

Stockholm den 17 maj 2016

R-2016/0740

Till Finansdepartementet

Fi2016/01353/S3

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 7 april 2016 beretts tillfälle att avge yttrande över promemorian Utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning.

Sammanfattning

I promemorian lämnas förslag till författningsändringar (förslaget), som anses nödvändiga 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 (direktivet). Advokatsamfundet anser att förslaget i stort är väl avvägt och ändamålsenligt för att införliva direktivet. Advokatsamfundet anser emellertid att förslaget bör kompletteras i vissa delar, främst i fråga om vilka besked från Skatteverket som omfattas av begreppet ”*förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor*” samt avseende sekretess, både vad avser vilken information som kan lämnas till andra medlemsstater och hur mottagen information ska hanteras av Skatteverket.

Såsom tidigare har påtalats av Advokatsamfundet,¹ anser samfundet att direktivet, och därmed även förslaget, inte till fullo tillgodoser kraven på säkerställande av sekretess och rättssäkerhet.

¹ Advokatsamfundets remissyttrande den 15 april 2015 över kommissionens förslag till direktiv om ändring i direktiv 2011/16/EU vad avser obligatoriskt automatiskt informationsutbyte i fråga om beskattning KOM(2015) 135 slutlig,

Inledning

Advokatsamfundet kan konstatera att flera av de synpunkter som har framförts i ett tidigare remissyttrande² fortfarande är aktuella. Advokatsamfundet är således alltjämt kritiskt till delar av direktivet, främst vad avser sekretess och rättssäkerhet i samband med det automatiska informationsutbytet mellan medlemsländerna, och hänvisar i dessa delar till det tidigare yttrandet.

Enligt vad Advokatsamfundet erfar innebär förslaget ingen förändring av materiell svensk eller internationell skatterätt.

Syftet med promemorian är att föreslå författningsändringar som anses nödvändiga för att direktivet ska kunna implementeras i svensk rätt. Advokatsamfundets svar fokuserar därför på frågor om hur förslaget förhåller sig till direktivet, t.ex. om förslaget går längre än direktivet i någon del eller om det finns tolkningsutrymme enligt direktivet som skulle kunna påverka förslaget. Advokatsamfundet vill här särskilt framhålla följande synpunkter.

Synpunkter

Begreppet förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor

Förslaget innehåller definitioner och förklaringar avseende vad som avses med ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor”, ”förhandsbesked om prissättning” samt vad som utgör en ”gränsöverskridande transaktion”. Advokatsamfundet noterar att det likväl kan komma att uppstå gränsdragningsproblem, som närmare kommer att behöva bestämmas av rättstillämpningen. Advokatsamfundet befarar att gränsdragningen kan bli svår särskilt vad gäller svar på frågor som skattskyldiga ställer till Skatteverket.

Inledningsvis konstaterar Advokatsamfundet att detta främst är en konsekvens av utformningen av direktivet. Advokatsamfundet är dock av uppfattningen att det i förslaget tydligare bör framgå vilka svar från Skatteverket som omfattas av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor” och därmed det obligatoriska informationsutbytet. Advokatsamfundet är vidare av uppfattningen att svar från Skatteverket inom ramen för dialogförfarandet och brevsvaret i så stor utsträckning som möjligt bör undantas från det automatiska informationsutbytet av skäl som framgår nedan. Advokatsamfundet inser dock att detta ytterst styrs av direktivet.

Vad gäller förhandsbesked från Skatterättsnämnden framgår det tydligt av promemorian och förslaget att dessa endast omfattas när de vunnit laga kraft, det är först då som de ”blir bindande och gällande”.

² Se information i fotnot 1.

Vad gäller besked från Skatteverket inom ramen för dialogfrågor och brevfrågor kan det inledningsvis konstateras att dessa inte är rättsligt bindande och inte heller kan överklagas av den skattskyldige. Mot denna bakgrund kan det diskuteras huruvida dessa ej bindande svar på frågor från skattskyldiga över huvud taget omfattas av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor”. Mot bakgrund av utformningen av direktivet är dock Advokatsamfundets uppfattning att det sannolikt inte är möjligt att helt undanta dessa från det automatiska informationsutbytet. Frågan blir då var gränsen går, dvs. vilka typer av besked från Skatteverket som bör omfattas av det automatiska informationsutbytet.

Av promemorian framgår att de frågor som avser anonyma skattskyldiga bör falla utanför definitionen av ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor”. Advokatsamfundet delar denna bedömning. Vad avser de s.k. dialogfrågorna är det Advokatsamfundets uppfattning att mycket talar för att dessa faller inom definitionen av ”förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor”. Dialogfrågorna kännetecknas av att de är föremål för ett relativt standardiserat förfarande där det sker en dialog mellan den skattskyldige och Skatteverket. Advokatsamfundet anser att det är av stor vikt att det tydligt framgår att Skatteverket har en skyldighet att i ett tidigt skede meddela den skattskyldige att detta är ett förfarande, som kommer att vara föremål för automatiskt informationsbyte. Det är givetvis viktigt för den skattskyldige att ha kännedom om detta och kan bland annat påverka vilka uppgifter som den skattskyldige är beredd att lämna ifrån sig. Förslaget bör kompletteras i denna del.

Vad gäller Skatteverkets svar på övriga rättsliga frågor/brevfrågor anser Advokatsamfundet att det bör utredas vidare om det finns utrymme enligt direktivet att undanta dessa från det automatiska informationsutbytet. För att omfattas av begreppet ”förhandsbesked i gränsöverskridande frågor” bör vissa kriterier kunna ställas upp, t.ex. avseende vem hos Skatteverket som lämnar svaret, omfattningen av frågan och hur ärendet hanteras inom Skatteverket. Den rättsliga statusen på dessa typer av frågor är inte helt klar och enligt Advokatsamfundet bör en viss ”verkshöjd” krävas på frågor och svar mellan en skattskyldig och Skatteverket för att detta ska kunna anses vara ett förhandsbesked. Som exempel kan tas att det bör vara klart att ett besked som muntligen lämnas av Skatteverkets skatteupplysning inte kan omfattas och detta även om identiteten på den skattskyldige är känd.

Tydliga direktiv i denna del är enligt Advokatsamfundets mening nödvändigt för att inte kravet på förutsebarhet ska efterges. En skattskyldig måste på förhand kunna veta om de uppgifter som lämnas till Skatteverket kommer att skickas vidare inom ramen för det automatiska informationsutbytet. Förslaget bör göras tydligare i denna del. Advokatsamfundet befarar att förslaget annars riskerar att ha en viss återhållande effekt på dialogförfarandet med Skatteverket. Detta riskerar i sin tur att medföra minskad förutsebarhet för den skattskyldige och därmed försvåra möjligheten att göra rätt från början. Kravet på att identiteten på en person är känd för att ett besked ska omfattas av definitionen riskerar också att minska den öppna dialogen mellan företag och Skatteverket till förmån för ett mer anonymiserat förfarande i syfte att beskedet inte ska omfattas av det automatiska informationsutbytet.

Sekretess

Upplysningar ska lämnas till samtliga andra medlemsstaters behöriga myndigheter samt till Europeiska kommissionen. I gengäld innebär förslaget att upplysningar från samtliga medlemsländer ska lämnas till Skatteverket som behörig myndighet i Sverige avseende förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning.

Mot intresset av ökad transparens och öppenhet i skattefrågor, måste vägas den skattskyldiges legitima intresse av sekretess.

Varken i direktivet eller i förslaget anges i vilken utsträckning och på vilket sätt förhandsbeskedens och prissättningsbeskedens absoluta sekretess kan upprätthållas i medlemsstaten. Det regleras varken hur Skatteverket ska hantera erhållen information utifrån en sekretessklassificering eller hur behörig myndighet i annan medlemstat 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 specifikt 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. Vad avser frågan hur Skatteverket ska hantera erhållen information från berörda myndigheter i andra medlemsstater, bör dock förslaget kompletteras så att det är tydligt vilken typ av sekretess sådan information omfattas av samt till vilka ändamål informationen får användas. Sådan reglering finns i informationsutbytesartikeln i de skatteavtal som Sverige ingått och det bör göras tydligt även avseende sådan information som kommer att mottas som en följd av direktivet.

Vad gäller information som ska lämnas till Europeiska kommissionen anges i direktivet, artikel 23a (1), att informationen ska behandlas konfidentiellt av kommissionen och att den inte får användas för andra ändamål än dem som krävs för att fastställa huruvida och i vilken utsträckning medlemsstater följer direktivet. Detta har införlivats i förslagets 23 §.

I ingresspunkt 9 i direktivet anges att lämnandet av upplysningar inte bör leda till att en affärshemlighet, företagshemlighet, yrkeshemlighet eller ett i näringsverksamhet använt förfaringssätt röjs eller till att upplysningar lämnas, vilket skulle strida mot allmän ordning. I artikel 8a punkt 6 b), 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 (jfr 13 § tredje stycket i förslaget).

Det krävs enligt Advokatsamfundets mening en avvägning mellan hänsynen till den skattskyldiges rättssäkerhet och befogade intresse av sekretess om vissa för verksamheten känslig information som genom informationsutbytet kan komma att spridas till konkurrenter, och medlemsstaternas behov av uppgifter för att kunna upptäcka och stävja icke avsedd skatteplanering. Advokatsamfundet föreslår att 13 § tredje stycket i förslaget

justeras så att Skatteverket inte ska lämna några upplysningar om det i sig kan leda till att affärshemlighet eller liknande röjs. Utifrån ingresspunkt 9 i direktivet anser Advokatsamfundet att en sådan utvidgning av undantaget skulle vara förenlig med direktivet.

Tidigare utfärdade, ändrade eller förnyade förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning

Bestämmelserna om automatiskt informationsutbyte föreslås träda i kraft den 1 januari 2017. Förslaget innebär emellertid även ett retroaktivt inslag genom att övergångsbestämmelser ger Skatteverket en skyldighet att lämna upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning, som har utfärdats, ändrats eller förnyats under perioden den 1 januari 2012 – 31 december 2016. För sådana besked som har lämnats den 1 januari 2012 – 31 december 2013 gäller det dock endast om förhandsbeskeden fortfarande är giltiga den 1 januari 2014. För besked som har lämnats före den 1 april 2016 föreligger ingen sådan skyldighet om den årliga nettoomsättningen uppgår till mindre än 40 miljoner euro under det beskattningsår som föregår dagen för utfärdandet, ändringen eller förnyelsen. Detta undantag gäller dock inte för dem som huvudsakligen bedriver finansiell verksamhet eller investeringsverksamhet.

Advokatsamfundet ifrågasätter om direktivet i denna del är förenligt med proportionalitetsprincipen. Advokatsamfundet anser, med tanke på den möjlighet till informationsutbyte efter begäran som redan i dag föreligger, att direktivet och därmed 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 meddelat 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 direktivet är tydligt på denna punkt och att förslaget följer detsamma.

SVERIGES ADVOKATSAMFUND

Anne Ramberg