

Stockholm den 22 juni 2022

R-2022/0884

Till Finansdepartementet

Fi2022/01386

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 26 april 2022 beretts tillfälle att avge yttrande över Finansdepartementets förslag om rapportering och utbyte av upplysningar om inkomster från digitala plattformar och vissa andra ändringar i EU:s direktiv om administrativt samarbete på direktskatteområdet.

Yttrandet består av två huvudsakliga delar; rapporteringsskyldigheten för plattformsoperatörer och gemensamma revisioner.

Sammanfattande synpunkter på promemorians förslag

Advokatsamfundet är kritiskt till förslaget till genomförande av direktivet och de förslagna ändringarna i berörda lagar.

Förslaget är mycket långtgående och lämnar mycket att önska i rättssäkerhetshänseende. Skatteverket ges stora befogenheter till men för den enskilde och beredningen saknar i flera avseenden avvägningar mellan olika intressen.

Skattekontrollen inom sektorn ska läggas över från myndigheterna till näringslivets enskilda företag och skyldigheterna är dessutom straffsanktionerade. Det är något helt nytt och kan sägas vara ett paradigmskifte.



Förslaget innebär en ytterligare administrativ börda och det ifrågasätts om ett insamlande av stora mängder information är proportionerligt i förhållande till syftet med regleringen.

Det må finnas problem med skatteundandragande inom sektorn, men omfattningen är oklar och är i vart fall inte redovisad. Det främsta syftet med förslaget synes vara att utreda om det finns behov av nya kontrollbefogenheter.

Det finns också risker av olika slag med att samla stora mängder information hos enskilda aktörer och hos olika svenska och utländska myndigheter. Även konsumenter kommer att identifieras och deras integritet är på intet sätt skyddad.

En omfattande informationsinsamling riskerar vidare att strida mot syftet i dataskyddsförordningen (GDPR) och skyddet för den personliga integriteten i Europakonventionen. Konsekvenser av detta slag är överhuvudtaget inte erforderligt berörda i promemorian, vilket är en stor brist från ett integritets- och rättssäkerhetsperspektiv.

Författningsförslagen saknar dessutom tydliga definitioner, vilket kan komma att medföra en icke förutsebar och godtycklig rättstillämpning. Det är exempelvis angeläget att förtydliga vilka kontroller en plattformoperatör ska utföra för att få s.k. kundkänedom.

Det bör också av författningsregleringen än tydligare framgå att informationen endast får inhämtas för beskattningsändamål och endast i fråga om de skatter som omfattas av lagen (1990:313) om konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden. Det är därför avgörande att det etableras en internationell standard i syfte att skapa likformighet och att reglerna inte missbrukas för s.k. "fishing expeditions".

Uppgifter om hur sekretessen vid informationsutbyte är tänkt att hanteras och hur den fungerar idag vid informationsutbyte saknas i promemorian. En informationsinsamling och delning av uppgifter mellan berörda myndigheter utifrån vad som "kan antas vara relevant" leder till ett godtycke och en databas med ett gigantiskt innehåll. Tydliga regler och ramar för att säkerställa sekretess och skydda rättssäkerheten bör säkerställas. Åtgärder måste därför vidtas i detta hänseende under den fortsatta beredningen.



Skatteverket ska enligt förslaget utforma föreskrifter. Även detta väcker frågan om en tillräcklig balans mellan olika intressen kan tillförsäkras. Det kan förutses att föreskrifterna blir långtgående och de bör därför enligt Advokatsamfundet utformas genom lag.

Föreslagna ändringar i direktivet om administrativt samarbete avseende gemensamma revisioner väcker också frågor. Det saknas tydliga regler om hur revisionerna tillsammans med andra länders myndigheter är tänkta att genomföras. Även i denna del saknas tydliga ramar för att säkerställa den enskildes rättssäkerhet.

Någon domstolskontroll finns inte inbyggt i förslagets skattekontroll, vare sig avseende kravet på rapportering av uppgifter eller vid revisioner med berörda svenska och utländska myndigheter. Även detta är enligt Advokatsamfundet en stor brist.

Plattformsoperatörer kommer att försättas i utomordentligt besvärliga situationer och konflikter med antingen Skatteverket eller säljare som använder en digital plattform om Skatteverket exempelvis ålägger operatören att innehålla medel från försäljningen.

Synpunkter avseende rapporteringsskyldighet för plattformsoperatörer

Bakgrund till föreslagen reglering

Förslaget avser att genomföra rådets direktiv 2021/514 av den 22 mars 2021 om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning. Utgångspunkten för direktivet var OECD:s modellregler för rapportering av plattformsoperatörer avseende säljare i gig- och delningsekonomin (DPI MR) och syftet är att motverka skattebedrägeri, skatteundandragande och skatteflykt i verksamheter som bedrivs genom digitala plattformar.

Förslaget i Finansdepartementets promemoria innebär att svenska plattformsoperatörer ska lämna uppgifter om vad deras användare ”tjänar”¹ till skattemyndigheten i det land där plattformsoperatören har hemvist. Såväl EU-medlemsstater och stater utanför EU som bedriver verksamhet med viss anknytning till EU måste registrera sig i en EU-stat och lämna uppgifter till behörig myndighet i denna stat. Med *plattform* avses all programvara, exempelvis en webbplats eller applikation, som gör det möjligt för säljare att vara anslutna till andra användare för att bedriva

¹ Se s. 6, i Finansdepartementets promemoria.



berörd verksamhet, direkt eller indirekt, i förhållande till andra användare. *Berörd verksamhet* är verksamhet som utförs mot ersättning och utgörs av uthyrning av fast eller lös egendom, tjänster, försäljning av varor eller uthyrning av transportmedel. En *rapporteringspliktig plattformoperatör* är en plattformoperatör som har skatterättslig hemvist i Sverige, har sin plats för företagsledning i Sverige eller har ett fast driftställe i Sverige och inte är en kvalificerad plattformoperatör utanför Europeiska unionen, och som inte är en *undantagen plattformoperatör*, det vill säga en plattformoperatör som årligen och på förhand på ett tillfredsställande sätt visar att plattformens hela företagsmodell är sådan att den inte har rapporteringspliktiga säljare.

Plattformoperatören ska enligt förslaget rapportera ett antal uppgifter om fysiska och juridiska personer som är säljare på plattformen, bland annat namn, adress och födelsedatum. Den rapporteringspliktiga plattformoperatören ska därutöver fastställa om uppgifterna som har hämtats in är tillförlitliga, genom att använda alla upplysningar och handlingar den har tillgång till. Om en säljare inte lämnar de uppgifter som krävs ska slutligen säljarens konto avslutas och säljaren ska förhindras från att återregistrera sig på plattformen, alternativt ska operatören hålla inne utbetalning av ersättning till säljaren. En sanktion i form av en plattformsavgift för överträdelser av reglerna föreslås bli införd i skatteförfarandelagen (SFL).

Synpunkter

Proportionalitet

Syftet med den föreslagna regleringen är att minska ett påstått skatteundandragande genom ett informationsutbyte mellan skattemyndigheter inom EU. I promemorian redovisas inte vilken form av skatteundandragande som avses omfattas av rapporteringskyldigheten. Mot denna bakgrund ifrågasätter Advokatsamfundet om det är motiverat med den mycket långtgående reglering som föreslås i detta avseende.

I promemorian anges att oredovisade inkomster framför allt förekommer i en gränsöverskridande verksamhet. Likväl tar förslaget även sikte på verksamheter som inte är gränsöverskridande. Något skäl för detta presenteras inte i förslaget. Detta måste klargöras inom ramen för den fortsatta beredningen.



I förslaget blandas begrepp som ”tjänar”, ”inkomst” och ”ersättning”. I förslagens 2 kap. 12 § anges ”ersättning”, och både ”inkomst” och ”ersättning” omnämns i 22 c kap. SFL, där det framgår vilka uppgifter som ska rapporteras. Även på andra ställen i promemorian återfinns skrivningen ”inkomst”, exempelvis i konsekvensanalysen samt ”tjänar”. Om inkomster ska rapporteras krävs det kunskap om verksamhetens kostnader. En skyldighet att rapportera inkomster får anses vara en oproportionerlig åtgärd.

Regleringen syftar till att träffa skatteundandragande aktörer och kommer att omfatta alla som någon gång agerar på den digitala marknaden. Det verkliga syftet med att inhämta all information synes vara att kartlägga andra utredningsvärda förhållanden.

Enligt Advokatsamfundet saknar promemorian nödvändiga analyser av konsekvenser för de berörda. Om exempelvis en dansk säljare inte lämnar de uppgifter som Skatteverket anser nödvändiga, kan operatören åläggas ett innehållande av säljarens pengar. Skatteverkets åläggande är i praktiken en säkerhetsåtgärd, men någon domstolskontroll finns inte säkrad i detta moment. Plattformoperatören riskerar därmed att bli ställd mellan parterna och löper en risk att drabbas av krav från missnöjda säljare, eller sanktioner beslutade av Skatteverket. En sådan ordning är inte tillfredsställande.

Det föreslagna informationsinsamlandet är så omfattande att det kan komma att vara marknadspåverkande och möjligen motverkas av den grundläggande tanken med fri rörlighet av varor och tjänster. Det finns risk att plattformoperatörer väljer att förlägga verksamheten utanför EU eller dirigeras från ett frihandelsområde.

Det administrativa merarbetet för de berörda företagen har inte heller varit föremål för några analyser och sålunda ifrågasätts om förslaget står i proportion till det uppgivna syftet med regleringen.

Den personliga integriteten

I princip ska plattformoperatörerna samla in och rapportera all trafik på en webbplats eller annan applikation som möjliggör försäljning. Det ställs inga krav på vare sig det huvudsakliga syftet med plattformen eller att betalningen ska ha skett över plattformen.



Det ligger därmed nära till hands att en plattformoperatör i syfte att undvika sanktioner kommer att fullgöra rapporteringsplikten genom att spara och vidarebefordra information om samtliga säljare som förekommer på plattformen, dvs. även personer som säljer en enstaka vara via exempelvis Blocket. Detta trots de begränsningar som framgår av förslaget. Oavsett vilka som involveras är det fråga om en mycket omfattande informationsinsamling som riskerar strida mot syftet i dataskyddsförordningen (GDPR) och skyddet för den personliga integriteten i Europakonventionen.

Advokatsamfundet efterfrågar en mer detaljerad reglering om hur skyddet för säljarens personliga integritet ska tryggas. Även konsumenternas integritet måste skyddas. Med det tänkta informationsflödet kan Skatteverket utifrån en struktur i omsättning eller annan bestämd variabel identifiera revisionsobjekt. All hantering sker i digital form och även konsumenterna kommer att identifieras. Dessa förhållanden är inte belysta alls i promemorian och är därför något som bör ske under ärendets fortsatta beredning.

Begreppet rapporteringsskyldig plattformoperatör

En förutsättning för att en plattformoperatör är rapporteringspliktig enligt promemorians förslag är att operatören inte är en så kallad *undantagen plattformoperatör*. I övrigt ska plattformoperatören, för att vara rapporteringspliktig, förmedla berörd verksamhet (det vill säga uthyrning, försäljning etc.). Det är dock oklart hur bred tillämpningen kommer att bli och om exempelvis forum eller sociala medier där försäljning i och för sig är möjlig också kommer att omfattas av förslaget. Det är vidare oklart vad som gäller för en så kallad undantagen plattformoperatör, vilket borde framgå i författningstexten. Brister i terminologi och definitioner innebär att det föreligger risk för en godtycklig och oförutsägbar rättstillämpning.

En plattformoperatör ska rapportera uppgifter om säljaren har fast driftställe.² Frågeställningen är mycket komplex. Att ålägga enskilda näringsidkare en så långtgående skyldighet väcker åter frågan om skyldigheten är proportionerlig, särskilt i beaktande av att det är fråga om en straffsanktionerad rapporteringsskyldighet. I

² Se avsnitt 5.5.2 i Finansdepartementets promemoria.



tillämpningen är det inte heller alltid enkelt att identifiera platsen för verksamheten om servern placeras i ett land och terminalen i ett annat.

Förfaranden för kundkännedom

Enligt förslaget ska plattformsoperatören använda alla upplysningar och handlingar den har tillgång till i sina register, samt eventuella elektroniska gränssnitt som tillgängliggörs av en medlemsstat eller av EU.³ Det är oklart hur långt denna skyldighet sträcker sig, vilket borde framgå i författningen. Det måste finnas en gräns för vilken efterforskning en plattformsoperatör förväntas göra.

Ansökan om undantag från rapporteringsskyldighet

Förslaget innebär att Skatteverket ska återkalla ett beslut om undantag från rapporteringsskyldighet om plattformsoperatören inte längre uppfyller kraven för att vara undantagen. Det är oklart när detta ”ska-krav” föreligger.

Utbyte av upplysningar om inkomster från digitala plattformar

Enligt Advokatsamfundet bör Skatteverkets befogenheter tydliggöras.⁴ Det bör vidare än tydligare framgå att information endast får inhämtas för beskattningsändamål och endast angående skatter som omfattas av lagen (1990:313) om konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden.

Direktivet öppnar upp för en rättstillämpning som grundas på olika länders värderingar och det är angeläget att det etableras en internationell standard för utbyte av uppgifter⁵ i syfte att tillgodose likformighet och rättssäker hantering av uppgifter för vilket det råder sekretess.

Formen för uppgiftslämnandet

Enligt förslaget är det Skatteverket som har att besluta om uppgiftslämnandet ska ske digitalt eller genom papperskommunikation.⁶ Det informationsflöde som direktivet tar sikte på sker i digital form och rapporteringen till Skatteverket bör enligt Advokatsamfundet därför ske i digital form, givet att inte särskilda skäl talar mot en

³ Se avsnitt 5.4 i Finansdepartementets promemoria.

⁴ Se avsnitt 5.7 i Finansdepartementets promemoria.

⁵ Se avsnitt 5.7 i Finansdepartementets promemoria, s. 122.

⁶ Se avsnitt 5.8 i Finansdepartementets promemoria.



sådan rapportering. En pappersbaserad kommunikation medför ett onödigt betungande merarbete.

Skattesekretess och användningsbegränsningar

Skattesekretess ska enligt förslagen även omfatta ärenden avseende den plattformavgift som införs.⁷ Det är oklart hur skattesekretessen i praktiken fungerar i det automatiska utbytet av information. Det är sålunda också oklart om det har förekommit några incidenter som bör beaktas i reglerna avseende sekretess.

Skatteverkets kontroll

Skatteverket är kontrollmyndighet för plattformsoveratörernas rapporteringsskyldighet. Författningstexten är så allmänt hållen att det föreligger risker för en godtycklig rättstillämpning. Dessutom förefaller en standard utifrån vad som ”kan antas vara relevant”⁸ vara en alltför låg tröskel.

Den anmodade myndigheten får lämna uppgifter till den anmodande myndigheten, som kan antas vara relevanta för administration och verkställighet av den nationella lagstiftning i fråga om de skatter som omfattas. Vad som ”kan antas vara relevant”, är mycket vittomfattande och en begränsning bör finnas eftersom skattemyndigheterna inte får ägna sig åt s.k. ”fishing expedition”. En tydligare reglering i nu angivet hänseende framstår som mycket angelägen.

Gemensamma revisioner

Bakgrund

Förslaget är en utvidgning av det automatiska informationsutbytet genom så kallade *gemensamma revisioner*, som innebär att Skatteverket får begära att en behörig myndighet i en eller flera andra medlemsstater ska utföra en gemensam revision i en eller flera medlemsstater tillsammans med Skatteverket.⁹

⁷ Se avsnitt 5.11 i Finansdepartementets promemoria.

⁸ Se avsnitt 6.2 i Finansdepartementets promemoria.

⁹ Se avsnitt 6.9 i Finansdepartementets promemoria.



Synpunkter

Advokatsamfundet är kritiskt till utformningen och efterfrågar mer detaljerade regler om hur revisionerna i så fall ska utföras i syfte att säkerställa den enskildes rättssäkerhet.

I förslaget lämnas många problem till att lösas genom överenskommelser mellan berörda myndigheter. Ett exempel är att Skatteverket under vissa förutsättningar enligt 47 kap. SFL inte får granska handlingar vid deltagande i en utredningsåtgärd i en annan medlemsstat. En sådan situation bör inte lösas genom överenskommelser mellan skattemyndigheterna, utan vara begränsad i lag. Samma lösning gäller för hur revisionen ska gå till. I överenskommelsen måste hänsyn tas till vad båda myndigheter får göra vid aktiviteter i respektive medlemsstat.¹⁰ Enligt Advokatsamfundets uppfattning räcker det inte att ta hänsyn till vad varje myndighet får göra, utan begränsningar bör vara definitivt uttryckta. Begränsningarna ska också vara transparenta så att den enskilde kan förutse vilka regler som gäller för den aktuella situationen. Vidare efterfrågas en mer grundlig analys av hur reglerna ska fungera i praktiken när hanteringen skiljer sig åt mellan de olika skattemyndigheterna.

I fråga om närvaro av tjänsteman från annan medlemsstat i Sverige¹¹ anges att vid en gemensam revision ska skattemyndigheterna sträva efter att enas om fakta och omständigheter av relevans. Även i denna del ska berörda myndigheter sträva efter att nå en överenskommelse om skattesituationen för den eller de granskade personerna. Det är oklart hur detta är tänkt att gå till i praktiken och alla tillgängliga fakta, även sådana som myndigheterna inte är överens om, bör givetvis tas med i bedömningen. Däremot bör det krävas att myndigheterna är överens om vilka fakta som ligger till grund för bedömningen av beskattningsfrågan. Även lagtexten bör utformas så att detta tydliggörs.

Advokatsamfundet anser vidare att gemensamma revisioner som genomförs av skattemyndigheter från olika stater ska ske i samverkan med den som är föremål för revision. På så sätt undviks att resultatet av revisionen kommer som en överraskning för de inblandade då ändringsförslag framförs.

¹⁰ Se avsnitt 6.9 i Finansdepartementets promemoria, s. 158.

¹¹ Se avsnitt 6.9.2 i Finansdepartementets promemoria.



Befogenheter till utländska tjänstemän

Myndighetsutövning kräver lagstöd enligt regeringsformen. Beredningen föreslår¹² att tjänstemän från annan medlemsstat ska ha befogenhet till myndighetsutövning i Sverige i syfte att möjliggöra samverkan. Advokatsamfundet anser att en myndighetsutövning som innefattar en tjänsteman från annan stat bör analyseras ytterligare inom ramen för den fortsatta beredningen och även därefter utvärderas.

Övriga kommentarer

Advokatsamfundet är som framgår kritiskt till att ålägga enskilda företag som är verksamma på en digital plattform så långtgående skyldigheter att förse Skatteverket med information om den berörda verksamheten, som innefattar personliga uppgifter och dessutom affärshemligheter om kunder. I förlängningen skulle detta innebära en rapporteringsskyldighet även avseende konsumenter som nyttjar plattformen, men som inte vill att information om deras köp ska bli offentliga. Sammantaget anser Advokatsamfundet att förslagen i promemorian i flera delar skulle innebära en reglering som tar ett gigantiskt steg mot ett kontrollsamhälle och som utan tvekan därmed skulle stå i öppen konflikt med de grundläggande rättigheter för enskilda som stadgas i grundlag och Europakonventionen.

SVERIGES ADVOKATSAMFUND

Mia Edwall Insulander

¹² Se avsnitt 6.9.2 i Finansdepartementets promemoria.