst eller avsaknad av ett fast driftställe.
 - Besked eller beslut som fastställer förekomst eller avsaknad av omständigheter som kan komma att påverka skattebasen för ett fast driftställe.
 - Besked eller beslut om fastställande av en hybridenhets skattemässiga status i en medlemsstat som avser en person som har sin hemvist i en annan jurisdiktion.
 - Besked eller beslut om bedömningsgrund för avskrivning av en tillgång i en medlemsstat som har förvärvat av ett koncernföretag i en annan jurisdiktion.
- (7) Skattebetalare har rätt att förlita sig på förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbesked om prissättning under exempelvis skatteprocesser eller skatterevisioner, under förutsättning att de omständigheter som ligger till grund för förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbesked om prissättning har presenterats korrekt och att skattebetalarna följer villkoren i förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning.
- (8) Medlemsstaterna kommer att utbyta upplysningar oavsett om skattebetalaren följer villkoren i förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning.
- (9) Lämnandet av upplysningar bör inte leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs eller till att upplysningar lämnas vilket skulle strida mot allmän ordning.
- (10) För att man ska kunna dra fördel av ett obligatoriskt automatiskt utbyte av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning bör upplysningarna lämnas omgående efter det att de har utfärdats, ändrats eller förnyats, och regelbundna intervaller bör därför fastställas för lämnandet av upplysningar. Av samma skäl är det också lämpligt att föreskriva ett obligatoriskt automatiskt utbyte av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som har utfärdats, ändrats eller förnyats inom en period med början fem år före den dag då detta direktiv börjar tillämpas och som fortfarande är giltiga den 1 januari 2014. Särskilda personer eller grupper av personer med en årlig nettoomsättning för hela gruppen på mindre än 40 000 000 EUR kan emellertid, på vissa villkor, undantas från ett sådant obligatoriskt automatiskt utbyte.

- (11) Av rättssäkerhetsskäl är det lämpligt att från det obligatoriska automatiska utbytet, på mycket strikta villkor, undanta bilaterala eller multilaterala förhandsbesked om prissättning med tredjeländer till följd av befintliga internationella avtal med dessa länder, när det enligt bestämmelserna i dessa avtal inte är tillåtet att röja upplysningar som har mottagits i enlighet med avtalet i fråga till ett tredjeland. I dessa fall bör man dock i stället utbyta de upplysningar som avses i artikel 8a.6 och som gäller en begäran som leder till utfärdandet av sådana bilaterala eller multilaterala förhandsbesked om prissättning. I sådana fall bör de upplysningar som lämnas därför innehålla en uppgift om att de tillhandahålls på grundval av en sådan begäran.
- (12) Det obligatoriska automatiska utbytet av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning bör i varje enskilt fall omfatta lämnande av en viss uppsättning grundläggande upplysningar som blir tillgängliga för samtliga medlemsstater. Kommissionen bör ges befogenhet att anta de praktiska arrangemang som är nödvändiga för att standardisera lämnandet av sådana upplysningar enligt det förfarande som fastställs i direktiv 2011/16/EU (inbegripet kommittén för administrativt samarbete i fråga om beskattning) för att fastställa ett standardformulär som ska användas vid utbytet av upplysningar. Detta förfarande bör också användas vid antagandet av ytterligare praktiska arrangemang för genomförande av utbytet av upplysningar, till exempel närmare uppgifter om de språkliga krav som är tillämpliga på utbytet av upplysningar med hjälp av detta standardformulär.
- (13) Vid utarbetandet av ett sådant standardformulär för obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar är det lämpligt att ta hänsyn till det arbete som utförs vid OECD:s forum för skadlig skattepraxis, där man håller på att utarbeta ett standardformulär för utbytet av upplysningar i samband med handlingsplanen för skattebaserosion och flyttning av vinster. Det är också lämpligt att samarbeta nära med OECD på ett samordnat sätt och inte endast inom ramen för utarbetandet av ett sådant standardformulär för obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar. Slutmålet bör vara lika villkor på global nivå, och unionen bör inta en ledande roll genom att verka för ett tämligen brett tillämpningsområde för de upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som ska utbytas automatiskt.
- (14) Medlemsstaterna bör utbyta grundläggande upplysningar, och en begränsad uppsättning grundläggande upplysningar bör även lämnas till kommissionen. Detta bör ge kommissionen möjlighet att närsomhelst övervaka och bedöma tillämpningen av det obligatoriska automatiska utbytet av upplysningar om gränsöverskridande förhandsbesked i skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. De upplysningar som kommissionen mottar bör dock inte användas i några andra syften. Lämnandet av sådana upplysningar skulle dessutom inte befria en medlemsstat från skyldigheten att rapportera alla former av statligt stöd till kommissionen.
- (15) Återkoppling från den mottagande medlemsstaten till den medlemsstat som översänder upplysningar är ett nödvändigt inslag i ett effektivt fungerande system för automatiskt utbyte av upplysningar. Det är därför lämpligt att betona att medlemsstaternas behöriga myndigheter en gång om året bör ge återkoppling om det automatiska utbytet av upplysningar till övriga berörda medlemsstater. I praktiken bör denna obligatoriska återkoppling åstadkommas genom bilaterala överenskommelser.
- (16) Efter det obligatoriska automatiska utbytet av upplysningar enligt detta direktiv bör en medlemsstat vid behov kunna förlita sig på artikel 5 i direktiv 2011/16/EU vad gäller utbyte av upplysningar på begäran för att erhålla kompletterande upplysningar, inbegripet den fullständiga texten till förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbesked om prissättning, från den medlemsstat som har utfärdat sådana besked.
- (17) Det är lämpligt att erinra om att artikel 21.4 i direktiv 2011/16/EU reglerar de språk- och översättningskrav som är tillämpliga på en begäran om samarbete, inbegripet begäran om delgivning, och bifogade dokument. Denna bestämmelse bör även vara tillämplig i de fall där medlemsstaterna begär ytterligare upplysningar efter det obligatoriska automatiska utbytet av grundläggande upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning.
- (18) Medlemsstaterna bör vidta alla rimliga åtgärder för att undanröja alla hinder för ett effektivt och bredast möjligt, obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning.

- (19) För att främja ett effektivt utnyttjande av resurserna, underlätta utbytet av upplysningar och undvika att medlemsstaterna var och en behöver utveckla sina system för att lagra upplysningar bör det särskilt upprättas en central katalog som är tillgänglig för samtliga medlemsstater och kommissionen och där medlemsstaterna kan lägga upp och lagra upplysningar i stället för att utbyta dessa upplysningar via ett säkrat e-postsystem. De praktiska arrangemang som är nödvändiga för att upprätta en sådan katalog bör antas av kommissionen i enlighet med det förfarande som avses i artikel 26.2 i direktiv 2011/16/EU.
- (20) Med hänsyn till arten och omfattningen av de förändringar som införs genom rådets direktiv 2014/107/EU⁽¹⁾ och detta direktiv bör tidsplanen för inlämnandet av upplysningar, statistik och rapporter enligt direktiv 2011/16/EU förlängas. En sådan förlängning bör säkerställa att de upplysningar som ska lämnas kan återspegla erfarenheterna från dessa förändringar. Förlängningen bör gälla såväl statistik och andra upplysningar som medlemsstaterna ska lämna in före den 1 januari 2018 som den rapport och i förekommande fall det förslag som kommissionen ska lämna in före den 1 januari 2019.
- (21) Gällande sekretessbestämmelser bör ändras för att återspegla det faktum att det obligatoriska automatiska utbytet av upplysningar har utvidgats till att omfatta förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning.
- (22) Detta direktiv står i överensstämmelse med de grundläggande rättigheter och de principer som erkänns särskilt i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna. Detta direktiv eftersträvar särskilt att säkerställa full respekt för rätten till skydd av personuppgifter samt näringsfriheten.
- (23) Eftersom målet för detta direktiv, nämligen ett effektivt administrativt samarbete mellan medlemsstaterna under förutsättningar som är förenliga med en väl fungerande inre marknad, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna utan snarare, på grund av den enhetlighet och ändamålsenlighet som krävs, kan uppnås bättre på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål.
- (24) Direktiv 2011/16/EU bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Direktiv 2011/16/EU ska ändras på följande sätt:

1. Artikel 3 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 9 ska ersättas med följande:

”9. *automatiskt utbyte:*

- a) vid tillämpning av artiklarna 8.1 och 8a, systematiskt lämnande av på förhand bestämda upplysningar till en annan medlemsstat, utan föregående begäran, med i förväg fastställda regelbundna intervaller; med tillgängliga upplysningar enligt artikel 8.1 avses upplysningar i skattemyndigheternas akter i den medlemsstat som lämnar informationen vilka kan inhämtas i enlighet med förfarandena för insamling och behandling av upplysningar i den medlemsstaten,
- b) vid tillämpning av artikel 8.3a, systematiskt lämnande av på förhand bestämda upplysningar om personer med hemvist i andra medlemsstater till den relevanta hemvistmedlemsstaten, utan föregående begäran, med i förväg fastställda regelbundna intervaller; i artiklarna 8.3a, 8.7a, 21.2, 25.2 och 25.3 ska alla begrepp som har stor begynnelsebokstav ha den betydelse som de har enligt motsvarande definitioner i bilaga I.
- c) vid tillämpning av alla andra bestämmelser i detta direktiv än artiklarna 8.1, 8.3a och 8a, systematiskt lämnande av på förhand bestämda upplysningar enlighet med leden a och b i denna punkt.”

(¹) Rådets beslut 2014/107/EU av den 9 december 2014 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning (EUT L 359, 16.12.2014, s. 1).

b) Följande punkter ska läggas till:

*14. *förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor*: varje avtal, meddelande eller varje annat instrument eller åtgärd med liknande effekter, inbegripet sådana som utfärdas, ändras eller förnyas i samband med en skatterevision och som

- a) utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen eller skattemyndigheten i en medlemsstat, eller av medlemsstatens territoriella eller administrativa underenheter, inbegripet lokala myndigheter, eller på deras vägnar, oavsett om det faktiskt används eller inte,
- b) utfärdas, ändras eller förnyas till en viss person eller grupp av personer och som den personen eller gruppen av personer har rätt att förlita sig på,
- c) avser tolkning eller tillämpning av en rättslig eller administrativ bestämmelse som rör administration eller verkställighet av nationell lagstiftning rörande skatter i en medlemsstat eller dess territoriella eller administrativa underenheter, inbegripet lokala myndigheter,
- d) avser en gränsöverskridande transaktion eller frågan om huruvida den verksamhet som bedrivs av en person i en annan jurisdiktion utgör ett fast driftsställe och
- e) äger rum före transaktionerna eller den verksamhet i en annan jurisdiktion som eventuellt ger upphov till ett fast driftsställe eller före inlämnandet av en skattedeclaration som täcker den period under vilken transaktionen eller serien av transaktioner eller verksamheter ägde rum.

Gränsöverskridande transaktioner kan omfatta, men är inte begränsade till, investeringar, tillhandahållande av varor, tjänster och finansiering eller användning av materiella eller immateriella tillgångar och behöver inte direkt beröra den person som mottar förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor.

15. *förhandsbesked om prissättning*: varje avtal, meddelande eller annat instrument eller åtgärd med liknande effekter, inbegripet sådana som utfärdas, ändras eller förnyas i samband med en skatterevision och som

- a) utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen eller skattemyndigheten i en eller flera medlemsstater, inbegripet berörda medlemsstaters territoriella eller administrativa underenheter eller lokala myndigheter, eller på deras vägnar, oavsett om det faktiskt används,
- b) utfärdas, ändras eller förnyas till en viss person eller grupp av personer och som den personen eller gruppen av personer har rätt att förlita sig på och
- c) före gränsöverskridande transaktioner mellan företag i intressegemenskap fastställer en uppsättning lämpliga kriterier för fastställandet av internprissättningen för dessa transaktioner eller fastställer fördelningen av vinst till ett fast driftsställe.

Företag är i intressegemenskap när ett företag deltar direkt eller indirekt i ett annat företags förvaltning, kontroll eller kapital, eller när samma personer deltar direkt eller indirekt i företagets förvaltning, kontroll eller kapital.

Internpriser är de priser som ett företag använder vid överföring av fysiska varor eller immateriella tillgångar eller vid tillhandahållande av tjänster till företag i intressegemenskap, och *internprissättning* ska förstås i enlighet med detta.

16. *gränsöverskridande transaktion*: vid tillämpning av punkt 14, en transaktion eller serie av transaktioner där

- a) inte samtliga parter i transaktionen eller serien av transaktioner har sin skatterättsliga hemvist i den medlemsstat som utfärdar, ändrar eller förnyar förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor,
- b) någon av parterna i transaktionen eller serien av transaktioner samtidigt har sin skatterättsliga hemvist i mer än en jurisdiktion,
- c) en av parterna i transaktionen eller serien av transaktioner bedriver affärsverksamhet i en annan jurisdiktion via ett fast driftsställe och transaktionen eller serien av transaktioner utgör en del av eller hela verksamheten vid det fasta driftsstället; en gränsöverskridande transaktion eller serie av transaktioner ska också omfatta de arrangemang som vidtagits av en person rörande affärsverksamhet i en annan jurisdiktion som den personen bedriver via ett fast driftsställe, eller

d) transaktionen eller serien av transaktioner har gränsöverskridande verkan.

Vid tillämpning av punkt 15 avses med *gränsöverskridande transaktion* en transaktion eller serie av transaktioner som rör företag i intressegemenskap som inte samtliga har sin skatterättsliga hemvist inom en enda jurisdiktions territorium eller där en transaktion eller serie av transaktioner har gränsöverskridande verkan.

17. Vid tillämpning av punkterna 15 och 16 avses med *företag* varje form av bedrivande av affärsverksamhet.”

2. Artikel 8.4 och 8.5 ska utgå.

3. Följande artiklar ska införas:

”Artikel 8a

Tillämpningsområde och villkor för obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning

1. Den behöriga myndigheten i en medlemsstat där ett förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor eller ett förhandsbesked om prissättning har utfärdats, ändrats eller förnyats efter den 31 december 2016 ska genom automatiskt utbyte lämna upplysningar om detta till de behöriga myndigheterna i samtliga övriga medlemsstater samt Europeiska kommissionen, med den begränsning av de fall som anges i punkt 8 i denna artikel, i enlighet med de tillämpliga praktiska arrangemang som antagits i enlighet med artikel 21.

2. Medlemsstatens behöriga myndighet ska, i enlighet med de tillämpliga praktiska arrangemang som antagits i enlighet med artikel 21, också lämna upplysningar till de behöriga myndigheterna i samtliga övriga medlemsstater samt Europeiska kommissionen, med den begränsning av de fall som anges i punkt 8 i denna artikel, om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som har utfärdats, ändrats eller förlängts inom en period med början fem år före den 1 januari 2017.

Om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning har utfärdats, ändrats eller förlängts mellan den 1 januari 2012 och den 31 december 2013 ska sådana upplysningar lämnas under förutsättning att de fortfarande var giltiga den 1 januari 2014.

Om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning har utfärdats, ändrats eller förlängts mellan den 1 januari 2014 och den 31 december 2016 ska sådana upplysningar lämnas oavsett om de fortfarande är giltiga.

Medlemsstaterna får från det lämnande av upplysningar som avses i denna punkt undanta upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning som har utfärdats, ändrats eller förlängts före den 1 april 2016 till en särskild person eller grupp av personer, med undantag för dem som huvudsakligen bedriver finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, med en årlig nettoomsättning, enligt definitionen i artikel 2.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU (*), för hela gruppen, på mindre än 4 000 000 EUR (eller motsvarande summa i en annan valuta) under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdande, ändring eller förnyelse av dessa förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning.

3. Bilateral eller multilateral förhandsbesked om prissättning med tredjeländer ska undantas från det automatiska utbytet av upplysningar enligt denna artikel om det internationella skatteavtal enligt vilket förhandsbeskedet om prissättning förhandlades fram inte tillåter att upplysningar om det lämnas till tredje man. Sådana bilaterala eller multilaterala förhandsbesked om prissättning kommer att utbytas enligt artikel 9 om det internationella skatteavtal enligt vilket förhandsbeskedet om prissättning förhandlades fram tillåter att de lämnas ut och den behöriga myndigheten i tredjelandet ger sitt tillstånd till att upplysningarna lämnas ut.

När ett bilateralt eller multilateralt förhandsbesked om prissättning undantas från automatiskt utbyte av upplysningar enligt den första meningen i första stycket i denna punkt ska emellertid de upplysningar som anges i punkt 6 i denna artikel och som avses i den begäran som ledde till att ett sådant bilateralt eller multilateralt förhandsbesked om prissättning utfärdades i stället utbytas enligt punkterna 1 och 2 i denna artikel.

4. Punkterna 1 och 2 ska inte tillämpas i det fall där ett förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor uteslutande gäller och omfattar en eller flera fysiska personers skatteärenden.
5. Utbytet av upplysningar ska ske i enlighet med följande:
 - a) Med avseende på utbytet av upplysningar i enlighet med punkt 1, inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår under vilket förhandsbeskeden i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskeden om prissättning utfärdades, ändrades eller förnyades.
 - b) Med avseende på utbytet av upplysningar i enlighet med punkt 2, före den 1 januari 2018.
6. De upplysningar som en medlemsstat ska lämna i enlighet med punkterna 1 och 2 i denna artikel ska omfatta följande:
 - a) Identiteten på personen, med undantag av fysiska personer, och när så är lämpligt den grupp av personer som den tillhör.
 - b) En sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning, inbegripet en beskrivning av relevant affärsverksamhet eller relevanta transaktioner eller serier av transaktioner i abstrakta termer, som inte leder till att det röjs någon affärshemlighet, företagshemlighet eller yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt eller upplysning vars lämnande skulle strida mot allmän ordning.
 - c) Datum då förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning utfärdades, ändrades eller förnyades.
 - d) Startdatum för giltighetsperioden för förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning, om detta anges.
 - e) Slutdatum för giltighetsperioden för förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning, om detta anges.
 - f) Typen av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbesked om prissättning.
 - g) Beloppet för den transaktion eller serie av transaktioner som förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning avser, om det hänvisas till detta belopp i förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning.
 - h) En beskrivning av den uppsättning kriterier som används för att fastställa internprissättningen eller själva internpriset om det gäller ett förhandsbesked om prissättning.
 - i) En angivelse av den metod som används för att fastställa internprissättningen eller själva internpriset om det gäller ett förhandsbesked om prissättning.
 - j) En angivelse av eventuella andra medlemsstater som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning.
 - k) En angivelse av varje person, med undantag av fysiska personer, i eventuella andra medlemsstater som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning (med angivande av vilka medlemsstater som de berörda personerna har anknytning till).
 - l) En angivelse av huruvida de uppgifter som lämnas är baserade på förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning i sig eller på den begäran som avses i punkt 3 andra stycket i denna artikel.
7. För att underlätta det utbyte av upplysningar som avses i punkt 6 i denna artikel ska kommissionen anta de praktiska arrangemang som krävs för att genomföra denna artikel, inbegripet åtgärder för att standardisera lämnandet av upplysningar enligt punkt 6 i denna artikel, som en del av förfarandet för att fastställa standardformuläret i artikel 20.5.
8. Upplysningar enligt definitionerna i punkt 6 a, b, h och k i denna artikel ska inte lämnas till Europeiska kommissionen.

9. Den behöriga myndigheten i de berörda medlemsstaterna, som fastställs i punkt 6 j, ska, om möjligt på elektronisk väg, bekräfta mottagandet av upplysningarna till den behöriga myndighet som tillhandahöll dem, utan dröjsmål och under alla omständigheter senast sju arbetsdagar efter mottagandet. Denna åtgärd ska tillämpas fram till dess att den katalog som avses i artikel 21.5 tas i drift.

10. Medlemsstaterna kan, i enlighet med artikel 5 och med beaktande av artikel 21.4, begära ytterligare upplysningar, inbegripet den fullständiga texten till förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbesked om prissättning.

Artikel 8b

Statistik om automatiska utbyten

1. Före den 1 januari 2018 ska medlemsstaterna tillhandahålla kommissionen statistik för det berörda året om omfattningen av det automatiska utbytet av upplysningar enligt artiklarna 8 och 8a och, i den omfattning det är möjligt, information om administrativa och andra relevanta kostnader och fördelar i samband med de utbyten som ägt rum och eventuella potentiella ändringar, både för skatteförvaltningar och för tredje man.

2. Före den 1 januari 2019 ska kommissionen lägga fram en rapport med en översyn över och bedömning av den statistik och information som mottagits i enlighet med punkt 1 i denna artikel angående frågor såsom administrativa och andra relevanta kostnader samt fördelar med det automatiska utbytet av upplysningar liksom praktiska aspekter i samband med detta. Om det bedöms som lämpligt ska kommissionen lägga fram ett förslag för rådet om kategorierna och villkoren i artikel 8.1, inbegripet villkoret att upplysningar om personer med hemvist i andra medlemsstater ska vara tillgängliga, eller de poster som anges i artikel 8.3a, eller båda.

När rådet behandlar ett förslag från kommissionen ska det bedöma möjligheterna att ytterligare förstärka effektiviteten och funktionen av det automatiska utbytet av upplysningar och förbättra dess standard i syfte att uppnå följande:

- a) Den behöriga myndigheten i varje medlemsstat ska, genom automatiskt utbyte, till varje annan medlemsstat behöriga myndighet lämna upplysningar rörande beskattningsperioder från och med den 1 januari 2019 avseende personer med hemvist i den andra medlemsstaten när det gäller samtliga kategorier av inkomst och kapital i artikel 8.1 såsom de ska förstås enligt den nationella lagstiftningen i den medlemsstat som lämnar upplysningarna.
- b) Förteckningarna över kategorier och poster i artikel 8.1 och 8.3a ska utvidgas så att de omfattar andra kategorier och poster, däribland royalties.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG (EUT L 182, 29.6.2013, s. 19)."

4. I artikel 20 ska följande punkt läggas till:

"5. Ett standardformulär, inbegripet språkkordningen, ska antas av kommissionen i enlighet med det förfarande som avses i artikel 26.2 före den 1 januari 2017. Det automatiska utbytet av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning i enlighet med artikel 8a ska ske via detta standardformulär. Detta standardformulär ska inte gå utöver de komponenter för utbyte av upplysningar som förtecknas i artikel 8a.6 och andra besläktade områden med anknytning till dessa komponenter som är nödvändiga för att man ska uppnå målen i artikel 8a.

Den språkkordning som avses i första stycket ska inte hindra medlemsstaterna från att lämna de upplysningar som avses i artikel 8a på något av unionens officiella språk och arbetsspråk. I denna språkkordning kan emellertid föreskrivas att de centrala delarna av sådana upplysningar också ska lämnas på något annat av unionens officiella språk och arbetsspråk."

5. Artikel 21 ska ändras på följande sätt:

- a) Punkt 3 ska ersättas med följande:

"3. Personer som är vederbörligen ackrediterade av kommissionens ackrediteringsmyndighet för säkerhet kan få tillgång till dessa upplysningar endast i den mån som det är nödvändigt för drift, underhåll och utveckling av den katalog som avses i punkt 5 samt CCN-nätet."

b) Följande punkt läggs till:

"5. Kommissionen ska senast den 31 december 2017 utveckla och tillhandahålla tekniskt och logistiskt stöd till en säker central medlemsstatskatalog för administrativt samarbete i fråga om beskattning där upplysningar som ska lämnas inom ramen för artikel 8a.1 och 8a.2 ska samlas i syfte att uppfylla det krav på automatiskt utbyte som föreskrivs i artikel 8a.1 och 8a.2. De behöriga myndigheterna i alla medlemsstaterna ska ha tillgång till de upplysningar som samlas i denna katalog. Kommissionen ska även ha tillgång till de upplysningar som samlas i denna katalog, dock med de begränsningar som anges i artikel 8a.8. De nödvändiga praktiska arrangemangen ska antas av kommissionen i enlighet med det förfarande som avses i artikel 26.2.

Fram till dess att denna säkra centrala katalog tas i drift ska det automatiska utbyte som föreskrivs i artikel 8a.1 och 8a.2 utföras i enlighet med punkt 1 i den här artikeln och tillämpliga praktiska arrangemang."

6. Artikel 23 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 3 ska ersättas med följande:

"3. Medlemsstaterna ska till kommissionen lämna en årlig utvärdering av ändamålsenligheten hos det automatiska utbytet av upplysningar som avses i artiklarna 8 och 8a samt de praktiska resultat som uppnåtts. Kommissionen ska fastställa former och villkor för hur denna årliga utvärdering ska kommuniceras i enlighet med förfarandet i artikel 26.2."

b) Punkterna 5 och 6 ska utgå.

7. Följande artikel ska införas:

"Artikel 23a

Sekretess

1. Upplysningar som har lämnats till kommissionen i enlighet med detta direktiv ska behandlas konfidentiellt av kommissionen i enlighet med de bestämmelser som gäller för unionsmyndigheter och får inte användas för andra ändamål än dem som krävs för att fastställa huruvida och i vilken utsträckning medlemsstater följer detta direktiv.

2. Upplysningar som har lämnats till kommissionen av en medlemsstat i enlighet med artikel 23, samt alla rapporter eller dokument som har utarbetats av kommissionen med användning av sådana upplysningar, får lämnas till övriga medlemsstater. Sådana inlämnade upplysningar ska omfattas av den sekretess och åtnjuta samma skydd som liknande upplysningar ges enligt nationell lagstiftning i den mottagande medlemsstaten.

De rapporter och dokument som utarbetats av kommissionen och som avses i det första stycket får endast användas av medlemsstaterna för analysändamål och får inte offentliggöras eller göras tillgängliga för någon annan person eller något annat organ utan kommissionens uttryckliga samtycke."

8. I artikel 25 ska följande punkt införas:

"1a. Förordning (EG) nr 45/2001 är tillämplig på all behandling av personuppgifter enligt detta direktiv av unionens institutioner och organ. För en korrekt tillämpning av detta direktiv ska emellertid tillämpningsområdet för de skyldigheter och rättigheter som anges i artiklarna 11, 12.1 och 13–17 i förordning (EG) nr 45/2001 begränsas i den utsträckning som krävs för att skydda de intressen som avses i artikel 20.1 b i den förordningen."

Artikel 2

1. Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2016 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska till kommissionen genast överlämna texten till dessa åtgärder.

De ska tillämpa dessa åtgärder från och med den 1 januari 2017.

När en medlemsstat antar dessa åtgärder ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

Artikel 3

Detta direktiv träder i kraft samma dag som det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 4

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 8 december 2015.

På rådets vägnar
P. GRAMEGNA
Ordförande

I promemorian lämnas förslag till de författningar som krävs för att införliva rådets direktiv (EU) 2015/2376 av den 8 december 2015 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning i svensk rätt. Det reviderade direktivet medför att medlemsstaternas behöriga myndigheter genom automatiskt utbyte ska lämna upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning till övriga medlemsstaters behöriga myndigheter och till Europeiska kommissionen. De skyldigheter som följer av direktivet är bl.a. att vissa grundläggande upplysningar ska lämnas till samtliga medlemsstaters behöriga myndigheter. Kommissionen ska få del av en begränsad uppsättning grundläggande upplysningar, vilket inte innefattar identiteten på den sökande. En medlemsstat ska på begäran, enligt redan befintliga bestämmelser, kunna få kompletterande upplysningar, inbegripet den fullständiga texten till ett besked. Upplysningar från förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor som uteslutande gäller eller omfattar en eller flera fysiska personers skatteärenden omfattas inte av utbytet. Den person som beskedet avser ska vidare kunna förlita sig på förhandsbeskedet. Bilateral eller multilateral förhandsbesked om prissättning med länder utanför den Europeiska unionen är i vissa fall undantagna från utbytet. Upplysningar ska även, med vissa undantag, utbytas om besked som meddelats under de senaste fem åren före förslaget ikraftträdande.

I promemorian föreslås ändringar i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning och ändringar i förordningen (2012:848) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2017.

Promemorians lagförslag

Förslag till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

dels att 5, 7, 13 och 23 §§ och rubriken närmast 6 a § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sex nya paragrafer, 6 a–6 c och 12 a–12 c §§ av följande lydelse,

dels att det ska införas tre nya rubriker närmast före 6 a §, 6 c § och 7 §.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §

Skatteverket ska, i enlighet med vad som föreskrivs i denna lag, på begäran av en behörig myndighet i en annan medlemsstat

– utbyta upplysningar (8-11 §§),

– medge närvaro vid administrativa myndigheter och medverka i utredningar (17 §), och

– utföra delgivning (18 och 19 §§).

Skatteverket ska även, i enlighet med vad som föreskrivs i denna lag,

– automatiskt utbyta upplysningar (12 och 13 §§), och

– lämna upplysningar utan föregående begäran (14 §).

Skatteverket ska även, i enlighet med vad som föreskrivs i denna lag,

– automatiskt utbyta upplysningar (12–13 §§), och

– lämna upplysningar utan föregående begäran (14 §).

Definitioner

Definitioner och förklaringar

Förhandsbesked

6 a §

Med förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor avses avtal, meddelande eller varje annat instrument eller åtgärd med liknande effekter som

1) utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen, Skatteverket eller annan myndighet,

¹ Jfr rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning, i lydelse enligt rådets direktiv (EU) 2015/2376.

2) avser en viss person eller grupp av personer och som den personen eller gruppen av personer har rätt att förlita sig på,

3) avser tolkning eller tillämpning av svensk lagstiftning gällande skatter och avgifter,

4) avser en gränsöverskridande transaktion eller frågan om huruvida en person i en annan jurisdiktion som bedriver verksamhet där ska anse ha ett fast driftställe i Sverige, och

5) avser framtida transaktioner eller kommande deklarations-tillfällen.

6 b §

Med förhandsbesked om prissättning avses ett besked om framtida prissättning av internationella transaktioner mellan parter som är i ekonomisk intressegemenskap och som utfärdas, ändras eller förnyas enligt lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner.

Gränsöverskridande transaktion

6 c §

Med gränsöverskridande transaktion i 6 a § 4 avses en transaktion eller en serie av transaktioner där

1) samtliga parter inte har sin skatterättsliga hemvist i Sverige,

2) någon av parterna samtidigt har sin skatterättsliga hemvist i mer än en jurisdiktion,

3) en av parterna bedriver verksamhet i en annan jurisdiktion via ett fast driftställe och transaktionen eller serien av transaktioner utgör en del av eller hela verksamheten vid det fasta driftstället,

4) en person vidtagit arrangemang rörande verksamhet i en annan jurisdiktion som den personen

bedriver via ett fast driftställe,
eller

5) transaktionen eller serien av
transaktioner har gräns-
överskridande verkan.

Andra definitioner och
förklaringar

7 §

I denna lag avses med

behörig myndighet: den myndighet i en medlemsstat som har utsetts som sådan av medlemsstaten eller ett centralt kontaktkontor, ett kontaktorgan eller en behörig tjänsteman som agerar på det sätt som avses i direktiv 2011/16/EU,

centralt kontaktkontor: det kontor som har utsetts som sådant och som har huvudansvaret för kontakterna med andra medlemsstater när det gäller administrativt samarbete,

kontaktorgan: varje annat kontor än det centrala kontaktkontoret som har utsetts som sådant för att direkt utbyta upplysningar enligt denna lag,

behörig tjänsteman: varje tjänsteman som har fått behörighet att direkt utbyta upplysningar enligt direktivet,

begärande myndighet: det centrala kontaktkontoret, ett kontaktorgan eller en behörig tjänsteman i en medlemsstat som begär bistånd på den behöriga myndighetens vägnar,

utredning: varje kontroll, utredning och annan åtgärd som medlemsstaterna genomför för att fullgöra sina skyldigheter att sörja för en korrekt tillämpning av skattelagstiftningen,

utbyte av upplysningar på begäran: utbyte av upplysningar baserat på en begäran som en begärande medlemsstat lämnar till en anmodad medlemsstat avseende ett specifikt fall,

automatiskt utbyte: systematisk överföring av på förhand bestämda upplysningar till en annan medlemsstat, utan föregående begäran, med i förväg fastställda regelbundna intervaller,

utbyte utan föregående begäran: lämnande av upplysningar till en annan medlemsstat, vid vilken tidpunkt som helst och utan föregående begäran,

person:

- fysisk person,
- juridisk person,

- om gällande lagstiftning medger det, en sammanslutning av personer som har befogenhet att utföra rättshandlingar men som inte har en juridisk persons rättsliga ställning, eller

- varje annan juridisk konstruktion, oavsett slag eller form, och oberoende av om den har status som juridisk person, som äger eller förvaltar tillgångar, inklusive inkomster som härrör därifrån, som omfattas av en skatt som denna lag gäller för.

12 a §

Skatteverket ska till varje annan medlemsstats behöriga myndighet och till Europeiska kommissionen genom automatiskt utbyte överföra upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning, med de begränsningar som framgår av 12 b §. Detta gäller dock inte förhandsbesked som uteslutande avser och omfattar en eller flera fysiska personers skatteärenden.

Upplysningarna ska överföras inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår under vilket förhandsbeskedet utfärdats, ändrats eller förnyats.

Förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor ska anses ha utfärdats, ändrats eller förnyats när beskedet vunnit laga kraft.

12 b §

Upplysningar om förhandsbesked om prissättning som ingåtts med ett land utanför Europeiska unionen ska inte utbytas enligt 12 a § om skatteavtalet enligt vilket beskedet förhandlades fram inte tillåter att upplysningar om beskedet lämnas till tredje man.

Om förhandsbesked om prissättning undantas från utbytet enligt första stycket, ska istället upplysningar från ansökan, som legat till grund för förhandsbeskedet, utbytas.

12 c §

Upplysningarna som Skatteverket ska lämna om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning enligt 12 a § och 12 b § är följande:

1) identiteten på personen som

- erhållit förhandsbeskedet,*
2) *en sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet,*
3) *datum för utfärdandet av förhandsbeskedet,*
4) *giltighetsperiod för förhandsbeskedet,*
5) *typ av förhandsbesked,*
6) *transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning,*
7) *andra medlemsstater som kan anses berörda av förhandsbeskedet,*
8) *andra personer, med undantag för fysiska personer, som kan anses berörda av förhandsbeskedet i andra medlemsstater.*

Upplysningar avseende förhandsbesked om prissättning ska lämnas även när det gäller

- 1) *kriterierna för att fastställa internprissättningen,*
2) *metoden som användes för att fastställa internprissättningen, och*
3) *om uppgifterna som lämnats är hämtade från prissättningsbeskedet eller från ansökan om prissättning.*

Upplysningar i första stycket 1, 2 och 8 samt andra stycket 1 ska inte lämnas till Europeiska kommissionen.

13 §

Skatteverket ska överföra upplysningar enligt 12 § till en medlemsstat endast om den staten har meddelat Europeiska kommissionen att den har upplysningar tillgängliga beträffande minst en av de inkomster och tillgångar som avses i 12 §.

Om en behörig myndighet i en annan medlemsstat har meddelat att den inte önskar få vissa upplysningar enligt 12 § första stycket, ska Skatteverket inte överföra sådana upplysningar till den medlemsstaten.

Skatteverket ska inte lämna upplysningar enligt 12 c § första stycket 2 som kan leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs, eller om det gäller upplysningar som det skulle strida mot allmän ordning

23 §

Sådana rapporter och dokument som utarbetats av Europeiska kommissionen och som avses i artikel 23.6 i direktiv 2011/16/EU får användas endast för analysändamål.	Sådana rapporter och dokument som utarbetats av Europeiska kommissionen och som avses i artikel 23 <i>a.1</i> i direktiv 2011/16/EU får användas endast för analysändamål.
---	--

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017.

2. Bestämmelsen i 12 a § tillämpas även avseende förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012 – 31 december 2016. Upplysningar om förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012 – 31 december 2013 ska dock utbytas endast om förhandsbeskeden fortfarande var giltiga den 1 januari 2014. Upplysningar om förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016 och avser en person eller grupp av personer som bedriver näringsverksamhet, som inte huvudsakligen utgörs av finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, och har en årlig nettoomsättning på mindre än 40 miljoner euro, för hela gruppen, under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdande, ändring eller förnyelse, ska inte utbytas. Skatteverket ska överföra upplysningarna före den 1 januari 2018.

Förslag till förordning om ändring i förordningen (2012:848) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

Härigenom föreskrivs i fråga om förordningen (2012:848) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

dels att rubriken närmast före 10 § ska lyda ”Återkoppling och bekräftelser”,

dels att det ska införas en ny paragraf av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 a §

Skatteverket ska bekräfta mottagande av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning, som ansetts kunna beröra Sverige. Detta ska ske snarast möjligt men senast sju arbetsdagar från mottagandet. Bekräftelsen ska lämnas till den meddelande medlemsstatens behöriga myndighet.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 2017.

Förteckning över remissinstanserna

Prop. 2016/17:19
Bilaga 4

Efter remiss har yttranden inkommit från Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Stockholm, Justitiekanslern, Domstolsverket, Datainspektionen, Skatteverket, Skatterättsnämnden, Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet, FAR, Svenskt Näringsliv, Näringslivets skattedelegation och Sveriges advokatsamfund.

Riksdagens ombudsmän (JO), Riksgäldskontoret, Företagarna, Svenska Bankföreningen, Svenska Riskkapitalföreningen (SVCA), Svensk Försäkring, Utländska försäkringsbolags förening och Regelrådet har inte yttrat sig eller har angett att de avstår från att yttra sig.

Förslag till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

Häri genom föreskrivs¹ i fråga om lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

- dels* att rubriken närmast före 7 § ska utgå,
- dels* att 5, 7, 13 och 23 §§ ska ha följande lydelse,
- dels* att det ska införas sju nya paragrafer, 6 a–6 c och 12 a–12 d §§, och närmast före 6 a, 6 c och 7 §§ nya rubriker av följande lydelse,
- dels* att det närmast efter 6 § ska införas en ny rubrik som ska lyda ”Definitioner och förklaringar”.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §

Skatteverket ska, i enlighet med vad som föreskrivs i denna lag, på begäran av en behörig myndighet i en annan medlemsstat

- utbyta upplysningar (8–11 §§),
- medge närvaro vid administrativa myndigheter och medverkan i utredningar (17 §), och
- utföra delgivning (18 och 19 §§).

Skatteverket ska även, i enlighet med vad som föreskrivs i denna lag,

- automatiskt utbyta upplysningar (12 och 13 §§), och
- lämna upplysningar utan föregående begäran (14 §).

Förhandsbesked

6 a §

Med förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor avses avtal, meddelande eller varje annat instrument eller åtgärd med liknande effekter som

1. utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen, Skatteverket eller en annan myndighet,
2. avser en viss person eller grupp av personer och som den personen eller gruppen av personer har rätt att förlita sig på,
3. avser tolkning eller tillämpning av lagstiftning om skatter och avgifter,

¹ Jfr rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2015/2376.

4. avser en gränsöverskridande transaktion eller frågan om huruvida en person i en annan jurisdiktion som bedriver verksamhet ska anses ha ett fast driftställe i Sverige, och

5. avser framtida transaktioner eller framtida verksamhet i en annan jurisdiktion som eventuellt ger upphov till ett fast driftställe eller som avser genomförda transaktioner eller en serie av transaktioner eller befintliga verksamheter för vilka deklaration ännu inte ska ha lämnats.

6 b §

Med förhandsbesked om prissättning avses ett besked om framtida prissättning av internationella transaktioner mellan parter som är i ekonomisk intressegemenskap där beskedet utfärdas, ändras eller förnyas enligt lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner.

Gränsöverskridande transaktion

6 c §

Med gränsöverskridande transaktion i 6 a § 4 avses en transaktion eller en serie av transaktioner där

1. inte samtliga parter har sin skatterättsliga hemvist i Sverige,

2. någon av parterna har sin skatterättsliga hemvist i mer än en jurisdiktion,

3. en av parterna bedriver näringsverksamhet i en annan jurisdiktion via ett fast driftställe och transaktionen eller serien av transaktioner utgör en del av eller hela verksamheten vid det fasta driftstället,

4. en person har vidtagit arrangemang rörande näringsverksamhet i en annan jurisdiktion som den personen bedriver via ett

fast driftställe, eller

5. transaktionen eller serien av transaktioner har gränsöverskridande verkan.

En gränsöverskridande transaktion behöver inte direkt beröra den person som fått förhandsbeskedet.

Andra definitioner och förklaringar

7 §

I denna lag avses med

behörig myndighet: den myndighet i en medlemsstat som har utsetts som sådan av medlemsstaten eller ett centralt kontaktkontor, ett kontaktkontor eller en behörig tjänsteman som agerar på det sätt som avses i direktiv 2011/16/EU,

centralt kontaktkontor: det kontor som har utsetts som sådant och som har huvudansvaret för kontakterna med andra medlemsstater när det gäller administrativt samarbete,

kontaktkontor: varje annat kontor än det centrala kontaktkontoret som har utsetts som sådant för att direkt utbyta upplysningar enligt denna lag,

behörig tjänsteman: varje tjänsteman som har fått behörighet att direkt utbyta upplysningar enligt direktivet,

begärande myndighet: det centrala kontaktkontoret, ett kontaktkontor eller en behörig tjänsteman i en medlemsstat som begär bistånd på den behöriga myndighetens vägnar,

utredning: varje kontroll, utredning och annan åtgärd som medlemsstaterna genomför för att fullgöra sina skyldigheter att sörja för en korrekt tillämpning av skattelagstiftningen,

utbyte av upplysningar på begäran: utbyte av upplysningar baserat på en begäran som en begärande medlemsstat lämnar till en anmodad medlemsstat avseende ett specifikt fall,

automatiskt utbyte: systematisk överföring av på förhand bestämda upplysningar till en annan medlemsstat, utan föregående begäran, med i förväg fastställda regelbundna intervaller,

automatiskt utbyte: systematisk överföring av på förhand bestämda upplysningar, utan föregående begäran, med i förväg fastställda regelbundna intervaller,

utbyte utan föregående begäran: lämnande av upplysningar till en annan medlemsstat, vid vilken tidpunkt som helst och utan föregående begäran,

person:

– fysisk person,

– juridisk person,

– om gällande lagstiftning medger det, en sammanslutning av personer som har befogenhet att utföra rättshandlingar men som inte har en juridisk persons rättsliga ställning, eller

– varje annan juridisk konstruktion, oavsett slag eller form, och oberoende av om den har status som juridisk person, som äger eller

12 a §

Skatteverket ska till varje annan medlemsstats behöriga myndighet och till Europeiska kommissionen genom automatiskt utbyte överföra upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning, med de begränsningar som framgår av 12 c och 12 d §§. Detta gäller dock inte förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor som uteslutande avser och omfattar en eller flera fysiska personers skatteärenden.

Upplysningarna ska överföras inom tre månader efter utgången av det kalenderhalvår då förhandsbeskedet utfärdats, ändrats eller förnyats.

Förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor ska vid tillämpning av denna lag anses ha utfärdats, ändrats eller förnyats när beskedet fått laga kraft.

12 b §

De upplysningar som Skatteverket ska lämna enligt 12 a § är följande:

1. identiteten på personen, med undantag för fysiska personer, som fått förhandsbeskedet och när det är lämpligt även identiteten på gruppen av personer som personen tillhör,
2. en sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet,
3. datum för utfärdandet av förhandsbeskedet,
4. i förekommande fall giltighetsperiod för förhandsbeskedet,
5. typ av förhandsbesked,
6. i förekommande fall transaktionens eller transaktionernas beloppsmässiga omfattning,
7. andra medlemsstater som

sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet,

8. andra personer, med undantag för fysiska personer, som sannolikt kommer att beröras av förhandsbeskedet i andra medlemsstater, och

9. huruvida uppgifterna som lämnats är hämtade från ett förhandsbesked eller från en ansökan om förhandsbesked.

Om förhandsbeskedet avser prissättning ska upplysningar även lämnas om

1. kriterierna för att fastställa internprissättningen, och

2. metoden som användes för att fastställa internprissättningen.

12 c §

Upplysningar om förhandsbesked om prissättning som baseras på en överenskommelse som ingåtts med ett land utanför Europeiska unionen och som ska utbytas enligt 12 a § ska dock inte utbytas om skatteavtalet enligt vilket beskedet förhandlades fram inte tillåter att upplysningar om beskedet lämnas till tredje man.

Om förhandsbesked om prissättning undantas från utbytet enligt första stycket ska i stället upplysningar som finns att tillgå i den ansökan som legat till grund för förhandsbeskedet utbytas.

De upplysningar som Skatteverket ska lämna enligt andra stycket är följande:

1. identiteten på personen, med undantag för fysiska personer, som ansökt om förhandsbesked och när det är lämpligt även identiteten på gruppen av personer som personen tillhör,

2. en sammanfattning av innehållet i ansökan,

3. i förekommande fall giltighetsperiod för förhandsbeskedet,

4. typ av förhandsbesked,

5. i förekommande fall transak-

*tionens eller transaktionernas
beloppsmässiga omfattning,*

*6. andra medlemsstater som
sannolikt kommer att beröras av
förhandsbeskedet,*

*7. andra personer, med undan-
tag för fysiska personer, som
sannolikt kommer att beröras av
förhandsbeskedet i andra med-
lemsstater, och*

*8. att uppgifterna som lämnats
är hämtade från en ansökan om
förhandsbesked.*

12 d §

*Upplysningar i 12 b § första
stycket 1, 2 och 8 samt andra
stycket 1 och i 12 c § tredje stycket
1, 2 och 7 ska inte lämnas till
Europeiska kommissionen.*

13 §

Skatteverket ska överföra upplysningar enligt 12 § till en medlemsstat endast om den staten har meddelat Europeiska kommissionen att den har upplysningar tillgängliga beträffande minst en av de inkomster och tillgångar som avses i 12 §.

Om en behörig myndighet i en annan medlemsstat har meddelat att den inte önskar få vissa upplysningar enligt 12 § första stycket, ska Skatteverket inte överföra sådana upplysningar till den medlemsstaten.

*Skatteverket ska inte lämna
upplysningar enligt 12 b § första
stycket 2 och 12 c § tredje
stycket 2 som kan leda till att en
affärshemlighet, företagshemlig-
het, yrkeshemlighet eller ett i
näringsverksamhet använt för-
farings sätt röjs. Inte heller ska
upplysningar lämnas, om det
skulle strida mot allmänna hänsyn
att lämna dem.*

23 §

Sådana rapporter och dokument som utarbetats av Europeiska kommissionen och som avses i artikel 23.6 i direktiv 2011/16/EU får användas endast för analysändamål.

Sådana rapporter och dokument som utarbetats av Europeiska kommissionen och som avses i artikel 23a i rådets direktiv 2011/16/EU, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2015/2376, får användas endast för analysändamål.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017.
2. De nya bestämmelserna i 12 a–12 d §§ om automatiskt utbyte av upplysningar om förhandsbesked tillämpas även på förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden 1 januari 2012 – 31 december 2016.
3. Upplysningar om förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden 1 januari 2012 – 31 december 2013 ska dock utbytas endast om förhandsbeskeden fortfarande var giltiga den 1 januari 2014.
4. Upplysningar om förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016 ska dock inte utbytas om
 - a) de avser en person eller grupp av personer som bedriver näringsverksamhet, som inte huvudsakligen utgörs av finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet, och
 - b) näringsverksamheten har en årlig nettoomsättning på mindre än 40 miljoner euro, för hela gruppen, under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdande, ändring eller förnyelse.
5. Skatteverket ska överföra upplysningarna som avser förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden 1 januari 2012 – 31 december 2016 före den 1 januari 2018.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2016-09-26

Närvarande: F.d. justitieråden Gustaf Sandström och Lena Moore samt justitierådet Ingemar Persson.

Utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning

Enligt en lagrådsremiss den 1 september 2016 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av departementssekreteraren Linda Bolund Thornell.

Förslaget föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Allmänt

I lagrådsremissen föreslås de lagändringar som krävs för att genomföra rådets direktiv (EU) 2015/2376 som innehåller regler om obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning (DAC 3) som ändrar direktiv 2011/16/EU (DAC 1) och som tidigare ändrats genom direktiv 2014/107/EU (DAC 2). DAC 1 och 2 har genomförts i svensk rätt genom lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning.

Enligt EU-regleringen ska medlemsstaterna utbyta upplysningar på skatteområdet. Utbytet sker automatiskt, spontant eller på begäran. 2015 års direktiv innebär att det automatiska utbytet av upplysningar också ska inbegripa förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning samt att några av dessa upplysningar även ska lämnas till kommissionen. Direktivet föranleder endast ett begränsat antal ändringar i 2012 års lag. Tidigare direktivregler om sekretess i medlemsstaterna och vad medlemsstaterna får använda upplysningarna till (artikel 16) är t.ex. oförändrade och blir tillämpliga även vid utbyte av upplysningar om förhandsbesked. I direktivet har tillkommit regler om hur kommissionen får använda upplysningar som tagits emot från medlemsstaterna (artikel 23a.1). I den delen krävs inga lagändringar.

De nya definitionernas placering i lagen (6 a–6 c §§) och rubriksättningen

I lagens nuvarande lydelse har tio definitioner som motsvarar bestämmelser i DAC 1 och DAC 2 samlats i en paragraf, 7 §. Det gäller bl.a. de centrala definitionerna utbyte av upplysningar på begäran, utbyte

utan föregående begäran och, inte minst, automatiskt utbyte som är aktuellt vid de nya reglerna om utbyte av upplysningar om förhandsbesked. Direktivet innehåller nya definitioner, bl.a. av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning och en ändrad lydelse av definitionen av automatiskt utbyte. I remissen har samtliga definitioner samlats under en rubrik ”Definitioner och förklaringar”. De nya definitionerna rörande förhandsbesked har placerats före 7 §, i 6 a–6 c §§, under separata underrubriker medan 7 § har försetts med en underrubrik, ”Andra definitioner och förklaringar”.

Enligt vad som uppges i remissen har regleringen skett efter mönster av lagen (2015:62) om identifiering av rapporteringspliktiga konton med anledning av FATCA-avtalet och lagen (2015:911) om identifiering av rapporteringspliktiga konton vid automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton. Dessa båda lagar är enligt Lagrådets mening inte några naturliga förebilder i detta lagstiftningsärende. I stället finns anledning att så långt det går följa lagens nuvarande struktur.

En placering av de nya definitionerna före den befintliga katalogen av definitioner i 7 § är enligt Lagrådet en helt bakvänd ordning. De nya definitionerna rörande förhandsbesked har sin naturliga placering sist i 7 §, efter de centrala definitionerna. Med hänsyn till att det är fråga om omfattande definitioner med många kriterier bör det emellertid kunna godtas att de tas in i separata paragrafer och placeras närmast efter 7 §, varvid de begrepp som definieras kan kursiveras efter mönster av 7 §. Definitionen av gränsöverskridande transaktion i remissens 6 c § är kopplad till definitionen av förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor (remissens 6 a §) och bör placeras före bestämmelserna om förhandsbesked om prissättning.

Lagrådets förslag innebär att den nuvarande rubriken före 7 §, ”Definitioner” kvarstår oförändrad och remissens förslag till ny rubrik efter 6 §, liksom de föreslagna tre underrubrikerna, utgår.

7 a § (remissens 6 a §)

Enligt Lagrådets mening bör texten i föreslagna punkterna 4 och 5 knyta närmare an till direktivet. Det innebär bl.a. att det ges utrymme att beakta förhandsbesked som grundas på att det finns ett utländskt fast driftställe (punkt 4) och att avseende fästs vid den faktiska deklarationstidpunkten (punkt 5). Eftersom kraven i de olika punkterna är kumulativa kan skrivningen i punkt 5 förenklas; det är därmed inte nödvändigt att i punkt 5 upprepa vad som står i punkt 4.

Lagrådet föreslår att paragrafen ges följande lydelse (ändringar understrukna).

Med *förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor* avses avtal, meddelande eller varje annat instrument eller åtgärd med liknande effekter som

1. utfärdas, ändras eller förnyas av regeringen eller av Skatteverket eller en annan myndighet,
2. avser en viss person eller grupp av personer och som den personen eller gruppen av personer kan förlita sig på,
3. avser tolkning eller tillämpning av lagstiftning om skatter och avgifter,
4. avser en gränsöverskridande transaktion eller frågan om verksamhet som bedrivs av en person i en annan jurisdiktion utgör ett fast driftställe, och
5. avser en framtida transaktion eller en framtida verksamhet eller har utfärdats, ändrats eller förnyats innan deklaration lämnats för den period då transaktionen gjordes eller verksamheten utövades.

7 b § (remissens 6 c §)

Av vad Lagrådet tidigare föreslagit följer att hänvisningen i första stycket till 6 a § 4 ska ändras till 7 a § 4.

Enligt första stycket 3 remissförslaget förutsätts att ”... transaktionen ... utgör en del av eller hela verksamheten vid det fasta driftstället”. Att motsvarande formulering finns i direktivet hindrar inte att lagtexten ges en tydligare och enklare formulering och uttrycks som att ”transaktionen är hänförlig till det fasta driftstället”.

I andra stycket anges att en gränsöverskridande transaktion inte behöver direkt beröra den person som fått förhandsbeskedet. Bestämmelsen får sägas vara av speciell karaktär. I direktivet finns motsvarande bestämmelse i artikel 3.14 andra stycket. Lagrådet ifrågasätter om en reglering i lag behöver ske, särskilt som en förutsättning är att det faktiskt föreligger ett förhandsbesked.

7 c § (remissens 6 b §)

Lagrådet föreslår att paragrafen formuleras på följande sätt.

Med *förhandsbesked om prissättning* avses ett besked om framtida prissättning av internationella transaktioner mellan parter som är i ekonomisk intressegemenskap som har utfärdats, ändrats eller förnyats enligt lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner.

12 c §

Lagrådet föreslår att första och andra styckena i paragrafen ges en enklare utformning enligt följande.

Upplysningar om förhandsbesked om prissättning som grundas på en överenskommelse med ett land utanför Europeiska unionen och som ska lämnas enligt 12 a § ska inte lämnas, om det enligt tillämpligt skatteavtal inte är tillåtet att lämna upplysningar om beskedet till tredje man.

Om förhandsbesked undantas enligt första stycket ska i stället upplysningar som finns att tillgå i den ansökan som legat till grund för förhandsbeskedet lämnas.

12 d §

Paragrafen innehåller föreskrifter om upplysningar som Europeiska kommissionen inte ska få tillgång till. Den genomför artikel 8a.8 i direktivet. De upplysningar som undantas från informationsutbytet med kommissionen avser bl.a. vissa upplysningar som regleras närmare i 12 b respektive 12 c §. Regleringen blir mer lättöverskådlig om bestämmelserna i 12 d § förs över till 12 b och 12 c §§. Lagrådet föreslår att 12 d § utgår och att texten ”Upplysningar enligt första stycket 1, 2 och 8 samt andra stycket 1 ska inte lämnas till Europeiska kommissionen” tas in i ett nytt tredje stycke i 12 b § och att texten ”Upplysningar enligt tredje stycket 1, 2 och 7 ska inte lämnas till Europeiska kommissionen” tas in i ett nytt fjärde stycke i 12 c §.

I konsekvens med förslaget ska hänvisningarna i 12 a § första stycket första meningen justeras till att avse 12 b och 12 c §§ och punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna justeras till att avse 12 a–12 c §§.

13 §

I tredje stycket första meningen föreskrivs att Skatteverket inte ska lämna upplysningar om sammanfattningar ”enligt 12 b § första stycket 2 och 12 c § tredje stycket 2 som kan leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs”. I andra meningen anges ”Inte heller ska upplysningar lämnas, om det skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna dem”. Meningen har fått en generell avfattning. Det framgår emellertid av remissen (jfr direktivet artikel 8a.6 b) att avsikten är att undantaget för ”allmänna hänsyn” ska gälla endast de angivna sammanfattningarna i 12 b § första stycket 2 och 12 c § tredje stycket 2.

Lagrådet – som ansluter sig till bedömningen i remissen att det inte finns utrymme att utvidga tillämpningsområdet för tredje stycket till att omfatta mer än sammanfattningen av innehållet i förhandsbeskedet – föreslår att tredje stycket formuleras om, vilket kan ske enligt följande.

Skatteverket ska inte lämna upplysningar enligt 12 b § första stycket 2 och 12 c § tredje stycket 2 som kan leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt röjs eller om det skulle strida mot allmänna hänsyn att lämna dem.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

I fråga om förhandsbesked före den 1 april 2016 undantas från det automatiska uppgiftslämnandet upplysningar som ”avser en person eller

grupp av personer” när den bedrivna näringsverksamheten inte huvudsakligen utgörs av finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet (punkt 4 a). Ett ytterligare krav är att nettoomsättningen ”för hela gruppen” är mindre än 40 miljoner euro (punkt 4 b).

Språkligt är ”hela gruppen” identiskt med ”gruppen”. Av motiveringen i remissen framgår emellertid att uttrycket ”hela gruppen” förutsätts vara något annat än ”gruppen” och koppla till koncernbegreppet i årsredovisningslagen (1995:1554). Det bör vid den fortsatta beredningen övervägas om och i så fall hur en sådan koppling ska – med beaktande också av regleringen i punkt 4 a – återspeglas i punkt 4 b.

När det gäller punkterna 1–3 och inledningen av punkten 4 föreslår Lagrådet följande formulering.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017 och tillämpas på förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats efter utgången av år 2016.
2. Bestämmelserna i 12 a–12 c §§ om automatiskt utbyte av upplysningar tillämpas, om annat inte följer av punkterna 3 och 4, även på förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats under tiden 1 januari 2012–31 december 2016.
3. Upplysningar ska inte lämnas om förhandsbeskedet har utfärdats, ändrats eller förnyats under tiden 1 januari 2012–31 december 2013 och inte längre var giltigt den 1 januari 2014.
4. Upplysningar om förhandsbesked som har utfärdats, ändrats eller förnyats före den 1 april 2016 ska inte lämnas om ...

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 13 oktober 2016

Närvarande: statsminister Löfven, ordförande, och statsråden Lövin, Wallström, Baylan, Bucht, Hultqvist, Regnér, Andersson, Hellmark Knutsson, A Johansson, Bolund, Damberg, Bah Kuhnke, Strandhäll, Shekarabi, Fridolin, Linde, Skog, Ekström

Föredragande: statsrådet Andersson

Regeringen beslutar proposition Utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning

Rättsdatablad

Författningsrubrik	Bestämmelser som inför, ändrar, upphäver eller upprepar ett normgivningsbemyndigande	Celexnummer för bakomliggande EU-regler
---------------------------	---	--

Ändring i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning

32015L2376

