

Regelrådet är ett särskilt beslutsorgan inom Tillväxtverket vars ledamöter utses av regeringen. Regelrådet ansvarar för sina egna beslut. Regelrådets uppgifter är att granska och yttra sig över kvaliteten på konsekvensutredningar till författningsförslag som kan få effekter av betydelse för företag.

Yttrande
2024-05-15

Vårt diarienummer
RR 2024-073

Ert diarienummer
Fi2024/00750

Finansdepartementet

Yttrande över Kompletteringar till bestämmelserna om tilläggsskatt för företag i stora koncerner

Regelrådets ställningstagande

Regelrådet finner att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Innehållet i förslaget

I remissen behandlas ändringar i lagen om tilläggsskatt för företag i stora koncerner. Förslaget är ett förtydligande av Europeiska rådets direktiv om en global minimiskatt för multinationella företag inom EU (minimibeskattningsdirektivet). Förslaget är en nationell komplettering av internationella regler gällande global minimibeskattning beslutat av OECD och G20-länderna som under ett antal år bedrivit ett internationellt samarbete i det så kallade Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting, förkortat det inkluderande ramverket (IF).

Förslaget innebär ändringar i avräkningslagen samt en övergångsbestämmelse till lagen om ändring i skatteförfarandelagen. Förslaget innehåller ändringar av lagtext så att det framgår att och under vilka omständigheter tilläggsskatt skall tillämpas, hur den skall beräknas, för vilken tidsram och i vilken valuta. Det innehåller också beskrivning av när CFC-beskattning (Controlled Foreign Company) kan avräknas tilläggsbeskattning och även övergångsbestämmelser för när rapport om tilläggsskatterapport inte behöver lämnas in. Genom förslaget kommer även andra staters förenklingsförslag att gälla.

Tillsammans med förslaget ingår även nya förenklingsregler.

Föreskrifterna föreslås träda i kraft den 1 januari 2025.

Skälen för Regelrådets ställningstagande

Bakgrund och syfte med förslaget

Förslaget behandlar kompletteringar till bestämmelserna om tilläggsskatt för företag i stora koncerner, lagen om tilläggsskatt. Genom lagen om tilläggsskatt genomfördes direktivet om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella koncerner och storskaliga nationella koncerner i Europaunionen (minimibeskattningsdirektivet). Syftet med direktivet är att genomföra de modellregler avseende en global minimibeskattning som arbetats fram för att motverka skattebaseroering och vinstförflyttning.

Tilläggs katt innebär att skatten för en koncerns verksamhet i en viss stat ska höjas så att den uppgår till minst 15 procent. Minimiskattesatsen om 15 procent är en internationellt överenskommen nivå och framgår också av den svenska tilläggs kattelagen.

För att kunna bedöma om koncernens skatteuttag i en stat uppgår till miniminivån ska det ske en sammanlagd beräkning av den effektiva skattesatsen för alla koncernenheter i staten. Tilläggs katt skiljer sig från inkomstkatt. Det finns inte en traditionell skattebas eller skattesats och det är inte bara de egna inkomsterna som en koncernenhet ska beskattas för. Bedömningen om skatt ska tas ut förutsätter därför ett antal beräkningar som är specifika för tilläggs kattsystemet. En koncern omfattas av reglerna om de årliga intäkterna når upp till beloppsgränsen på minst 750 miljoner euro enligt moderföretagets koncernredovisning.

Syftet med reglerna är alltså att genomföra global minimibeskattnings och att motverka skatteundandragande. Det politiska syftet med reglerna är att säkerställa att multinationella företag betalar en skälig andel skatt oavsett var de är verksamma och därigenom försvinner en betydande del av fördelarna med att flytta vinster till jurisdiktioner utan eller med låg beskattning. Den överenskomna miniminivån motsvarar en effektiv skattesats om minst 15 procent beräknat på ett underlag som utgår från koncernredovisningen.

Reglerna utgör ett koordinerat system för beskattning av lågbeskattade vinster genom att tilläggs katt tas ut i en annan stat på sådana vinster. Reglerna ska genomföras i form av ett gemensamt tillvägagångssätt, "common approach". Det innebär att de stater som enats om reglerna inte är förbundna att införa dem i nationell rätt men om de gör det ska reglerna införas och administreras i enlighet med modellreglerna och tillhörande kommentar.

Lagen om tilläggs katt för företag i stora koncerner behöver dock kompletteras med ytterligare eller ändrade bestämmelser till den del som det är nödvändigt med ny lagstiftning med anledning av dessa administrativa riktlinjer. Detta innebär att förslag på bestämmelser lämnas för att regelverket ska uppfylla villkoren för att vara ett godkänt regelverk för nationell tilläggs katt så att regelverket ska kunna omfattas av andra staters förenklingsregler. Det lämnas också förslag på bestämmelser om bland annat hur konstlade arrangemang ska behandlas vid beräkningen av den tillfälliga förenklingsregeln, en bestämmelse om en uppskjuten tillämpning av kompletteringsregeln och en ny valutaregel. Därutöver föreslås lagen om avräkning av utländsk skatt ändras så att utländsk nationell tilläggs katt kan avräknas från så kallad CFC-beskattnings. Det svenska Skatteverket uppger att betydelsen av denna förkortning är "Controlled Foreign Company". För att ett bolag skall räknas som ett CFC-bolag krävs att företaget är en utländsk juridisk person enligt Skatteverket, som uppger att den utländska juridiska personen också ska ha lågbeskattade inkomster, och delägarna ska bli beskattade i Sverige för sin andel av överskottet. I skatteförfarandelagen föreslås att en övergångsbestämmelse som innebär att någon tilläggs katterapport inte behöver lämnas in före den 30 juni 2026 förs in enligt remissen.

Regelrådet finner att beskrivningen av bakgrund och syfte är godtagbar.

Alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd

Av konsekvensutredningen går att utläsa att några alternativa lösningar inte har övervägts eftersom det inte ansetts vara relevant. Bakgrunden till detta är att i minimibeskattningsdirektivet anges att genomförandet av modellreglerna inom unionen bör ligga så nära den globala överenskommelsen som möjligt. Det är således centralt att även de administrativa riktlinjerna implementeras i Sverige. Vissa riktlinjer kräver lagstiftning.

Utgångspunkten i lagstiftningsarbetet har varit att de nya bestämmelserna ska utformas så att de ligger så nära de administrativa riktlinjerna som möjligt. Om förslagen inte genomförs implementeras inte de administrativa riktlinjerna på ett lämpligt sätt i svensk rätt.

Regelrådet förstår att den lösning som väljs behöver vara närliggande de globala reglerna och att förslaget är en konsekvens av nya administrativa krav som kräver nationell lagstiftning.

Regelrådet ser att det av förslaget framgår att Sverige som medlem i EU ska uppfylla fördraget och därmed lagstifta i enlighet med direktivet, vilket går att utläsa i i förslaget. Mot denna bakgrund är det inte möjligt att någon reglering inte skulle komma till stånd. Detta anges emellertid inte explicit i förslaget och hade gärna fått framgå av konsekvensutredningen. Den beskrivning av som finns är dock tillräcklig, framförallt för att den sätter förslaget i sin kontext, vilket bidrar till förståelsen.

Regelrådet finner att beskrivningen av alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd är godtagbar.

Förslagets överensstämmelse med EU-rätten

Det anges att enligt minimibeskattningsdirektivet ska administrativa riktlinjer från OECD beaktas vid tillämpningen av direktivet. Den föreslagna utformningen av de kompletterande bestämmelserna i denna promemoria bedöms vara förenlig med minimibeskattningsdirektivet och Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.

Regelrådet finner att beskrivningen av förslagets överensstämmelse med EU-rätten är godtagbar.

Särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser

I remissen (sidan 188) redogörs för de överväganden som gjorts vad gäller ikraftträdandet för förslagen. Några andra överväganden utöver detta har inte gjorts uppger förslagsställaren. Information om de nya bestämmelserna bör tillhandahållas inom ramen för övrig information om modellreglerna och lagen om tilläggsskatt. Skatteverket förutsätts uppdatera sina informationsmaterial och vidta lämpliga informationsinsatser.

Regelrådet finner beskrivningen av särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och speciella informationsinsatser är godtagbar.

Berörda företag utifrån antal, storlek och bransch

Förslagsställaren uppger att effekterna av förslaget gällande berörda företag utifrån antal, storlek och bransch är svårt att fullt ut uppskatta. Anledningen är att förslaget tillämpas med utgångspunkt i hur utländska regelgivare tillämpar sina regler, vilket inte är känt eller möjligt att uppskatta.

Dock konstaterar förslagsställaren att förslagen i promemorian påverkar de företag som omfattas av lagen om tilläggsskatt. Koncerner med ett svenskt moderföretag omfattas av lagen. Dessa koncerner bedömdes bestå av ca 13 000 koncernenheter (företag) varav 4 000 i Sverige och 9 000 i utlandet. Lagen bedöms också omfatta 8 000 koncernenheter i Sverige i koncerner med ett utländskt moderföretag.

Trots allt kan förslagsställaren presentera information att lagen om tilläggsskatt omfattar företag och koncerner med intäkter över 750 miljoner euro. Koncernerna är således stora. De svenska multinationella koncerner som bedöms omfattas av lagen om tilläggsskatt har intäkter på ca 5 200 miljarder kronor globalt, ca 1,7 miljoner anställda över hela världen och bedriver verksamhet i sammanlagt 80 länder.

Regelrådet förstår varför det inte är möjligt att ange exakta uppgifter angående antal företag, deras storlekar och branscher. Dessa uppgifter beror av hur, när och om utländska regelgivare tillämpar sitt regelverk, vilket inte går att förutsäga. Därmed blir förslagsställarens uppgift att beräkna antal företag och med säkerhet utsäga något om storlek och bransch svår eller omöjlig. Dock har förslagsställaren utifrån förutsättningarna presenterat viss information som ändå ger viss vägledning och där Regelrådet förstår att företagen är mycket stora och bedriver verksamhet i många olika länder.

Regelrådet finner att förslagsställarens beskrivning av berörda företag utifrån antal, storlek och bransch är godtagbar.

Påverkan på berörda företags kostnader, tidsåtgång och verksamhet

Administrativa kostnader

I remissen beskrivs ytterligare förenklingar i lagen om tilläggsskatt som underlättar för företagen och bidrar till lägre administrativa kostnader.

I konsekvensutredningen redogörs för en förenklingsregel gällande nationell tilläggsskatt. Förslaget innebär att en koncern inte behöver göra någon tilläggsskatteberäkning enligt huvud- eller kompletteringsregeln för stater som har en kvalificerad nationell tilläggsskatt. Detta innebär en förenkling för koncerner som har verksamhet i stater som får sina nationella tilläggsskatter godkända som kvalificerade nationella tilläggsskatter enligt förslagsställaren. Vidare uppges att eftersom det inte är känt vilka stater som kommer att få ett sådant godkännande är det inte möjligt att kvantifiera i hur stor utsträckning företagets administration minskar till följd av detta. Av konsekvensutredningen framgår att en koncern som ingår i en koncern som inte behöver lämna land-för-land-rapport får tillämpa den tillfälliga förenklingsregeln om enheten lämnar uppgifter om intäkt och vinst eller förlust före inkomstskatt utifrån sina kvalificerade finansiella rapporter. På detta sätt minskar de administrativa kostnaderna för de nationella koncernerna, konstaterar förslagsställaren.

I konsekvensutredningen konstateras också att beräkning av de administrativa kostnaderna som finns utgörs av en sammanvägd bedömning med utgångspunkt i Tillväxtverkets regelräknare och information från koncernerna själva. Antalet nationella koncerner är ungefär tio procent av det totala antalet koncerner som bedöms omfattas av lagen om tilläggsskatt. Eftersom de nationella koncernerna enbart bedriver verksamhet i Sverige bör dock de administrativa kostnaderna för dem vara betydligt lägre än för multinationella koncerner, enligt konsekvensutredningen. Av konsekvensutredningen framgår att dessa koncerner beräknas enligt en tidigare proposition vara mellan tio och tjugo till antalet. Det är därför inte rimligt att beräkningsmässigt utgå från de tidigare beräkningarna och anta att de administrativa kostnaderna för de nationella koncernerna är proportionella mot hur många de är menar förslagsställaren. Om man i stället antar att de nationella koncernerna står för fem procent av de administrativa kostnaderna och utgår från det lägre scenariot och att nationella

koncerner kan tillämpa den tillfälliga förenklingsregeln skulle detta kunna innebära att deras administrativa kostnader minskar med ca fem miljoner kronor per år.

Förslagsställaren uppger att slutsatsen är osäker.

De kommunala koncernerna bedriver vanligtvis inte verksamhet i andra länder än i Sverige och upprättar därmed inte land-för-land-rapporter. Förslaget i denna promemoria om att en koncernenhet som ingår i en koncern som inte behöver lämna land-för-land-rapport får tillämpa den tillfälliga förenklingsregeln med hjälp av uppgifter utifrån sina kvalificerade finansiella rapporter innebär att dessa koncerner kan tillämpa den tillfälliga förenklingsregeln. Detta bör minska administrationen och leda till lägre kostnader för koncernerna, bedömer förslagsställaren. Förslagsställaren anger också att det är mycket svårt att uppskatta tidsåtgång till följd av förslaget.

Regelrådet finner att mot bakgrund av de beräkningar och resonemang som finns i konsekvensutredningen bedöms de administrativa kostnaderna att minska. Regelrådet finner inte anledning att ifrågasätta förslagsställarens beräkningar av påverkan på administrativa kostnader.

Regelrådet finner att beskrivningen av de administrativa kostnaderna är godtagbar.

Andra kostnader och verksamhet

Av konsekvensutredningen framgår att vilka av koncernerna och företagen som kommer att påverkas av respektive förslag är svårt att bedöma. Förslagsställaren uppger att det inte är möjligt att göra en fullskalig analys av de berörda företagens kostnader och verksamhet.

Det anges att lagen om tilläggsskatt kommer att leda till väsentligt ökade kostnader för företagen. Den tillfälliga förenklingsregeln, som möjliggör att i ett initialt skede undanta vissa koncerner hemmahörande i lågriskjurisdiktioner från att tillämpa reglerna om tilläggsskatt fullt ut, bedömdes minska företagens kostnader betydligt.

Av konsekvensutredningen förstår Regelrådet att sambandet mellan CFC-beskattningen i andra länder och de nya svenska tilläggsskattereglerna samspelar på ett sådant sätt att det blir svårt för förslagsställaren att kunna bedöma i vilka fall kostnader uppstår eller ej eftersom detta beror av olika föränderliga och oförutsägbara omständigheter som styrs av andra länders regelverk. Regelrådet förstår att förslagsställaren bedömer att tilläggsskatt generellt sett sannolikt kommer att leda till högre kostnader, men att det inte i förväg är möjligt att bedöma hur stor denna höjning kommer att bli. I vissa fall behöver reglerna om tilläggsbeskattning inte tillämpas vilket då skulle minska kostnaderna, enligt förslagsställaren. Utifrån hur Regelrådet läser förslaget är det snarare en kostnad som uteblir, då tilläggsskattereglerna i vissa fall inte behöver tillämpas.

Regelrådet har förståelse för att det dynamiska samspelet mellan internationell och nationell beskattning gör en djupare och mer exakt analys svår att genomföra. Däremot hade Regelrådet ansett det önskvärt att exemplifieringar av olika situationer och exempel på hur beskattning skulle kunna tänkas utfalla i typfall hade ingått i konsekvensutredningen. På detta sätt skulle det bli lättare att förstå hur beskattningen i praktiken kommer att tillämpas. Trots att detta inte finns anser Regelrådet att principen bakom hur den internationella och nationella lagstiftningen ska samspela ändå tydliggörs, varför resonemanget om företagens kostnader och verksamhetspåverkan kan godtas.

Regelrådet finner att beskrivningen av företagens andra kostnader och verksamhetspåverkan är godtagbar.

Påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag

Vilka av koncernerna och företagen som kommer att påverkas av respektive förslag är svårt, och i vissa fall omöjligt, att avgöra konstaterar förslagsställaren och uppger att det inte möjligt att göra en fullskalig analys av konkurrensförhållandena för berörda företag.

Av remissen går dock att utläsa att enligt definitionen avseende en kvalificerad nationell tilläggsskatt får inhemska överskjutande vinster beräknas baserat på en allmänt erkänd redovisningsstandard eller en godkänd redovisningsstandard som justerats för att förhindra betydande snedvridning av konkurrensen i stället för den redovisningsstandard som används i koncernredovisningen.

Regelrådet noterar att förslagsställaren bedömer att en analys av konkurrensförhållanden inte låter sig upprättas då internationellt och nationellt regelverk samspelar och då detta leder till oförutsägbara effekter gällande konkurrensen. I konsekvensutredningen har förslagsställaren markerat att en redovisningsstandard som möjliggör snedvridning av konkurrensen inte skall tillämpas.

Regelrådet finner trots allt att beskrivningen av konkurrensförhållandena för berörda företag är godtagbar.

Regleringens påverkan på företagen i andra avseenden

Ingen beskrivning av regleringens påverkan på företagen i andra avseenden finns i remissen. Regelrådet finner inget som uppenbart talar för att det blir en sådan påverkan och därför är inte bristen väsentlig.

Regelrådet finner, utifrån förutsättningarna i ärendet, avsaknad av information om regleringens påverkan på företagen i andra avseenden godtagbar.

Särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning

Lagen om tilläggsskatt omfattar företag och koncerner med intäkter över 750 miljoner euro. Koncernerna är således stora. De svenska multinationella koncerner som bedöms omfattas av lagen om tilläggsskatt har intäkter på ca 5 200 miljarder kronor globalt, ca 1,7 miljoner anställda över hela världen och bedriver verksamhet i sammanlagt 80 länder. Det finns således inga skäl att särskilt anpassa reglerna för små företag, uppger förslagsställaren.

Regelrådet finner att beskrivningen av särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning är godtagbar.

Sammantagen bedömning

Sammantaget finner Regelrådet att förslagsställaren har beskrivit en mängd regler som påverkar hur, när och på vilket sätt tilläggsskatter skall erläggas av större företag och koncerner samt på vilket sätt de skall redovisas. Av förslaget framgår också övergångsregler för när företag kan få undantag från att inkomma med tilläggsskatterapport.

Regelrådet förstår av förslaget att utländska skatteregler och svenska samspelar i detta fall och att utfallet av förslaget därför är svårt att bedöma då det till stor del beror av tillämpning av utländska skatteregler som leder till om svenska regler skall tillämpas eller ej. Regelrådet förstår också att förslaget har sin utgångspunkt i ett EU-direktiv, det så kallade minimidirektivet, och att förslaget i sin helhet därmed utgår ifrån och behöver utformas i enlighet med direktivet och dess administrativa krav på nationell nivå, varför förslagsställarens möjligheter att ange alternativa lösningar och effekter om ingen reglering kommer till stånd inte är möjliga att utveckla vidare.

Regelrådet finner därför att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Stöd till regelgivare i konsekvensutredningsarbetet finns i [Tillväxtverkets handledning för konsekvensutredning](#).

Regelrådet behandlade ärendet vid sammanträde den 15 maj 2024

I beslutet deltog: Anna-Lena Bohm, ordförande, Helena Fond, Hans Peter Larsson, Lennart Renbjör och Lars Silver

Ärendet föredrogs av: Anna Nilsson



Anna-Lena Bohm
Ordförande



Anna Nilsson
Föredragande