

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Förslag till rådets direktiv om ett gemensamt system för skatt på inkomster från tillhandahållande av vissa digitala tjänster

Fi2018/01435/S2

1 Sammanfattning

Skatteverket har inga invändningar mot att förslagen genomförs. Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter på förslagen i form av förslag till förtydliganden.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 GDPR (Skäl 34)

Skatteverket anser att det är mycket bra att kraven enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter (GDPR)¹ tydliggörs särskilt.

Av förslaget till direktiv framgår emellertid inte tydligt hur behandlingen av personuppgifter kommer att utföras. Med utgångspunkt i förslaget gör Skatteverket tolkningen att den huvudsakliga behandlingen av personuppgifter bör följa behoven av

- att beskattningsbara personer ska registrera uppgifter om sina användare för att beskattning ska kunna bestämmas samt att underlaget på något sätt ska kunna kontrolleras av skattemyndigheterna, och
- informationsutbyte mellan de parter som anges i direktivet (i den mån det kommer inkludera personuppgifter).

Oavsett vilket tillvägagångssätt som väljs avseende dessa punkter kommer GDPR att vara tillämplig för skatteskyldiga och de kontrollerande myndigheterna i medlemsländerna vid behandling av personuppgifter.

När det är fråga om informationsutbyte mellan flera parter är ansvarsfördelning mellan parterna grundläggande för att de tekniska och organisatoriska åtgärder som behövs faktiskt genomförs.

Skatteverket anser därför att ett tillägg bör göras i skäl 34, som en ny sista mening:

¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG.

”I syfte att säkerställa att lämpliga och organisatoriska åtgärder vidtas när flera parter gemensamt utför behandling eller utför behandling för någon annans räkning för att genomföra detta direktiv, ska ansvarsförhållanden mellan parterna fastställas.”

I den mån kommissionen också är delaktig i utbytet (t.ex. som systemleverantör av teknisk plattform, eller genom att bistå med en gemensam kontaktpunkt) kommer motsvarande förordning för kommissionen² att vara tillämplig vid behandling av personuppgifter. I den mån kommissionen kommer att vara en delaktig bör således även denna anges.

Om det blir aktuellt bör förordningen anges direkt efter GDPR i skäl 34:

”... Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 och Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 45/2001...”

2.2 Definitioner (artikel 2)

Skatteverket saknar en definition eller förtydliganden av de begrepp eller komponenter som krävs för att fastställa beskattningsunderlaget, t.ex. begreppet reklam.

2.3 Definitioner – digitalt innehåll (artikel 2 punkt 5)

I artikel 2 anges ett antal definitioner.

Digitalt innehåll definieras som ”data som tillhandahålls i digital form, såsom datorprogram, applikationer, musik, videofilmer, texter, spel och annan programvara, annat än data som representeras av ett digitalt gränssnitt.”

Enligt förslaget artikel 3 anges att intäkter som härrör från en entitets tillhandahållande av vissa där uppräknade tjänster ska anses utgöra ”beskattningsbara intäkter” vid tillämpningen av det föreslagna direktivet.

Enligt förslaget artikel 3 punkt 1 (b) ska en sådan tjänst vara ”Tillgängliggörande av flersidiga digitala gränssnitt för användare som gör det möjligt för användare att hitta andra användare och samverka med dem, och som även kan underlätta tillhandahållandet av underliggande leverans av varor och tjänster direkt mellan användarna.”. Enligt artikel 3 punkt 4 a ska artikel 3 punkt 1 b inte omfatta ”tillgängliggörande av ett digitalt gränssnitt, då det enda eller huvudsakliga syftet med att tillgängliggöra gränssnittet är att den entitet som tillgängliggör det ska förse användare med digitalt innehåll eller förse användare med kommunikationstjänster eller förse användare med betaltjänster.”

Skatteverket anser att det bör förtydligas vad som avses med spel i förslaget artikel 2 punkt 5. Om EU-kommissionen med spel avser även exempelvis spel på spelbörser kan det komma i konflikt med den av regeringen föreslagna skatten på spel³. Intäkter från sådana

² 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.

³ En omreglerad spelmarknad Prop. 2017/18:220.

spel kan då komma att beskattas två gånger. Ett alternativ kan vara att verka för en exkludering av spelverksamhet från tillämpningsområdet för direktivet⁴.

2.4 Beskattningsbara intäkter (artikel 3)

I artikel 3 behandlas vad som avses med beskattningsbara intäkter. Det är dock inte möjligt att utvärdera de kriterier och avgränsningar som föreslås då det saknas belysande och klagörande exempel, beskrivningar etc. Exempel på behov av förtydliganden gäller innebörden av begreppet reklam.

När ett helt nytt regelsystem föreslås är det svårt att förutse vilka praktiska problem som uppkommer för företagen och skattemyndigheterna för den närmare avgränsningen av beskattningsunderlaget. Det finns inget sådant underlag i de berörda företagens redovisning idag.

Skatteverket anser att den föreslagna regleringen behöver förtydligas.

2.5 Beskattningsbar person (artikel 4)

I artikel 4 anges vad som ska avses med ”beskattningsbar person”. Enligt punkt (b) ska de entitetens totala beskattningsbara intäkter inom unionen under det relevanta räkenskapsåret överskrida 50 000 000 euro.

Det går inte av artikel 4 (b) att utläsa om det är samma intäkt som ligger till grund för beskattning enligt direktivet eller om det är entitetens bruttointäkt i sin helhet. Av den förklarande texten i kommissionens förslag, sida 11 andra stycket, framgår att det är den intäkt som ligger till grund för beskattning som avses.

Skatteverket anser att det bör förtydligas att med beskattningsbara intäkter i artikeln 4 avses beskattningsbara intäkter enligt artikel 3.

Ett alternativ är att ändra begreppet för tillämpningsområdet för skatteplikten, från beskattningsbara intäkter till ”digitala tjänster” eller liknande för att undvika tolkningsproblem.

2.6 Platsen för beskattning (artikel 5)

I artikel 5 behandlas vad som avses med platsen för beskattning. Det är dock inte möjligt att utvärdera de kriterier och avgränsningar då det saknas belysande och klagörande exempel, beskrivningar etc. Exempel på behov av förtydliganden gäller förhållandet mellan punkt 1 och uttalanden om syftet med förslaget se t.ex. skäl 9 och 10.

När ett helt nytt regelsystem föreslås är det svårt att förutse vilka praktiska problem som uppkommer för företagen och skattemyndigheterna för den närmare avgränsningen av beskattningsunderlaget. Det finns inget sådant underlag i de berörda företagens redovisning idag.

⁴ Jmf. Europaparlamentets och rådets direktiv av den 12 december 2006 om tjänster på den inre marknaden (tjänstedirektivet) artikel 2 punkt 2 (h).

Skatteverket anser att den föreslagna regleringen behöver förtydligas.

2.7 Utkrävbarhet (artikel 6)

I förslagets artikel 6 fastslås i vilken medlemsstat som skatten på digitala tjänster ska vara beskattningsgrundande. Vidare regleras i förslaget att skatten ska betalas i medlemsstaten nästa arbetsdag efter utgången av beskattningsperioden.

Denna bestämmelse står i strid med bestämmelserna i förslaget till artikel 14 där det anges att en beskattningsbar person har 30 dagar på sig att lämna in en deklARATION efter utgången av beskattningsperioden. Den föreslagna artikel 6 står också i strid med förslaget till artikel 16 punkt 2 i vilken det anges att skatten ska betalas till identifieringsmedlemsstaten senast inom 30 arbetsdagar från utgången av den berörda beskattningsperioden.

Skatteverket anser att det behöver förtydligas vad som avses med betalningstidpunkt i artikel 6.

2.8 Identifiering (artikel 10)

I artikel 10 anges hur identifieringsmedlemsstaten fastställs. Begreppet identifieringsmedlemsstaten används sedan i artiklarna 11–18 och 20–22. Jfr. gärna t.ex. begreppet ”relevant räkenskapsår” som är definierat i artikel 4 punkt 3, men som bara används i den artikeln.

Skatteverket anser att det finns behov av en definition av begreppet ”identifieringsmedlemsstat”.

2.9 Radering från registreringsregistret (artikel 12)

I förslagets artikel 12 punkt 2 anges att identifieringsmedlemsstaten efter anmälan, under förutsättning att vissa omständigheter enligt punkt 1 är uppfyllda och att den beskattningsbara personen inte längre är en beskattningsbar person, ska radera den beskattningsbara personen från registreringsregistret inom 60 arbetsdagar.

Skatteverket ifrågasätter varför uppgifterna ska raderas, eftersom uppgifterna kan behövas för det fall att det senare visar sig att det är något fel i anmälan och att någon avregistrering inte skulle ha gjorts eller om den beskattningsbara personen vid ett senare tillfälle på nytt blir skattskyldig (jfr. artikel 12 punkt 3).

Skatteverket anser att artikel 12 punkt 2 behöver förtydligas och föreslår som ett alternativ att det efter anmälan ska registreras i registret att den ifrågavarande personen inte är en beskattningsbar person.

Skatteverket anser att det i artikel 12 bör regleras hur länge uppgifterna i registreringsregistret ska bevaras.

2.10 Ändringar av en deklaration om skatt på digitala tjänster (artikel 17)

Förslagets artikel 17 behandlar ändringar av en deklaration. Regleringen avser vad som i svenskt (skatterättsligt) språkbruk kan betecknas som en begäran om omprövning. Tidsfristen för skattskyldig att elektroniskt komma in med ändring av en tidigare deklaration ska vara tre år.

I förslagets motivering hänvisas i fråga t.ex. om skatteförfarandet till nationell rätt, såsom ”... behåller befogenheterna att ... genomföra skatterevisioner enligt sina egna regler och förfaranden.” (sid 5). Vidare anges i skäl (36) att ”(...) Varje medlemsstat där skatten ska betalas bör därför ha rätt att (...) utföra skatterevisioner och vidta kontrollåtgärder för att undersöka om den berörda beskattningsbara personen är skyldig att betala skatt på digitala tjänster. Indrivning av skatt och kontrollåtgärder bör regleras av de bestämmelser och förfaranden som är tillämpliga i varje medlemsstat där skatten ska betalas.”.

Mot bakgrund av vad som anförs i motiveringen ska således svenska förfaranderegler vara utgångspunkt för handläggningen, vilket det även finns stöd för i förslagets artikel 18 om att nationella bestämmelser och förfaranden ska reglera t.ex. skatterevisioner och kontrollåtgärder. Det anges emellertid ingenting om myndighetsinitiativ och därav följande beslut.

Skatteverket anser att det är viktigt att det inför lagstiftning klargörs vad som gäller i fråga om omprövning – ”ändring” – på Skatteverkets initiativ och till den skattskyldiges nackdel när omprövning på skattskyldigs initiativ avses åtminstone delvis regleras genom direktivets anvisningar. Det får inte framstå som oklart huruvida tidsfristen på tre år är mer än en minimireglering och inte heller om ändringsinstitutet är tänkt att på beskrivet sätt vara uttömmande reglerat, med därvid utelämnande av formerna kring ”myndighetsändringar”.

2.11 Redovisning, bokföring, bedrägeribekämpning, efterlevnad och kontrollåtgärder (artikel 18)

I förslagets artikel 18 punkt 1 anges att medlemsstaterna ska fastställa skyldigheter med avseende på redovisning, bokföring och andra aspekter som syftar till att säkerställa att skatten på digitala tjänster verkligen betalas till skattemyndigheterna.

I förslagets artikel 18 punkt 2 anges att kommissionen får anta genomförandeakter för att fastställa de åtgärder som ska vidtas i enlighet med punkt 1.

Skatteverket anser att det är nödvändigt att det tas fram genomförandeakter för att fastställa skyldigheter med avseende på redovisning och bokföring. Skatteverket anser dock att det i direktivet tydligt måste anges vad kommissionen får reglera genom genomförandeakter.

2.12 Informationsutbyte (artikel 10.2, 15.6 och 23.2)

Av förslaget till direktiv (artiklarna 10.2, 15.6 och 23.2) framgår inte hur informationsutbytet kommer att ske mellan parterna och om det kommer att vara ett tekniskt system som utgör ett stöd för samtliga.

Det bör dock övervägas i vilken omfattning kommissionen med utgångspunkt i förslaget kommer att ha befogenheter att ta beslut om informationsutbyte i tillräcklig omfattning. Som framgår av artiklarna rör det i huvudsak att fastställa format och fastställa tekniska detaljer för hur sådan information och dokumentation ska överföras. Det avser i vart fall inte informationsutbytet i sin helhet.

Skatteverket anser att det därför särskilt bör övervägas om kommissionens befogenheter och instruktion om vad den ska beakta vid framtagandet av genomförandetakter korrelerar mot hur förslaget är tänkt att genomföras.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Förslaget innehåller bestämmelser som medför ett omfattande behov av förändringar vad gäller angränsande lagstiftning och uppbyggandet av nödvändig infrastruktur inom myndigheten.

Förslaget saknar den nödvändiga detaljnivån för att det i dagsläget ska finnas förutsättningar för att beräkna kostnadskonsekvenser för Skatteverkets verksamhet.

Konsekvenserna får analyseras närmare när det finns ett mer konkret innehåll att ta ställning till.