

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen

fi.remissvar@regeringskansliet.se
Kopia: alicia.eklund@regeringskansliet.se
gabriel.cleverdahl@regeringskansliet.se

Stockholm 1 oktober 2025

Remiss: Promemorian Utbyte av uppgifter i tilläggsskatterapport och kompletteringar av förfarandet av tilläggsskatt för företag i stora koncerner (Fi2025/01507)

FAR har erbjudits tillfälle att yttra sig över Finansdepartementets promemoria *Utbyte av uppgifter i tilläggsskatterapport och kompletteringar av förfarandet av tilläggsskatt för företag i stora koncerner Dnr Fi2025/01507*. FAR får med anledning av detta anföra följande.

FAR:s ställningstagande

FAR, som konstaterar att Sverige är förpliktigt att införa de flesta av förslagen i promemorian, motsätter sig inte att förslagen genomförs men har kommentarer till vissa av dem. FAR anser vidare att regeringen bör verka aktivt för kraftfulla förenklingar av Pelare 2-systemet.

Promemorians förslag i korthet

Förslaget syftar primärt till att skapa ett internationellt system med automatiskt informationsutbyte avseende minimiskatten. De underliggande direktivändringarna kallas DAC 9 och den grundläggande tanken är att Skatteverket ska få nödvändig information från koncernens tilläggsskatterapport oavsett om denna lämnas i Sverige eller i en annan stat. Skatteverket ska dela information till andra länder på motsvarande sätt.

Tilläggsskatterapporten ska som huvudregel upprättas utifrån OECD:s modellregler. Undantag gäller när tilläggsskatt endast kan påföras i ett land, då ska i stället det landets nationella regler styra rapporteringen. Hänvisningen till modellreglerna är dynamisk vilket innebär att ändringar i OECD:s regelverk får omedelbar och bindande verkan i svensk rätt.

Om skillnader uppstår mellan nationell rätt och modellreglerna ska tilläggsskatterapporten innehålla uppgift om effekten av skillnaderna.

Skatteverket ska ha möjlighet att förelägga en svensk koncernenhet att inkomma med uppgifter som behövs för att kontrollera en lämnad uppgift i en tilläggsskatterapport.

Tidsfristen för omprövning föreslås förlängd till fyra år.

FAR:s synpunkter

Allmänt

Den globala minimiskatten har en unikt hög grad av komplexitet samtidigt som införandet präglats av stor brådska. Vidare ska lagstiftningen införas i ett mycket stort antal länders rättsordningar. Berörda företag har fått göra delvis mycket stora investeringar i sina ekonomisystem för att kunna ta fram den data som krävs för att kunna rapportera skatteunderlaget.

Regelverket är ännu inte färdigt, vilket inte minst den aktuella promemorian visar. Så sent som den 17 juli 2025 rapporterade OECD i sin rapport till G20:s finansministrar och riksbankschefer att Inclusive Framework (IF) arbetar med en ny förenklingsregel baserad på en beräkning av berörda koncerners effektiva skattesats.

Systemet är samtidigt utsatt för hårt politiskt tryck. I början av juli förklarade G7-gruppen att USA skulle få undantag från regelverket. Efter hot om sanktioner har USA:s system för beskattning av lågbeskattade inkomster ansetts motsvara Pelare 2. Vidare är både Kinas och Indiens medverkan alltfjämt oklar.

Om minimiskattesystemet inte införs i någon av världens tre största ekonomier kan det innebära konkurrensnackdelar för europeiska företag om EU ändå väljer att stå kvar.

FAR förutsätter att Sverige har en fortlöpande diskussion med sina partners inom EU och OECD om systemets framtida utformning. Det är också viktigt att fokusera på förändringar som förenklar för företagen. Det är inte hållbart med en skatt där fullgörandekostnaden ofta överstiger skatten som ska betalas. Således är det synnerligen viktigt att arbetet med permanenta förenklingsregler både prioriteras och intensifieras.

5 Automatiskt utbyte av tilläggsskatterapporter

Genom denna del av förslaget införlivas DAC 9 i svensk rätt. Genom ett automatiskt informationsutbyte ska länder få information om innehållet i de tilläggsskatterapporter som lämnas in. Systemet ska gälla såväl inom som utanför EU.

FAR är positiv till att informationsutbytet primärt ligger hos skattemyndigheterna. Det är dock ett komplicerat system som föreslås där många länder kan vara inblandade. Olika länder föreslås dessutom ha rätt till tillgång till olika mycket information i tilläggsskatterapporten. Den tillgången är i sin tur delvis beroende på om staten har skatteanspråk. De materiella och processuella reglerna går således delvis in i varandra.

FAR hyser farhågor kring om systemet kommer att fungera på avsett sätt. I vart fall under ett inledningsskede kan det antas att utbytet inte kommer att ske helt friktionsfritt. FAR anser att det i ett sådant läge är viktigt att företagen inte drabbas. Dessa ska inte behöva lämna uppgifter på annat sätt än i den ordning som gäller för tilläggsskatterapporten och tilläggsskattedeklarationen.

Tillägsskatterapporten ska som huvudregel utformas enligt modellreglerna med justeringar för skillnader jämfört med tillämplig nationell rätt. Konsekvenserna av detta diskuteras såväl i detta som i följande avsnitt.

I föreslagna 13 § Lagen om automatiskt utbyte av tillägsskatterapporter sägs att det som ska överföras är ”uppgifter som Skatteverket har fått i en tillägsskatterapport”. Motsvarande bestämmelse finns i GIR MCAA Sec 2.

Som FAR förstår är avsikten att samtliga uppgifter i rapporten ska överföras, inte enbart de som finns på GIR-blanketten. Samtidigt verkar inte XML-schemat som ska skickas mellan myndigheterna innehålla några datapunkter som möjliggör att de skattskyldiga kan lämna några uppgifter utöver tillägsskatterapportens siffror.

Systemet föreslås således bygga på att tillägsskatterapporten upprättas enligt modellreglerna för att sedan justeras på olika sätt. Förklaringar, motiveringar och specifikationer till dessa justeringar kommer dock inte att ingå i informationsutbytet. Därtill kommer att olika länder kan ha olika uppfattning om vilka skatteanspråk som finns. Det gör att det i vissa fall kan bli närmast omöjligt för de skattskyldiga att veta hur blanketten ska upprättas enligt en nationell lagstiftning eller enligt modellreglerna. I förlängningen kan detta innebära att tilläggsrapporten för en viss jurisdiktion kan vara korrekt upprättad enligt ett lands rätt samtidigt som ett annat land påför straffavgifter på grund av felaktig rapportering.

Det är mycket viktigt att eventuella brister inte går ut över företagen på så sätt att de behöver lämna till exempel bilagor till flera länders skattemyndigheter eller att straffavgifter påförs på grund av att olika länder har olika uppfattning om hur tillägsskatterapporten ska fyllas i.

Tillägsskatterapporten måste i vart fall förses med en möjlighet att lämna kompletterande information som kan bli föremål för delning mellan berörda länder. FAR anser att regeringen måste följa upp detta noga.

7 En enhetlig tillägsskatterapport

7.1 Tillägsskatterapporten ska utgå från modellreglerna

Enligt förslaget ska tillägsskatterapporten upprättas enligt modellreglerna om inte koncernenheten väljer en förenklingsregel för nationell tillägsskatt i en stat eller endast en stat har beskattningsrätt. I sådana fall ska rapportering ske uteslutande enligt nationell rätt.

Eftersom Sverige har en kvalificerad nationell tillägsskatt kommer svenska koncernenheter regelmässigt att rapportera enligt nationell svensk rätt.

Vid skillnader mellan modellregler och nationella regler ska tillägsskatterapporten innehålla uppgift om effekten av skillnaderna.

Som konstaterats ovan kommer informationsutbytet av allt att döma inte att kunna innehålla någon information utöver slutliga belopp för de olika posterna. Det innebär att möjligheten att lämna kompletterande information, upplysningar och yrkanden som ingår i informationsutbytet är mycket begränsad.

Ett exempel på en justering som inte kommer att framgå av tilläggsskatterapporten är hanteringen av svenska koncernbidrag, se Skatteverkets ställningstagande den 23 juni 2025.

Minimiskattesystemet bygger på företagets redovisning. Att systemet trots detta inte ens innehåller någon möjlighet att lämna in dessa uppgifter är en betydande brist.

FAR konstaterar att även informationsinlämningen för minimiskatten är en komplicerad process. Man kan ha förståelse för att processen behöver vara standardiserad för att möjliggöra ett automatiskt utbyte. Samtidigt är det dock ett berättigat krav att de skattskyldiga enkelt ska kunna lämna de tilläggsupplysningar och underlag som behövs för att skattemyndigheterna ska kunna fatta korrekta beslut.

Mot bakgrund av att sanktionerna vid fel i informationslämnandet är synnerligen omfattande är det än mer angeläget att det finns möjlighet att på ett enkelt sätt kunna lämna kompletterande information.

FAR anser att det förefaller tveksamt om systemet i förslaget kommer att kunna uppfylla detta. Tvärtom är det mycket som talar för att det i praktiken kommer att vara omöjligt för företagen att veta vilken information som deras nationella skattemyndighet förfogar över och om kompletteringar behövs.

Om det inte är möjligt att utöka möjligheterna till kompletterande informationsinlämning behöver sanktionssystemet anpassas. Detta kommenteras närmare nedan.

Vad gäller tilläggsskatterapportens utseende föreslås en så kallad dynamisk hänvisning vilket innebär att den vid varje tidpunkt tillämpliga tilläggsskatterapporten ska användas. Till skillnad från när sådana hänvisningar används inom EU-området är den underliggande regeln inte ett rättsligt dokument på samma sätt som till exempel en EU-förordning. Det innebär också att lagstiftningsmakten i praktiken delvis överläts till IF och OECD. Utformningen av rapporteringsformatet kan ha betydelse för eventuella sanktioner.

FAR är allmänt sett skeptisk till att icke bindande dokument görs om till lag. I den speciella situation som gäller för tilläggsskatten torde det dock vara delvis ofrånkomligt för att få ett enhetligt rapporteringsformat. Det får dock inte ske på bekostnad av rättssäkerheten.

7.2 Kompletterande bestämmelse om föreläggande

Skatteverket föreslås få möjlighet att lämna föreläggande om det kan antas att uppgiften inte stämmer överens med lagen om tilläggsskatt.

Förslaget motiveras med att befintliga bestämmelser om föreläggande inte är tillräckliga i en situation där redovisade uppgifter inte utgår från svensk rätt. Det är också en konsekvens av att tilläggsskattedeklaration bara behöver lämnas i Sverige om tilläggsskatt ska betalas. Om Skatteverket vill ställa en fråga på en tilläggsskatterapport som lämnats i ett annat land finns enligt promemorian inte någon möjlighet för Skatteverket att initiera ett ärende.

Med beaktande av de skäl som motiverar förslaget tillstyrker FAR att regeln införs. FAR menar dock att information som lämnas som svar på ett sådant föreläggande normalt bör anses utgöra en integrerad del av tilläggsskatterapporteringen. Detta bör i vart fall gälla om efterfrågad information finns med i tilläggsskatterapporten men att den aktuella informationen inte delats till Skatteverket. Därmed bör innehållet i svaret normalt anses utgöra en sådan deklaraionsupplysning som kan utesluta grund för skattetillägg.

8 Automatiserat beslutsfattande

8.2 Förlängd tidsfrist för omprövning till nackdel på Skatteverkets initiativ

Nuvarande ordinarie omprövningsfrist är två år från utgången av beskattningsåret. Förslaget innebär att omprövningsfristen för tilläggsskatt förlängs till fyra år.

Eftersom beslut om tilläggsskatt ska fattas inom tre år från utgången av beskattningsåret kommer den ordinarie omprövningsfristen att ha löpt ut redan när det grundläggande beslutet fattas. Förslaget innebär att den faktiska omprövningsfristen löper under ungefär ett år efter det att beslutet om tilläggsskatt har fattats. Detta är samma tid som gäller i det ordinarie inkomstskatteförfarandet.

FAR tillstyrker förslaget.

9 Tillfällig sanktionslättnad

I enlighet med IF:s dokument GloBE Information Return appendix C föreslår promemorian en tillfällig sanktionslättnad för det fall en koncernenhet vidtagit ”skäliga åtgärder” för att redovisa korrekta beräkningar och korrekta bedömningar i fråga om tilläggsskatt.

FAR har följande att anföra.

Tilläggsskatten är förmodligen den mest komplicerade skattelagstiftning som införts i Sverige. Förutom det rent tekniska innehållet innebär den internationella aspekten och det alltjämt fortgående arbetet med att utforma själva skattereglerna att det redan nu kan förutses att kommande rapporter och deklaraioner kommer att vara behäftade med oavsiktliga fel eller till och med att reglerna har ändrats under tiden mellan det att underlaget upprättades och rapporteringen granskas av den aktuella skattemyndigheten. Det är också uppenbart att samma begrepp eller samma regel kommer att tolkas olika i olika länder. Till detta kommer att olika versioner av administrativ vägledning inte är fullt överensstämmande.

Samtidigt har staterna inom IF förbundit sig att införa ” proportionella och avskräckande” sanktioner vid felaktigheter i rapporteringen.

FAR anser att det är synnerligen viktigt att sanktionssystemet anpassas till de särskilda förutsättningar som gäller för tilläggsskatten. I takt med att förfarandereglererna utvecklas, till exempel genom förslagen i denna promemoria, bör också sanktionssystemet ses över. FAR anser att det finns en rad punkter i systemet som alltså är oklara och som inte bör hanteras inom ramen för rättstillämpningen.

Som diskuteras ovan finns det risk för att tilläggsupplysningar inte kommer att kunna ske genom det automatiska informationsutbytet utan företagen kommer sannolikt att behöva skicka dessa till berörda skattemyndigheter. Samtidigt är det alltså oklart vilken vikt tilläggsupplysning har på rapportavgiftens storlek. I Prop. 2023/24:32 s. 423 uttalas mycket kort att tilläggsupplysningar kan beaktas vid bedömning av rapportavgiftens storlek.

FAR anser att tilläggsupplysningar ska ha samma verkan som i nationella sammanhang. Det innebär att om en tilläggsupplysning innebär att en felaktig uppgift kan rättas eller att innehållet i den väcker Skatteverkets särskilda utredningsskyldighet ska någon sanktion som utgångspunkt inte kunna påföras.

FAR menar vidare att tilläggsskatterapporten och tilläggsskattedeklarationen, i förhållande till varandra, ska anses utgöra sådana avstämningsuppgifter som utesluter skattetillägg enligt de allmänna reglerna i 49:10 SFL. Sanktioner bör i normalfallet inte heller påföras om det finns en oriktig uppgift i tilläggsskatterapporten medan tilläggsskattedeklarationen är korrekt.

FAR anser också att det är viktigt att poängtera att den tillfälliga lättningen ska tillämpas tillsammans med övriga delar av det svenska sanktionssystemet. Det innebär bland annat att den situation som omtalas i IF:s dokument – att man kan avstå från sanktionsavgift om koncernenheten till fullo redovisar den omtvistade beräkningen av tilläggsskatt och grunderna för denna – inte är relevant för svensk del, eftersom vi redan har en sådan regel. I en sådan situation föreligger ingen oriktig uppgift och det saknas grund för påförande redan i utgångsläget.

Som påpekats ovan under avsnitt 7.1 är det angeläget att Skatteverket skapar möjlighet att lämna kompletterande information till tilläggsskatterapporter och tilläggsskattedeklarationer.

FAR



Michael Johansson

Ordförande i FAR:s remissgrupp - Skatt