

**Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagstiftning om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang i fråga om beskattning**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I propositionen föreslås att det stiftas en lag om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning samt att lagen om beskattningsförfarande och lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet ändras. Det föreskrivs om skyldighet för förmedlare som tillhandahåller tjänster på skatteområdet samt skattskyldiga att lämna Skatteförvaltningen upplysningar om vissa gränsöverskridande arrangemang, där det kan vara fråga om skatteflykt.

Genom de föreslagna bestämmelserna genomförs det direktiv vars syfte är att förbättra skattemyndigheternas tillgång till information om gränsöverskridande skatteplaneringsarrangemang som kan innehålla element av kringgående av skatt eller skatteflykt i Europeiska unionens medlemsstater.

I lagen om rapporteringspliktiga arrangemang föreskrivs om rapporteringspliktiga arrangemang, upplysningar som ska lämnas, anmälningsskyldiga och anmälningsförfaranden. I lagen om beskattningsförfarande föreskrivs om skyldighet att lämna upplysningar om och anmäla rapporteringspliktiga arrangemang. De föreslagna bestämmelserna gäller förmedlare av arrangemang, dvs. utformare, marknadsförare och organisatörer och i vissa situationer skattskyldiga som gynnas av arrangemangen. Upplysningar om arrangemang lämnas till Skatteförvaltningen, som meddelar upplysningarna till andra medlemsstater i enlighet med direktivet.

Det föreslås att lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet utökas med bestämmelser som möjliggör det automatiska utbyte av upplysningar som ändringen av direktivet förutsätter.

Lagarna avses träda i kraft den 1 januari 2020.

---

**INNEHÅLL**

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL.....	1
INNEHÅLL .....	2
ALLMÅN MOTIVERING .....	3
1 INLEDNING.....	3
2 NULÄGE .....	3
2.1 Handräckningsdirektivet .....	3
2.2 Lagstiftning .....	5
3 LAGSTIFTNINGEN I EU OCH DEN INTERNATIONELLA UTVECKLINGEN .....	6
3.1 Bakgrund till ändringen av direktivet, målsättning och de viktigaste förslagen .....	6
3.2 Den internationella utvecklingen .....	10
4 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN.....	12
4.1 Målsättning och alternativ .....	12
4.2 De viktigaste förslagen.....	15
4.2.1 Skyldighet att lämna upplysningar och anmälningsskyldighet i fråga om gränsoverskridande arrangemang .....	15
4.2.2. Yrkesmässiga privilegier .....	16
5 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER .....	16
6 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN .....	18
DETALJMOTIVERING .....	19
1 LAGFÖRSLAG .....	19
1.1 Lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning .....	19
1.2 Lagen om beskattningsförfarande.....	39
1.3 Lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet .....	42
2 IKRÄFTTRÄDANDE .....	43
3 FÖRHÅLLANDE TILL GRUNDLAGEN SAMT LAGSTIFTNINGSORDNING .....	43
LAGFÖRSLAG .....	49
1. Lag om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning.....	49
2. Lag om ändring av lagen om beskattningsförfarande .....	58
3. Lag om ändring av lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet .....	61
BILAGOR.....	63
PARALLELLETEXTER .....	63
2. Lag om ändring av lagen om beskattningsförfarande .....	63
3. Lag om ändring av lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet .....	65

## ALLMÄN MOTIVERING

### 1 Inledning

Inom Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) och Europeiska unionen (EU) har man de senaste åren vidtagit flera olika åtgärder för att försöka stärka transparensen i beskattningen och begränsa aggressiv skatteplanering. År 2013 startade OECD 2013 BEPS-projektet (Base Erosion and Profit Shifting), vars syfte är att begränsa aggressiv skatteplanering samt erodering av bolagsskatt till följd av skattekonkurrens mellan stater. Projektets slutrapport publicerades i september 2015. I juli 2014 publicerade OECD CRS-standarden (Common Reporting Standard) om obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton, varigenom man försöker förhindra internationell skatteflykt. Med stöd av standarden får avtalsstaternas skattemyndigheter upplysningar om skattskyldigas tillgångar på konton som upprätthålls av finansiella institut i andra avtalsstater samt om prestationer som betalats in på dessa konton. I mars 2018 publicerade OECD MDR-modellreglerna (Mandatory Disclosure Rules for CRS Avoidance and Opaque Offshore Structures), som gäller obligatoriskt lämnande av upplysningar för att ta itu med arrangemang för att undvika CRS och för att skapa icke-transparenta utländska ägarstrukturer. Bakom dessa modellregler finns BEPS-projektets rekommendation 12, Mandatory Disclosure Rules.

Även EU har vidtagit flera åtgärder för att förhindra aggressiv skatteplanering och skatteflykt. En av dessa åtgärder är att genomföra informationsutbyte enligt CRS mellan medlemsländerna. Den senaste åtgärden är ett direktiv som gäller obligatorisk rapportering av potentiellt aggressiva gränsöverskridande skatteplaneringsarrangemang och som har likheter med OECD:s MDR-modellregler. Medlemsstaternas skattemyndigheter ska med stöd av direktivet få upplysningar om arrangemang med vilkas hjälp någon eventuellt försöker kringgå eller undandra sig skatt. I denna proposition föreslås att detta direktiv genomförs nationellt.

Reglering enligt i direktivet ska sättas i kraft nationellt i medlemsstaterna senast den 31 december 2019. Regleringen ska tillämpas från och med den 1 juli 2020.

### 2 Nuläge

#### 2.1 Handräckningsdirektivet

Mellan Europeiska unionens medlemsstater har från och med den 1 januari 2013 tillämpats rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG (*handräckningsdirektivet*). Handräckningsdirektivet täcker alla skatter som tas ut av en medlemsstat eller av dess underenheter eller lokala myndigheter, eller på dessas vägnar, om de tas ut på de territorier där fördragen är tillämpliga enligt artikel 52 i fördraget om Europeiska unionen (FEUF). Utanför tillämpningsområdet stannar dock mervärdesskatt, tullar och punktskatter, för vilka det finns separata EU-bestämmelser om samarbete, samt obligatoriska sociala avgifter och vissa andra avgifter.

Handräckningsdirektivet har ändrats för att förbättra skattetransparensen genom följande direktiv av rådet vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning:

## RP 69/2019 rd

Direktivändring	Centralt innehåll
Rådets direktiv 2014/107/EU om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning (DAC2-direktivet)	Obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton
Rådets direktiv (EU) 2015/2376 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning (DAC3-direktivet)	Obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning
Rådets direktiv (EU) 2016/881 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning (DAC4-direktivet)	Obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om land-för-land-rapportering om en multinationell koncerns skatter och finansiella upplysningar

Genom DAC2-direktivet infördes inom unionen den gemensamma standard för utbyte av upplysningar om finansiella konton (CRS) som utvecklats av OECD. I CRS bestäms om automatiskt utbyte av upplysningar som sådana persons finansiella konton, som har sin skatterättsliga hemvist någon annanstans och skapas en ram för informationsutbyte på global nivå. Informationsutbytets syfte är att bekämpa gränsöverskridande skatteflykt och skattebedrägerier.

I DAC3-direktivet föreskrivs om obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning. DAC3-direktivet baserar sig på ETR-informationsutbyte (Exchange of Tax Rulings) enligt åtgärd 5, som behandlar förebyggande av skadlig skattekonkurrens (Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance) i OECD:s BEPS-projekt för att motverka erodering av skattebasen och flyttning av vinster (Base Erosion and Profit Shifting). Informationsutbyte enligt DAC3-direktivet omfattar förhandsbesked som skattemyndigheten eller någon annan aktör som definieras i direktivet ger en skattskyldig och som är förenat med gränsöverskridande tillgångar. Syftet med informationsutbyte enligt DAC3-direktivet är att förbättra skattesystemens transparens genom att utveckla transparensen i fråga om förhandsbesked i skattefrågor och förhandsbesked om prissättning samt medlemsstaternas administrativa samarbete.

I DAC4-direktivet föreskrivs om obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om land-för-land-rapporter mellan skattemyndigheterna. Genom DAC4-direktivet genomförs CbC-informationsutbyte mellan EU-staterna (Country-by-Country Report) enligt åtgärd 13 som behandlar uppdatering av bestämmelserna om internprissättningsdokumentation och land-för-land-rapportering (Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting) i OECD:s BEPS-projekt. Syftet med land-för-land-rapporter i fråga om beskattning är att förbättra transparensen hos information om multinationella företags beskattning. På grund av rapporterings-skyldigheten kan skatteförvaltningarna bland annat bedöma internprissättnings risker.

Utöver de föregående ändringarna har handräckningsdirektivet ändrats genom rådets direktiv (EU) 2016/2258 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller skattemyndigheters tillgång till information för bekämpning av penningtvätt. Genom detta så kallade DAC5-direktiv ålades medlemsstaterna skyldighet att ge skattemyndigheterna tillgång till de förfaranden för kundkännedom som finansiella institut tillämpar i enlighet med Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2015/849 om åtgärder för att förhindra att det finansiella systemet används för penningtvätt eller finansiering av terrorism, om ändring av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 648/2012 och om upphävande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/60/EG och kommissionens direktiv 2006/70/EG.

Samarbetsformer enligt handräckningsdirektivet är tjänstemäns närvaro vid de administrativa myndigheterna och medverkan i administrativa utredningar i en annan medlemsstat, samtliga

kontroller, administrativa delgivning, återkoppling samt informationsutbyte, som kan basera sig på begäran eller ske utan föregående begäran eller vara obligatoriskt automatiskt informationsutbyte. Det sistnämnda omfattar fem kategorier av inkomst och kapital: inkomster från anställning, styrelsearvoden, livförsäkringsprodukter som inte omfattas av andra unionsrättsakter om utbyte av upplysningar och andra liknande åtgärder, pensioner och ägande av och inkomster från fast egendom. Dessa upplysningar om kategorier av inkomst och kapital bör vara tillgängliga och gälla personer som är bosatta i en annan medlemsstat än den som lämnar upplysningarna. Till samarbetsformerna hör också obligatoriskt automatiskt informationsutbyte om finansiella konton, om förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning samt om land-för-land-rapporter.

Handräckning på skatteområdet mellan Finland och andra medlemsstater kan också basera sig på inkomst- eller arvsskatteavtal som ska tillämpas mellan Finland och medlemsstaterna, separata avtal om handräckning, avtalet mellan de nordiska länderna om handräckning i skatteärenden (FördrS 37/1991) och Europarådets och OECD:s konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden (FördrS 21/1995 och FördrS 40/2011). Dessutom kan handräckning begäras med stöd av till exempel lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder och om tillämpning av direktivet (1526/2011).

## 2.2 Lagstiftning

Handräckningsdirektivet har genomförts genom lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet (185/2013). Ändringarna i direktivet har genomförts genom ändringar som företagits i samma lag (1703/2015 (DAC2-direktivet) och 1488/2016 (DAC3- och DAC4-direktivet)). Dessutom har olika författningar utökats med bestämmelser med sådant innehåll som behövs för genomförande och tillämpning av ändringarna i direktivet.

I 3 kap. 17 b § om utomstående skyldighet att lämna uppgifter i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) föreskrivs om aktsamhets- och rapporteringsskyldigheter avseende upplysningar om finansiella konton enligt DAC2-direktivet. Paragrafen ålägger ett sådant rapporteringsskyldigt finskt finansiellt institut som avses i handräckningsdirektivet att lämna Skatteförvaltningen de uppgifter som behövs för tillämpningen av direktivet och att iaktta de förpliktelser som i direktivet åläggs dessa finansiella institut samt den i dem föreskrivna aktsamhetsproceduren för identifiering av konton. I 17 c § i samma lag föreskrivs om motsvarande skyldigheter enligt CRS. Rapporteringsskyldiga finansiella institut lämnar med en separat CRS/DAC2-årsdeklaration upplysningar om tillgångar och inkomster i fråga om sådana kontohavarens konton som har sin skatterättsliga hemvist någon annanstans än i Finland. Finland skickar årligen de upplysningar som erhållits av finländska finansiella institut till andra medlemsstater och fördragsstater och får upplysningar med motsvarande innehåll av dem. Rapporteringsskyldiga finländska finansiella institut lämnade Skatteförvaltningen CRS/DAC2-upplysningar första gången 2017 som gällde finansiella konton 2016. Utöver CRS/DAC2-upplysningar har finländska finansiella institut från och med 2015 lämnat Skatteförvaltningen upplysningar om finansiella konton på grundval av den rapporteringsskyldighet som föreskrivits med stöd av det så kallade FATCA-avtalet (Avtalet mellan Republiken Finlands regering och Amerikas förenta staters regering för att förbättra internationell efterlevnad av skatteregler och för att genomföra FATCA). FATCA-avtalet är ett avtal om automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton mellan Finland och Amerikas förenta stater, vars innehåll i mycket stor utsträckning motsvarar DAC2-direktivet och CRS. FATCA-avtalet genomfördes genom lagen om sättande i

kraft av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i avtalet med Amerikas förenta stater för att förbättra internationell efterlevnad av skatteregler och för att genomföra FATCA (154/2015). CRS utarbetades inom OECD med FATCA-modellavtalet som grund.

14 d och 14 e § i lagen om beskattningsförfarande gäller land-för-land-rapport för beskattningen. Enligt dem ska en allmänt skattskyldig, som är en koncerns yttersta moderföretag, när de villkor som nämns i paragraferna är uppfyllda, till Skatteförvaltningen lämna en land-för-land-rapport som ska utarbetas för varje räkenskapsperiod, om de skatter som koncernen betalat in och vissa andra finansiella omständigheter i olika stater. De rapporteringsskyldiga lämnade en land-för-land-rapport till Skatteförvaltningen första gången 2017 för den räkenskapsperiod som började 2016.

Bestämmelser om även annan skyldighet för utomstående att lämna uppgifter ingår förutom i 17 a—17 c § i lagen om beskattningsförfarande, som beskrivs ovan, även i 3 kap. i lagen om beskattningsförfarande samt i 29—31 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016) och i de beslut om utomståendes allmänna skyldighet att lämna uppgifter som Skatteförvaltningen utfärdat med stöd av dem. Bestämmelser om utomståendes allmänna skyldighet att lämna uppgifter finns i 15, 15 a—15 e, 16, 17 och 17 a—17 d § i lagen om beskattningsförfarande samt i 29 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ. Med utomståendes allmänna skyldighet att lämna uppgifter avses i regel massutlämnande av uppgifter, som sker regelbundet och ofta skatteårsvis. Sådant utlämnande är till exempel att inkomst- och löneuppgifter, uppgifter om den slutliga mottagaren av dividend på förvaltarregistrerad aktie samt uppgifter om finansiella konton lämnas till Skatteförvaltningen med skattedeclarationer.

Bestämmelser om utomståendes särskilda skyldighet att lämna uppgifter finns i 19 § i lagen om beskattningsförfarande samt i 30 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ. Bestämmelser om grunderna för den skattskyldigas deklarationskyldighet finns i 2 kap. i lagen om beskattningsförfarande.

### **3 Lagstiftningen i EU och den internationella utvecklingen**

#### **3.1 Bakgrund till ändringen av direktivet, målsättning och de viktigaste förslagen**

Handräckningsdirektivet har ändrats flera gånger, men enligt direktivets ingress har det fortfarande funnits ett behov av att stärka skattetransparensen i syfte att förbättra de metoder som skattemyndigheterna kan använda för att reagera mot aggressiv skatteplanering. Skatteplaneringsstrukturerna har utvecklats till att bli synnerligen sofistikerade och drar ofta fördel av den ökade rörligheten för både kapital och personer på den inre marknaden. Sådana strukturer består vanligen av arrangemang som utvecklats i olika jurisdiktioner och som flyttar beskattningsbara vinster till mer fördelaktiga skattesystem eller får till effekt att minska skattebetalarens totala skattebörda. Enligt direktivets ingress är det därför avgörande att medlemsstaternas skattemyndigheter får fullständiga och relevanta uppgifter om potentiellt aggressiva skattearrangemang. Sådant information gör det möjligt för dessa myndigheter att snabbt reagera mot skadlig skattepraxis. Med informationens hjälp kan man också göra lämpliga riskbedömningar och skatterevisioner. Informationen kan dessutom utnyttjas när lagstiftningen utvecklas.

Enligt direktivets ingress sträcker sig en betydande del av de potentiellt aggressiva skatteplaneringsarrangemangen över fler än en stat eller jurisdiktion. Därför är det nyttigt att lämna upp-

lysningar om dessa arrangemang mellan medlemsstaterna. Det automatiska utbytet av upplysningar mellan skattemyndigheter är avgörande för att förse dessa myndigheter med den information som de behöver för att vidta åtgärder när de konstaterar aggressiva skattemetoder.

När rapporten om åtgärd 12 som behandlar obligatorisk rapportering av skatteplaneringsarrangemang och skatteplaneringsstrukturer (Mandatory Disclosure Rules) i OECD:s BEPS-projekt blev klar uppmanades Europeiska kommissionen att ta motsvarande initiativ till obligatoriskt lämnande av uppgifter om potentiellt aggressiva skatteplaneringsarrangemang. Detta ansågs öka transparensen vid utvecklande av affärsverksamhet, vilket kunde främja kampen mot undandragande av skatt och skatteflykt på den inre marknaden. I detta sammanhang har Europaparlamentet efterlyst kraftfullare åtgärder mot förmedlare som bistår med arrangemang som kan leda till kringgående av skatt och skatteflykt. I den deklaration om bekämpning av skattebrott och andra olagliga finansiella flöden som G7 antog i Bari 2017 (G7 Bari Declaration on Fighting Tax Crimes and Other Illicit Financial Flows) uppmanades OECD att börja diskutera möjliga vägar för att ta itu med arrangemang som är utformade för att kringgå rapportering enligt CRS eller som syftar till att tillhandahålla verkliga förmånstagare skydd genom icke-transparenta strukturer, och även överväga en modell för obligatoriska regler om lämnande av upplysningar som delvis bygger på den strategi för skatteflyktsarrangemang som anges i rapporten om åtgärdsplan 12 i handlingsplanen för att motverka erodering av skattebasen och flytning av vinster (BEPS).

Enligt direktivets ingress förefaller vissa finansiella förmedlare och andra som tillhandahåller skatterådgivning att aktivt ha hjälpt sina kunder att dölja pengar i fonder med säten i offshorecentrum. Även om CRS som infördes genom direktiv 2014/107/EU är ett viktigt steg framåt när det gäller att införa ett regelverk för skattransparens inom unionen, åtminstone i fråga om upplysningar om finansiella konton, kan den fortfarande förbättras.

Som svar på det ovan beskrivna behovet av att utöka skattransparensen och skattemyndigheternas möjligheter att reagera mot aggressiv skatteplanering antog Europeiska unionens råd den 25 maj 2018 direktiv (EU) 2018/822 om ändring av handräckningsdirektivet (direktivet eller direktiv (EU) 2018/822), vars nationella genomförande behandlas i denna proposition.

Rapportering av upplysningar om potentiellt aggressiva gränsöverskridande skatteplaneringsarrangemang kan enligt direktivets ingress effektivt bidra till de insatser som görs för att skapa ett klimat med rättvis beskattning på den inre marknaden. En skyldighet för förmedlare att informera skattemyndigheterna om vissa gränsöverskridande arrangemang, som eventuellt skulle kunna nyttjas för aggressiv skatteplanering, utgör ett steg i denna riktning. För att utveckla mer övergripande förfaranden är det också nödvändigt att skattemyndigheterna, som ett andra steg efter rapporteringen av upplysningar, delar informationen med sina motsvarigheter i andra medlemsstater. Sådana förfaranden ökar också effektiviteten av CRS. Dessutom är det viktigt att kommissionen ges tillräcklig information för att kunna övervaka en korrekt tillämpning av direktivet. Det kan antas att rapporteringen av upplysningar om potentiellt aggressiva gränsöverskridande skatteplaneringsarrangemang har en bättre chans att uppnå sin planerade avskräckande verkan om den relevanta informationen når skattemyndigheterna i ett tidigt skede, i bästa fall innan sådana arrangemang genomförs i praktiken. Det faktum att medlemsstaternas skattemyndigheter inte reagerar mot ett rapporteringspliktigt gränsöverskridande arrangemang ska enligt direktivet ändå inte innebära ett godtagande av giltigheten eller den skattemässiga behandlingen av detta arrangemang.

För att säkerställa en väl fungerande inre marknad och för att förhindra kryphål i det föreslagna regelverket bör rapporteringsskyldigheten enligt direktivets ingress också gälla alla aktörer som

## RP 69/2019 rd

vanligen deltar i utformningen, marknadsföringen, anordnandet eller hanteringen av genomförandet av en rapporteringspliktig gränsöverskridande transaktion eller en serie av sådana transaktioner, samt de som tillhandahåller hjälp eller råd. I vissa fall kan rapporteringsskyldigheten inte göras gällande för en förmedlare på grund av yrkesmässiga privilegier, eller om det inte finns någon förmedlare, till exempel därför att skattebetalaren själv utformar och inför ett system. Enligt direktivets ingress är det under sådana omständigheter av avgörande betydelse att skattemyndigheterna inte går miste om möjligheten att få information om skattearrangemang som potentiellt kan vara kopplade till aggressiv skatteplanering. Det är därför nödvändigt att föra över rapporteringsskyldigheten till den skattebetalare som gynnas av arrangemangen i sådana fall.

Aggressiva skatteplaneringsarrangemang har under årens lopp utvecklats till att bli alltmer komplexa och är alltid föremål för ständiga ändringar och anpassningar som en reaktion på möjliga motåtgärder från skattemyndigheterna. I direktivets ingress konstateras att med hänsyn till detta är det mer ändamålsenligt att försöka fånga upp potentiellt aggressiva skatteplaneringsarrangemang genom att sammanställa en förteckning över de egenskaper och inslag i transaktioner som utgör en tydlig indikation på skatteflykt eller skattemissbruk snarare än att definiera begreppet aggressiv skatteplanering. Direktivets bilaga innehåller en uttömmande förteckning över kännetecken.

Enligt direktivets ingress är det primära målet med detta direktiv beträffande rapporteringen av potentiellt aggressiva skatteplaneringsarrangemang att säkerställa en väl fungerande inre marknad och därför är det enligt ingressen av avgörande betydelse att inte lagstifta på unionsnivå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå de avsedda syftena. Därför är det nödvändigt att begränsa eventuella gemensamma regler om rapportering till gränsöverskridande situationer, det vill säga antingen situationer i mer än en medlemsstat eller i en medlemsstat och ett tredjeland. Det är därför bara under sådana omständigheter, som på grund av den potentiella inverkan på den inre marknadens funktion, som man kan motivera behovet av att anta en gemensam uppsättning regler i stället för att hantera frågan på nationell nivå. I direktivets ingress konstateras att en medlemsstat kan vidta ytterligare nationella rapporteringsåtgärder av liknande slag, men alla uppgifter som samlas in utöver de som är rapporteringspliktiga enligt detta direktiv överförs inte automatiskt till de behöriga myndigheterna i övriga medlemsstater. Detta informationsutbyte kan ske på begäran eller spontant enligt tillämpliga regler.

För att säkerställa maximal effektivitet i detta direktiv vad gäller att avskräcka från aggressiva skatteplaneringsmetoder är det enligt direktivets ingress viktigt att dela relevant information om gränsöverskridande arrangemang med skattemyndigheterna i övriga medlemsstater. Mekanismen för informationsutbyte i samband med förhandsbesked i gränsöverskridande skattefrågor och förhandsbesked om prissättning bör också användas för att rymma det obligatoriska och automatiska utbytet av rapporterad information om potentiellt aggressiva gränsöverskridande skatteplaneringsarrangemang mellan skattemyndigheter i unionen.

I direktivets ingress konstateras att för att underlätta det automatiska informationsutbytet och stärka ett effektivt nyttjande av resurser bör utbyten göras genom det gemensamma kommunikationsnätet Common Communication Network (CCN), som unionen har utformat. Informationen registreras i en säker central medlemskatalog för administrativt samarbete i fråga om beskattning. Medlemsstaterna bör även genomföra en serie praktiska arrangemang, inbegripet skapandet av ett standardformulär för att standardisera lämnandet av all nödvändig information.

För att minimera kostnaderna och den administrativa bördan för både skattemyndigheter och förmedlare och för att säkerställa att detta direktiv blir verkningsfullt när det gäller att hindra



aggressiv skatteplanering, bör enligt direktivets ingress räckvidden för automatiskt utbyte av upplysningar i förhållande till rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang inom unionen vara i linje med den internationella utvecklingen. Därför innehåller direktivet ett specifikt kännetecken för att hantera arrangemang som är utformade för att kringgå rapporteringsskyldigheter som rör automatiskt informationsutbyte. Vid tillämpningen av det kännetecknet bör avtal om automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton enligt CRS betraktas som likvärdiga med de rapporteringsskyldigheter som fastställs i artikel 8.3a i direktiv 2014/107/EU och i bilaga I därtill. När medlemsstaterna genomför de delar av direktiv (EU) 2018/822 som behandlar arrangemang för undvikande av CRS och arrangemang som rör juridiska personer eller rättsliga konstruktioner eller andra liknande konstruktioner kan medlemsstaterna enligt direktivets ingress använda OECD:s arbete, närmare bestämt OECD:s modellregler för obligatoriskt lämnande av upplysningar för att ta itu med arrangemang för att undvika CRS och för att skapa icke-transparenta utländska ägarstrukturer samt kommentaren till modellreglerna, som en källa till illustration eller tolkning. Detta skulle öka konsekvensen mellan medlemsstaterna vad gäller tillämpningen, om innehållet är anpassat till bestämmelserna i unionsrätten. Syftet och målsättningen med detta kännetecken är i första hand att föreskriva att sådana arrangemang och strukturer ska vara rapporteringspliktiga som har stannat utanför rapporteringsskyldigheten som gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton, trots att de har varit avsedda att omfattas av dessa rapporteringsskyldigheter. Med andra ord ska kännetecknet i princip tillämpas på sådana arrangemang och strukturer som inbegriper finansiella tillgångar av sådan karaktär att de omfattas av rapporteringen om finansiella konton, med dem jämställbara tillgångar eller andra tillgångar för investeringsverksamhet eller inkomster av sådana, vilka på det sätt som detta kännetecken beskriver stannar utanför rapporteringen om finansiella konton i Finland eller någon annan stat eller jurisdiktion. Den rapportering som sker på basis av detta kännetecken ska således i princip inte gälla upplysningar som bestämmelserna om rapportering av finansiella konton ålägger de finansiella instituteten att lämna Skatteförvaltningen eller den behöriga myndigheten i någon annan stat eller jurisdiktion förutsatt att dessa upplysningar också har lämnats.

Samtidigt som direkt beskattning även fortsättningsvis omfattas av medlemsstaternas befogenhet är det enligt direktivets ingress skäl att lyfta fram förekomsten av bolagsskatt med en skattesats på noll eller nära noll. Detta för att tydligt fastställa tillämpningsområdet för det kännetecken som täcker arrangemang som inbegriper gränsöverskridande överföring, som förmedlaren, eller eventuellt skattebetalaren, bör vara skyldig att rapportera i enlighet med handräckningsdirektivet och som de behöriga myndigheterna automatiskt bör utbyta upplysningar om. Enligt direktivets ingress är det dessutom skäl att komma ihåg att gränsöverskridande arrangemang för aggressiv skatteplanering med det huvudsakliga syftet eller ett av de huvudsakliga syftena att få en skattefördel som motverkar målet eller syftet med tillämplig skatterätt omfattas av den allmänna regeln mot missbruk i artikel 6 i rådets direktiv (EU) 2016/1164 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion.

För att förbättra utsikterna för ändamålsenligheten av direktiv (EU) 2018/822 bör medlemsstaterna fastställa sanktioner för överträdelse av nationella regler som genomför detta direktiv. Enligt direktivet bör sådana sanktioner vara effektiva, proportionerliga, avskräckande och icke-diskriminerande.

I direktivets ingress sägs att i syfte att säkerställa enhetliga villkor för genomförandet av direktivet och i synnerhet för det automatiska utbytet av information mellan skattemyndigheter, har kommissionen tilldelats genomförandebefogenheter för att anta ett standardformulär med ett begränsat antal komponenter, inbegripet språkordningen. Av samma orsak har kommissionen

också tilldelats genomförandebefogenheter för att anta de praktiska arrangemang som är nödvändiga för att uppgradera en central medlemskatalog för administrativt samarbete i fråga om beskattning. Kommissionen bör utöva dessa befogenheter i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 om fastställande av allmänna regler och principer för medlemsstaternas kontroll av kommissionens utövande av sina genomförandebefogenheter.

### 3.2 Den internationella utvecklingen

De bestämmelser i lagar och andra författningar som direktiv (EU) 2018/822 förutsätter ska antas före utgången av 2019, och därför pågår det nationella genomförandet av direktivet som bäst i olika medlemsstater. Vissa medlemsstater och stater utanför EU har sedan tidigare lagstiftning om obligatorisk rapportering om skatteplaneringsarrangemang som i flera avseenden har stora likheter med direktivets innehåll.

OECD offentliggjorde i mars 2018 modellregler för obligatoriskt lämnande av upplysningar för att ta itu med arrangemang för att undvika CRS och för att skapa icke-transparenta utländska ägarstrukturer (Mandatory Disclosure Rules for Addressing CRS Avoidance Arrangements And Opaque Offshore Structures). Enligt OECD överväger flera stater att införa detta rapporteringsförfarande som i många avseenden motsvarar direktiv (EU) 2018/822.

#### Nederländerna

Finansministeriet i Nederländerna offentliggjorde i december 2018 ett utkast till ett förslag om genomförande av direktiv (EU) 2018/822. Förslaget stämmer överens med direktivets tillämpningsområde och det innehåller inga nationella utvidgningar. Förmedlare som omfattas av de nationella bestämmelserna om yrkesmässiga privilegier, såsom advokater och notarier, är undantagna från rapporteringsskyldigheterna.

#### Irland

I Irland föreskrevs om skyldighet att rapportera skatteplaneringsarrangemang 2011. Regelverket täcker flera indirekta och direkta skatter, såsom inkomstskatt och mervärdesskatt. Förutsättningen för att rapportera arrangemang är att något angivet kännetecken föreligger och att en skattefördel eftersträvas. Kännetecknen motsvarar i många avseenden direktivets kännetecken. Också bestämmelserna som gäller rapporteringsskyldiga och förmedlare som är undantagna med stöd av bestämmelserna om yrkesmässiga privilegier liknar i stor utsträckning direktivets bestämmelser.

När denna proposition beretts har det inte varit möjligt att bekanta sig med hur Irland genomför direktiv (EU) 2018/822.

#### Storbritannien

I Storbritannien föreskrevs första gången om rapporteringsskyldighet i fråga om skatteplaneringsarrangemang redan 2004. Regelverket täcker flertalet skatter och avgifter, såsom inkomstskatt, fastighetsskatt och arvsskatt. För att arrangemang ska vara rapporteringspliktiga förutsätts att något angivet kännetecken föreligger och att en skattefördel eftersträvas. Kännetecknen motsvarar i många avseenden direktivets kännetecken. Också bestämmelserna som gäller rapporteringsskyldiga och förmedlare som är undantagna med stöd av bestämmelserna om yrkesmässiga privilegier liknar i stor utsträckning direktivets bestämmelser.

## RP 69/2019 rd

När denna proposition beretts har det inte varit möjligt att bekanta sig med hur Storbritannien genomför direktiv (EU) 2018/822.

### Polen

Polen har genomfört direktivet genom bestämmelser som trädde i kraft den 1 januari 2019. Rapporteringsskyldigheterna som gäller rapporteringspliktiga arrangemang är mer omfattande än direktivet. Utöver kännetecknen enligt direktivet har flera nationella kännetecken tagits in i bestämmelserna. Även nationella arrangemang omfattas av rapporteringen. Bestämmelserna tillämpas inte bara på skatter som omfattas av handräkningsdirektivets tillämpningsområde utan också på till exempel mervärdesskatt.

Tidsfristerna för rapportering går ut betydligt tidigare än tidsfristerna enligt direktivet. Skattemyndigheterna ska lämnas upplysningar om nya arrangemang som blir rapporteringspliktiga den 1 januari 2019 och därefter. Skattemyndigheterna skulle underrättas om arrangemang som blivit rapporteringspliktiga mellan direktivets ikraftträdande och den 31 december 2018 redan före utgången av mars 2019. Större förmedlare har ålagts skyldigheter att utforma och genomföra interna förfaranden för att iaktta bland annat rapporterings-, dokumentations- och dokumentbevarandeskyldigheterna samt att utbilda anställda att fullgöra dessa skyldigheter.

Lagstiftningen innehåller det undantag från rapporteringsskyldigheterna som direktivet tillåter för förmedlare som omfattas av nationella yrkesmässiga privilegier.

### Sverige

Sverige offentliggjorde i januari 2019 en utredning som gjorts av en av regeringen tillsatt enmansutredare om möjligheten att införa rapporteringsskyldighet i fråga om skatteplaneringsarrangemang. Utredningen innehåller ett förslag om genomförande av direktiv (EU) 2018/822 enligt minimikraven. I utredningen föreslås dessutom att en del av direktivets kännetecken som föranleder rapportering ska gälla även vissa nationella arrangemang.

Det föreslås att nationella arrangemang ska börja omfattas av rapportering i den mån som arrangemanget uppfyller något av de kännetecken i direktivets bilaga som hänför sig till kriteriet om huvudsaklig nytta. Med andra ord ska de nationella arrangemang där det huvudsakliga syftet med arrangemanget är att erhålla en skattefördel vara rapporteringspliktiga arrangemang. Ett undantag härifrån ska vara direktivets kännetecken som gäller handel med sig själv och som ska tillämpas endast på gränsöverskridande arrangemang. I utredningen föreslås att rapporteringsskyldigheten som gäller nationella arrangemang ska begränsas endast till sådana arrangemang som uppfyller kännetecknen och där strävan efter en skattefördel hänför sig till skatter som lyder under inkomstskattelagen eller skatter som lyder under lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel.

I utredningen föreslås att det föreskrivs om det undantag från rapporteringsskyldigheterna som direktivet möjliggör för förmedlare som omfattas av yrkesmässiga privilegier enligt den nationella lagstiftningen. Undantaget ska gälla advokater, för vilka tystnadsplikt föreskrivs i lag. En advokat som är förmedlare ska dock vara skyldig att lämna skattemyndigheterna alla sådana rapporteringspliktiga upplysningar om ett arrangemang som inte omfattas av advokatens tystnadsplikt. Advokater ska med stöd av lag vara förhindrade att lämna upplysningar som identifierar i första hand huvudmannen, det vill säga den skattskyldiga som gynnas av arrangemanget.

## Tyskland

Finansministeriet i Tyskland offentliggjorde i januari 2019 ett utkast som innehåller förslag till bestämmelser om rapportering av gränsöverskridande skatteplaneringsarrangemang. Bestämmelserna ska tillämpas på skatter enligt handräckningsdirektivet. De föreslagna bestämmelserna innehåller direktivets kännetecken och dessutom ett nationellt kännetecken. I utkastet föreslås att också vissa nationella arrangemang som överskrider tröskelvärdet ska omfattas av rapportering. Rapporteringsskyldighet för nationella arrangemang ska alltid förutsätta att kriteriet om huvudsaklig nytta är uppfyllt. I fråga om nationella arrangemang ska i regel endast förmedlare vara rapporteringsskyldiga och i de upplysningar som lämnas ska inte de skattskyldiga som gynnas av arrangemanget identifieras.

Rapporteringen av arrangemang kommer att vara tudelad i Tyskland. Förmedlaren eller den berörda skattskyldiga ska först lämna skattemyndigheten en preliminär deklARATION om arrangemanget, som innehåller bland annat en beskrivning av arrangemanget och dess kännetecken. I den andra deklARATIONSfasen ska de berörda skattskyldiga som gynnas av arrangemanget identifieras.

Utkastet till förslag innehåller en bestämmelse om undantag från rapporteringsskyldigheterna för förmedlare som omfattas av yrkesmässiga privilegier enligt den nationella lagstiftningen, såsom advokater, notarier och skatterådgivare.

## 4 Målsättning och de viktigaste förslagen

### 4.1 Målsättning och alternativ

Propositionens syfte är att genomföra rådets direktiv (EU) 2018/822 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning som rör rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang. Genom direktivet införs obligatoriskt automatiskt informationsutbyte mellan unionens medlemsstater i fråga om gränsöverskridande arrangemang.

Enligt direktivets ingress kan en medlemsstat vidta ytterligare nationella rapporteringsåtgärder av liknande slag. I vissa medlemsstater, åtminstone Sverige och Tyskland, har man föreslagit att rapporteringsskyldigheten ska omfatta även vissa nationella arrangemang. Polens bestämmelser för att genomföra direktivet, som trädde i kraft i början av 2019, täcker även nationella arrangemang. I andra medlemsstater, såsom Nederländerna, Spanien och Danmark, har man däremot inte föreslagit att nationella arrangemang ska vara rapporteringspliktiga.

I samband med beredningen av propositionen har också en eventuell utvidgning av rapporteringsskyldigheten till nationella arrangemang granskats och för- respektive nackdelarna med detta har bedömts. För en utvidgning av rapporteringsskyldigheten till nationella arrangemang talar det faktum att Skatteförvaltningen skulle på motsvarande sätt få kännedom även om situationer som inte innehåller något gränsöverskridande element och Skatteförvaltningen kunde utnyttja upplysningar som erhållits om nationella arrangemang vid föregripande styrning och skattekontroll. Rapporteringsskyldigheten kunde dessutom ha en förebyggande inverkan på kringgående av skatt och aggressiv skatteplanering. Om nationella arrangemang tas med, skulle det å andra sidan öka antalet uppgifts- och anmälningsskyldiga samt Skatteförvaltningens administrativa börda till följd av att nya uppgifter ska samlas in, anmälas och hanteras.

Det är inte ändamålsenligt att utvidga direktivets rapportering som sådan till nationella arrangemang, eftersom innehållet i och genomförandet av nationella arrangemang kan antas avvika från gränsöverskridande arrangemang bland annat eftersom gränsöverskridande tillgångar saknas. En del av direktivets kännetecken skulle antingen av denna orsak eller annars sakna betydelse i rapporteringshänseende i fråga om nationella arrangemang. En fullständig utvidgning av rapporteringsskyldigheten till nationella arrangemang i enlighet med direktivet, så att den omfattar alla skatter enligt handräkningsdirektivet kunde dessutom leda till att regleringen och rapporteringen börjar omfatta arrangemang och rapporteringsskyldiga som inte är förenliga med den nytta som eftersträvas med rapporteringsskyldighet för nationella arrangemang. En utvidgning av rapporteringen till nationella arrangemang förutsätter därför att det utreds vilka av direktivets kännetecken som är tillämpliga även på rent nationella arrangemang och vilka skatter enligt handräkningsdirektivet som vore ändamålsenliga med avseende på den nationella rapporteringen.

Direktivsbaserad skyldighet att lämna upplysningar och anmälningsskyldighet som är begränsad till gränsöverskridande arrangemang är redan som sådana ny och annorlunda för utomstående, skattskyldiga och Skatteförvaltningen jämfört med alla gällande skyldigheter. Av denna orsak föreslås i propositionen att rapporteringsskyldigheten i detta skede begränsas till endast gränsöverskridande arrangemang enligt direktivet.

Det vore dock motiverat att senare särskilt utreda och bedöma behovet av rapporteringsskyldighet för nationella arrangemang och rapporteringens ändamålsenliga omfattning med beaktande av ovannämnda förmodade nytta av rapportering av nationella arrangemang samt den administrativa börda och de kostnader som den orsakar. Skatteförvaltningen har i sitt yttrande om utkastet till proposition påpekat att rapporteringsskyldigheten för nationella arrangemang kunde begränsas till endast arrangemang som motsvarar vissa kännetecken och där en förmedlare är involverad. I utredningsarbetet kunde man utnyttja erfarenheterna av rapporteringen av gränsöverskridande arrangemang. Dessutom kunde man utreda erfarenheterna av rapporteringen av nationella arrangemang i de medlemsstater som utsträcker rapporteringsskyldigheten till nationella arrangemang.

Direktiv (EU) 2018/822 är en tämligen omfattande helhet om man ser till sakinnehållet och begreppsapparaten och det krävs flertalet bestämmelser för att genomföra direktivet. Enligt genomförandebestämmelsen i blankettform ska de bestämmelser i direktivet som hör till området för lagstiftningen iakttas som lag i Finland, om inte något annat följer av genomförandebestämmelsen. I propositionen föreslås dessutom att bestämmelser med sakinhåll som är nödvändiga för att verkställa och tillämpa skyldigheterna enligt direktivet tas in i lagen om beskattningsförfarande och lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning (*lagen om rapporteringspliktiga arrangemang*). Den sistnämnda separata lagen innehåller heltäckande bestämmelser om rapporteringspliktiga arrangemang, rapportering av arrangemang samt förfaranden, eftersom det inte är ändamålsenligt att ta in en såhär omfattande bestämmelsehelhet i lagen om beskattningsförfarande.

Det föreslås att lagen om beskattningsförfarande endast utökas med nya bestämmelser som gäller skyldighet för förmedlare att lämna upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang, berörda skattskyldigas anmälningsskyldighet samt särskild skyldighet för förmedlare att lämna upplysningar.

Direktivet tillåter inte medlemsstaterna något egentligt nationellt handlingsutrymme när det gäller direktivsenliga gränsöverskridande arrangemang. I artikel 8ab.5 i handräkningsdirektivet

bestäms dock om möjlighet för varje medlemsstat att vidta nödvändiga åtgärder för att ge förmedlare rätten till ett undantag från skyldigheten att lämna uppgifter om ett rapporteringspliktigt gränsöverskridande arrangemang om den rapporteringsskyldigheten skulle strida mot de yrkesmässiga privilegierna enligt den nationella lagstiftningen i den medlemsstaten. I propositionen föreslås att denna möjlighet utnyttjas i den omfattning som direktivet tillåter. I Finland omfattar de direktivsenliga yrkesmässiga privilegierna advokater enligt lagen om advokater, rättegångsbiträden enligt lagen om rättegångsbiträden med tillstånd och offentliga rättsbiträden enligt lagen om statens rättshjälps- och intressebevakningsdistrikt. De berörs alla av förbudet mot att vittna i 17 kap. 13 § 3 mom. i rättegångsbalken, och advokater dessutom av tystnadsplikten enligt 5 c § i lagen om advokater. Bestämmelser om undantaget föreslås ingå i 6 § i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang.

I artikel 8ab.11 i handräckningsdirektivet bestäms dessutom om möjlighet för varje medlemsstat att vidta nödvändiga åtgärder för att ålägga varje berörd skattebetalare att lämna upplysningar om sin användning av arrangemanget till skattemyndigheten. De gällande nationella bestämmelserna om den skattskyldigas skyldighet att anmäla händelser som påverkar den egna beskattningen anses vara tillräckligt heltäckande för detta ändamål. Av denna orsak anses det inte behövas någon ny separat anmälningskyldighet.

I artikel 8ab.16 i handräckningsdirektivet bestäms om kommissionens genomförandebefogenhet för att anta ett standardformulär i syfte att säkerställa enhetliga villkor för utbytet av information om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang. Dessutom har kommissionen enligt artikel 21.5 2 i handräckningsdirektivet genomförandebefogenheter att senast den 31 december 2019 uppgradera en central medlemskatalog för administrativt samarbete i fråga om beskattning för att möjliggöra automatiskt utbyte av information om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang. I bägge dessa fall är det fråga om tekniskt genomförande av direktivet.

Det föreslås att direktivet genomförs nationellt i enlighet med direktivets syfte och innehåll utan nationella utvidgningar. Direktivet innehåller ingen betydande mängd element som är valfria eller frivilliga för medlemsstaterna. Detta gör det möjligt att genomföra direktivet med i stort sett samma innehåll i medlemsstaterna. Det både är förenligt med direktivets syfte och ligger i medlemsstaternas och de nationellt rapporteringsskyldiga företagens och personernas intresse att ett direktiv som är förpliktande för alla medlemsstater med samma innehåll också tillämpas så enhetligt som möjligt i medlemsstaterna. Därför vore det ändamålsenligt att som tolkningskälla vid tillämpningen av det föreslagna regelverket använda direktivet samt i tillämpliga delar OECD:s CRS-standard för obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton och MDR-modellregler för obligatoriskt lämnande av upplysningar för att ta itu med arrangemang för att undvika CRS och för att skapa icke-transparenta utländska ägarstrukturer samt OECD:s kommentar till modellreglerna på det sätt som direktivet avser, eftersom de är betydelsefulla för direktivet.

När propositionen bereddes fanns det ingen kodifierad version tillgänglig av handräckningsdirektivet där innehållet i direktiven (EU) 2018/822 och 2011/16/EU skulle ha sammanställts. De artikelhänvisningar som använts i denna proposition avser artikelordningen enligt direktiv 2011/16/EU som om det vore fråga om en kodifierad version.

## 4.2 De viktigaste förslagen

### 4.2.1 Skyldighet att lämna upplysningar och anmälningskyldighet i fråga om gränsöverskridande arrangemang

I propositionen föreslås att upplysningar om vissa gränsöverskridande arrangemang ska lämnas till Skatteförvaltningen. Gränsöverskridande arrangemang är arrangemang som har anknytning till flera medlemsstater i unionen eller en medlemsstat i unionen och ett tredjeland, till exempel för att de medverkande personerna har skatterättslig hemvist i olika stater. Rapporteringsskyldig är i första hand förmedlaren, det vill säga den som utformar, marknadsför eller organiserar arrangemanget och i andra hand den skattskyldiga som gynnas av arrangemanget.

Huruvida ett arrangemang är rapporteringspliktigt ska bero på huruvida ett så kallat kännetecken är uppfyllt. Med kännetecken avses en karaktäristik eller egenskap i ett arrangemang som kan utgöra en indikation på potentiellt kringgående av skatt eller skatteflykt. Kännetecknen baserar sig på direktivets tvingande reglering. I fråga om vissa kännetecken förutsätts dessutom på det sätt som direktivet kräver att kriteriet om huvudsaklig nytta är uppfyllt, med andra ord att en skattefördel är en av de huvudsakliga fördelarna med nyttan som en person kan förvänta sig av ett gränsöverskridande arrangemang.

Upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang ska lämnas inom 30 dagar från det att de tillgängliggörs för genomförande, de är redo för genomförande eller det första steget i genomförandet har tagits. De upplysningar som ska lämnas om rapporteringspliktiga arrangemang och tidsfristerna för lämnande av upplysningarna är desamma oberoende av om förmedlaren eller den berörda skattskyldiga är rapporteringsskyldig.

Förutom förmedlares skyldighet att lämna upplysningar och berörda skattskyldigas anmälningskyldighet föreskrivs i lagen om beskattningsförfarande dessutom om förmedlares särskilda skyldighet att lämna upplysningar för att Skatteförvaltningen på det sätt som direktivet förutsätter effektivt ska kunna övervaka att skyldigheterna som gäller rapportering av arrangemang fullgörs. Med särskild skyldighet att lämna upplysningar avses i detta sammanhang förmedlares skyldighet att lämna och för granskning förete upplysningar som behövs för att säkerställa att förmedlaren har fullgjort de skyldigheter som föreskrivits för förmedlare i lagen om beskattningsförfarande.

Det föreslås att bestämmelsen i 3 kap. i lagen om beskattningsförfarande om försummelseavgift som tillämpas på uppgiftsskyldiga ska tillämpas på försummelser med skyldigheterna. Enligt den gällande regleringen varierar försummelseavgiftens storlek enligt hur allvarlig försummelsen är och är högst 15 000 euro. För att möjliggöra likvärdig behandling av förmedlare och berörda skattskyldiga ska samma reglering tillämpas även på berörda skattskyldigas försummelser med skyldigheterna.

I propositionen föreslås dessutom vissa andra preciseringar av och tillägg till lagen om beskattningsförfarande. Till exempel föreslås det att bestämmelsen om försummelseavgift ändras så att bestämmelsens tillämpningsområde börjar omfatta inte bara försummelser med skyldigheter som gäller rapporteringspliktiga arrangemang utan också försummelser med skyldigheter som gäller aktsamhetsproceduren i bestämmelserna om skyldighet att lämna uppgifter om finansiella konton i 3 kap. i lagen om beskattningsförfarande. Dessa skyldigheter som gäller aktsamhetsproceduren är självständiga skyldigheter och försummelser med dem är inte annars förenade med sanktioner. Bestämmelserna om skyldighet att lämna uppgifter om finansiella konton bygger på DAC2-direktivet, CRS och FATCA-avtalet, vilka på samma sätt som direktiv (EU)

2018/822 förutsätter att medlemsstaten eller avtalsstaten effektivt övervakar skyldigheter som ålagts uppgiftsskyldiga och förenar dem med sanktioner. Ordalydelsen i den gällande lagen kan inte anses helt och hållet motsvara de tvingande skyldigheterna i DAC2-direktivet eller internationella avtal. Genom de föreslagna preciseringarna och tilläggen blir lagen mera exakt och noga avgränsad, säkerställs att skyldigheten att effektivt genomföra handräckningsdirektivet samt CRS och FACTA-avtalet fullgörs tillräckligt exakt samt effektiviseras Skatteförvaltningens möjlighet att säkerställa att lagen verkställs effektivt.

Dessutom föreslås att bestämmelsen om granskningsrätt i 3 kap. i lagen om beskattningsförfarande ändras på ett sätt som gör det möjligt för Skatteförvaltningen att effektivt övervaka fullgörandet av de skyldigheter som föreslås för utomstående i propositionen. Den gällande bestämmelsen om skattegranskning i 2 kap. anses uppfylla direktivets krav på effektiv tillsyn i situationer där den berörda skattskyldiga lämnar de upplysningar i anslutning till sin egen verksamhet och beskattning som den föreslagna bestämmelsen om skyldighet att lämna upplysningar förutsätter.

De bestämmelser som föreslås i propositionen begränsar inte tillämpningen av andra bestämmelser i lagen om beskattningsförfarande som gäller uppgiftsskyldiga och anmälningsskyldiga.

#### 4.2.2. Yrkesmässiga privilegier

Bestämmelsen i artikel 8ab.5 i handräckningsdirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att beakta bestämmelser om yrkesmässiga privilegier i den nationella lagstiftningen och deras inverkan på skyldigheten att lämna upplysningar för förmedlare av rapporteringspliktiga arrangemang. Enligt punkten får förmedlare ges rätt till ett undantag från skyldigheten att lämna upplysningar om ett rapporteringspliktigt gränsöverskridande arrangemang om den rapporteringsskyldigheten skulle strida mot de yrkesmässiga privilegierna enligt den nationella lagstiftningen i den medlemsstaten. Undantag från rapporteringsskyldigheten kan enligt direktivet dock beviljas endast förmedlare som bedriver verksamhet inom ramen för de nationella lagar som styr deras yrken.

I propositionen föreslås att i direktivet avsedda finska förmedlare som omfattas yrkesmässiga privilegier ska beviljas undantag från skyldigheten att lämna upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang i den mån som de sekretessbestämmelser som gäller förmedlare som utövar yrke och utför uppdrag hindrar dessa från att lämna upplysningar till Skatteförvaltningen.

Undantaget ska gälla advokater enligt lagen om advokater (496/1958), rättegångsbiträden enligt lagen om rättegångsbiträden med tillstånd (715/2011) och offentliga rättsbiträden enligt lagen om statens rättshjälps- och intressebevakningsdistrikt (477/2016), vilka alla berörs av förbudet mot att vittna i 17 kap. 13 § 3 mom. i rättegångsbalken (4/1734), och advokater dessutom av tystnadsplikten enligt 5 c § i lagen om advokater. En förmedlare som omfattas av undantag ska dock vara skyldig att lämna alla sådana upplysningar som krävs om rapporteringspliktiga arrangemang och som inte berörs av de sekretessbestämmelser som rör förmedlaren.

## 5 Propositionens konsekvenser

Propositionen utvidgar informationsutbytet i fråga om beskattning till gränsöverskridande arrangemang mellan unionens medlemsstater.

Informationsutbytet som gäller gränsöverskridande arrangemang sker mellan medlemsstaternas behöriga myndigheter. Skatteförvaltningen samlar in de upplysningar om gränsöverskridande



arrangemang som ska lämnas till medlemsstaterna i första hand av förmedlare som är skyldiga att lämna upplysningar och i andra hand av anmälningsskyldiga berörda skattskyldiga. De föreslagna bestämmelserna medför ökade kostnader och större administrativ börda i anslutning till beskattningen för uppgifts- och anmälningsskyldiga juridiska och fysiska personer. Det nationella genomförandet av direktivet orsakar kostnader. Det har inte gått att uppskatta antalet rapporteringspliktiga arrangemang, och därför har det inte heller varit möjligt att uppskatta hur stora kostnader de rapporteringsskyldiga orsakas.

Rapporteringen av arrangemang till Skatteförvaltningen och informationsutbytet mellan unionens medlemsstater i fråga om arrangemangen förutsätter ändringar i Skatteförvaltningens informationssystem. Enligt Skatteförvaltningen är det utmanande att uppskatta det resursbehov som förslaget föranleder, eftersom rapporteringspliktiga arrangemang innebär en helt ny anmälningsskyldighet och ett helt nytt dataflöde, och det är inte möjligt att på förhand specificera gruppen av uppgifts- och anmälningsskyldiga. Skatteförvaltningen uppskattade funktionens resursbehov till mellan fem och tio årsverken, så att behovet är som störst under 2020 när anmälningsskyldigheten införs och när sådana arrangemang rapporteras till Skatteförvaltningen där den första fasen har genomförts mellan tidpunkten för direktivets ikraftträdande och den dag då direktivet börjat tillämpas. Resursbehovet fortgår året runt, eftersom anmälningarna lämnas under hela året. Enligt Skatteförvaltningen behövs resurser bland annat för att handlägga anmälningar och övervaka anmälningsskyldigheten, för riskhanteringen, analysfunktionen, intern och extern rådgivning samt för utbildning.

I yttrandena har det påpekats att den föreslagna rapporteringsskyldigheten orsakar merarbete och kostnader för de förmedlare och berörda skattskyldiga som avses i lagen, eftersom de måste utbilda och avdela personal för övervakning och fullgörande av rapporteringsskyldigheterna. I yttrandena har inga uppskattningar av kostnadsbeloppen angetts. I Finlands Advokatförbunds yttrande har det framförts att företagen och de skatteexperter som de anlitar blir tvungna att i samband med varje gränsöverskridande arrangemang säkerställa att normala transaktioner inte betraktas som sådana rapporteringspliktiga arrangemang som avses i lagen. Kostnaderna för att klarlägga och fullgöra rapporteringsskyldigheten drabbar enligt Finlands Advokatförbund och Finlands Näringsliv i sista hand de skattskyldiga oberoende av om rapporteringsskyldigheten gäller dem eller förmedlare som de anlitar, eftersom förmedlarna fakturerar sina kunder för den tid som gått åt till uppdraget.

I Centralhandelskammarens utlåtande har det påpekats att den föreslagna rapporteringsskyldigheten orsakar kostnader även för företag som inte har några rapporteringspliktiga arrangemang. Den största kostnaden orsakas av sådana processer, kontroller och mekanismer som koncerner blir tvungna att skapa och dokumentera särskilt med tanke på att ett rapporteringspliktigt arrangemang dyker upp i något koncernbolag.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 596/2014 om marknadsmissbruk (*marknadsmissbruksförordning*) och om upphävande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/6/EG och kommissionens direktiv 2003/124/EG, 2003/125/EG och 2004/72/EG reglerar marknadsmissbruk, det vill säga insiderhandel, olagligt röjande av insiderinformation, marknadsmanipulation och offentliggörande av insiderinformation. Rapporteringspliktiga arrangemang enligt handräckningsdirektivet, som ändrats genom direktiv (EU) 2018/822, kan i vissa situationer innehålla sådan insiderinformation som avses i förordningen. Därför bör Skatteförvaltningen när man samlar in och behandlar uppgifter samt lämnar upplysningar till andra medlemsstater säkerställa att förfarandet i fråga om insiderinformation som eventuellt ingår i arrangemangen är förenligt med förordningen och andra bestämmelser om saken.

## 6 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet.

Yttranden om utkastet till regeringens proposition har lämnats av justitieministeriet, arbets- och näringsministeriet, Finnwatch ry, Skatteförvaltningen, Skatteförvaltningens Enhet för utredning av grå ekonomi, Finlands Näringsliv EK, Finanssiala ry, Centralhandelskammaren, Finlands Advokatförbund rf, Suomen Veroasiantuntijat ry, Skattebetalarnas Centralförbund rf, professor Reijo Knuutinen, professor Juha Lindgren, professor Seppo Penttilä och docent Kristiina Äimä.

I yttrandena om utkastet till proposition har man önskat att tillämpningsområdet för den föreslagna regleringen och definitionerna av begreppen preciseras, särskilt vad gäller kriteriet om huvudsaklig nytta samt kännetecknen.

I en del yttranden har det påpekats att den föreslagna omfattningen av skyldigheten att lämna upplysningar för förmedlare som berörs av yrkesmässiga privilegier och dess förhållande till den gällande rättigheten behöver fastställas. I ett yttrande har det påpekats att motivering till lagstiftningsordningen saknas i propositionen.

I en del yttranden har det betraktats som en bra och ändamålsenlig sak att rapporteringsskyldigheten enligt direktivet inte alls eller fullt ut utvidgas till nationella arrangemang utöver direktivets tillämpningsområde. I en del yttranden har man tvärtom ansett att rapporteringsskyldigheten i fråga om arrangemang borde utsträckas även till vissa nationella arrangemang.

De omständigheter som tagits upp under remissbehandlingen har beaktats i propositionen. Bestämmelsernas innehåll, ordalydelse och struktur samt definitionerna av begrepp och skyldigheten att lämna upplysningar för förmedlare som berörs av yrkesmässiga privilegier har preciserats. Ett avsnitt om lagstiftningsordning har också fogats till propositionen. Motiveringen har också preciserats i den mån det är fråga om att ställa nationella arrangemang utanför propositionen. På grund av yttrandena har också propositionens formuleringar preciserats och konsekvensbedömningen utökats.

## DETALJMOTIVERING

### 1 Lagförslag

#### 1.1 Lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning

1 kap.

**1 §.** I paragrafen föreskrivs om de rapporteringspliktiga arrangemang som hör till lagens tillämpningsområde. I 1 mom. hänvisas till de bestämmelser i lagen om beskattningsförfarande där det föreskrivs om anmälnings- och uppgiftsskyldighet och försummelse som rör dessa arrangemang. Bestämmelser om anmälningskyldighet finns i 14 f § i lagen om beskattningsförfarande och bestämmelser om uppgiftsskyldighet i 17 e § i den lagen. På försummelse av skyldigheter enligt denna lag tillämpas bestämmelsen om försummelseavgift i 22 a § i lagen om beskattningsförfarande på motsvarande sätt som på försummelse med anmälnings- och uppgiftsskyldigheter som gäller saken enligt lagen om beskattningsförfarande.

Enligt 2 mom. ska lagen tillämpas på gränsöverskridande arrangemang som har eller kan ha inverkan på storleken eller fastställandet av skatter enligt tillämpningsområdet för handräckningsdirektivets genomförandelag. Direktivet definierar inte begreppet arrangemang särskilt, och arrangemangens form definieras inte heller närmare i den nationella lagstiftningen, för att det inte ska vara möjligt att kringgå den föreslagna regleringen på enbart formella grunder. I praktiken bestäms vilka arrangemang som hör till lagens tillämpningsområde genom kännetecken. Som arrangemang betraktas också en serie av arrangemang och ett arrangemang kan innehålla fler än ett steg eller en del. Handräckningsdirektivet och genomförandelagen tillämpas på alla skatter som tas ut av en medlemsstat och dess territoriella eller administrativa underenheter eller av dess lokala myndigheter, eller på dessas vägnar med undantag av mervärdesskatt, tullar och punktskatter samt obligatoriska sociala avgifter och vissa andra avgifter.

Ett arrangemang är gränsöverskridande om det rör mer än en medlemsstat i unionen och en medlemsstat i unionen och ett tredjeland eller en tredje jurisdiktion. Ett arrangemang rör flera medlemsstater eller en medlemsstat och ett tredjeland eller en tredje jurisdiktion när den eller de personer som deltar i arrangemanget har anknytning till flera stater eller jurisdiktioner i form av skatterättslig hemvist, fast driftställe eller drivande av affärsverksamhet. Ett arrangemang betraktas inte som ett gränsöverskridande arrangemang enligt direktivet, om alla som deltar i arrangemanget med undantag av förmedlaren av arrangemanget har sitt enda skatterättsliga hemvist i samma stat och arrangemanget inte heller annars rör flera medlemsstater eller en medlemsstat och ett tredjeland. Villkoret är att förmedlaren har endast den roll som avses i 2 § 1 mom. 4 punkten i arrangemanget. Om förmedlaren dessutom har någon annan roll i arrangemanget är det fråga om ett gränsöverskridande arrangemang.

Enligt 3 mom. tillämpas lagen dessutom på arrangemang som kan påverka det automatiska utbytet av uppgifter om finansiella konton eller identifieringen av den verkliga förmånstagaren. I 17 a—17 d § i lagen om beskattningsförfarande föreskrivs om utomstående allmänna uppgiftsskyldigheter som gäller finansiella konton och som grundar sig på direktiv 2014/107/EU, CRS och FATCA-avtalet. Med arrangemang enligt momentet avses kringgående av dessa uppgiftsskyldigheter, beträffande vilka kännetecken ingår i del II.D.1 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

Det behövs särskilda bestämmelser om lagens tillämpning på arrangemang enligt 3 mom., eftersom skyldigheten inte framgår direkt av 2 mom., där det föreskrivs om arrangemang som inverkar på storleken eller fastställandet av skatter.

Med den verkliga förmånstagaren avses i synnerhet verklig förmånstagare enligt definitionen i lagen om förhindrande av penningtvätt och av finansiering av terrorism (444/2017). Lagbestämelsen är tillämplig i synnerhet på arrangemang som antingen är utformade så eller marknadsförs med att den verkliga förmånstagaren kan döljas eller arrangemanget i praktiken leder till detta. Utmärkande för ett sådant arrangemang är att en sådan person är involverad som inte bedriver aktiv affärsverksamhet och som finns någon annanstans än en eller flera av arrangemangets verkliga förmånstagare. Typiskt för sådana arrangemang är bland annat anlitan av förvaltarregistrerade aktieägare, användning av indirekt bestämmande inflytande i någon enhet som är involverad i arrangemanget eller utnyttjande av sådana stater eller jurisdiktioner där regleringen för identifiering av den verkliga förmånstagaren är bristfällig eller svag. Bestämmelser om kännetecknen på arrangemang enligt denna punkt finns i del II.D.2 i bilaga IV till handräkningsdirektivet.

**2 §.** I paragrafen föreskrivs om de centrala begrepp som hänför sig till lagen och av vilka största delen definieras i direktivet.

*Med person* avses en fysisk person, en juridisk person, en sammanslutning av personer, en enhet och en juridisk konstruktion, oberoende av om den har status som juridisk person. Definitionen motsvarar definitionen av person i artikel 3.11 i handräkningsdirektivet.

*Med kännetecken* (hallmark) avses en karaktäristik eller egenskap hos arrangemanget, vilken regleras i 12—22 § i förslaget. Att ett arrangemang inbegriper ett kännetecken är ett absolut villkor för att arrangemanget ska vara rapporteringspliktigt. Det kan vara en indikation på bland annat eventuellt kringgående av skatt, skatteflykt eller kringgående av rapportering enligt CRS. Ett kännetecken betyder ändå inte automatiskt att något av dessa eftersträvas med arrangemanget.

*Med kriteriet om huvudsaklig nytta* (main benefit test) avses att det fastställs huruvida syftet med arrangemanget är att uppnå en skattefördel. Paragrafens definition motsvarar definitionen av kriteriet om huvudsaklig nytta i direktivet. I enlighet med direktivet anses syftet med arrangemanget vara att uppnå en skattefördel om den huvudsakliga nyttan eller en av de huvudsakliga fördelarna med nyttan som en person kan förvänta sig av ett arrangemang, med beaktande av alla relevanta fakta och omständigheter, är att uppnå en skattefördel. Ett absolut villkor för att de arrangemang ska vara rapporteringspliktiga som inbegriper ett kännetecken enligt 12—17 § eller 18 § 1 mom. 2 a-punkten eller 3 eller 4 punkten i förslaget är att syftet är att uppnå en skattefördel på det sätt som kriteriet om huvudsaklig nytta avser. Genom bestämmelsen ställs i enlighet med direktivets syfte vissa arrangemang utanför rapporteringen, som inte förväntas generera någon skattefördel alls eller endast ringa sådana.

En skattefördel enligt kriteriet om huvudsaklig nytta ska i första hand hänföra sig till skatt som omfattas av handräkningsdirektivets tillämpningsområde. Handräkningsdirektivet täcker alla skatter som tas ut av en medlemsstat eller av dess underenheter eller lokala myndigheter, eller på dessas vägnar, med undantag av mervärdesskatt, tull och punktskatter. I enlighet med direktivets syfte ska granskningen av en förväntad skattefördel ändå inte vara begränsad till skatter enligt handräkningsdirektivet som EU-länderna tar ut, utan också omfatta motsvarande skatter som tas ut av andra stater och jurisdiktioner. Den skattefördel som ett arrangemang ger behöver

därför inte heller realiserar i något EU-land, utan kriteriet om huvudsaklig nytta uppfylls också om en förväntad skattefördel erhålls någon annanstans än i ett EU-land.

I enlighet med direktivets syfte bestäms huruvida kriteriet om huvudsaklig nytta är uppfyllt utifrån objektiva kriterier. Orsakerna till att en person börjar utnyttja ett arrangemang saknar således betydelse för uppfyllandet av kriteriet.

I enlighet med direktivets syfte bedöms den nytta som kan förväntas av ett arrangemang med hjälp av kriteriet om huvudsaklig nytta. Med andra ord baserar sig bedömningen av om kriteriet är uppfyllt på de fakta och omständigheter som förmedlaren eller den skattskyldiga känner till i det skede då arrangemanget utformas. De skattefördelar och den övriga nytta som sist och slutligen erhålls genom arrangemanget har inget betydelse för bedömningen.

Kriteriet om huvudsaklig nytta kan anses vara uppfyllt på det sätt som direktivet avser i en situation där värdet på den förväntade skattefördelen är avsevärt och en av de huvudsakliga fördelarna med nyttan av arrangemanget. Om den förväntade skattefördelen är ringa jämfört med den totala nytta som förväntas av arrangemanget, anses kriteriet om huvudsaklig nytta inte vara uppfyllt. Kriteriet om huvudsaklig nytta är till sin natur en helhetsgranskning av de omständigheter som hänför sig till ett enskilt ärende, där skattefördelen granskas i förhållande till omständigheterna och arrangemangets inverkan som helhet.

Med beaktande av direktivets syfte anses kriteriet om huvudsaklig nytta inte vara uppfyllt när det i ett arrangemang är fråga om skatteplaneringsmetoder, som är accepterade i rätts- och beskattningspraxis eller som inte står i konflikt med skattesystemet eller syftet med den lag som tillämpas på arrangemanget eller bestämmelserna om förfarandet. Om ett sådant arrangemang är en del av ett större arrangemang, där den huvudsakliga nyttan eller en av de huvudsakliga fördelarna med nyttan som förväntas är en skattefördel enligt kriteriet om huvudsaklig nytta, anses arrangemanget ändå utgöra en del av ett rapporteringspliktigt arrangemang.

*Förmedlare* (intermediary) är ett centralt begrepp med tanke på fullgörande av skyldigheterna enligt direktivet och den föreslagna lagen. Förmedlaren är primärt rapporteringskyldig vid rapporteringen av arrangemang.

Med förmedlare avses för det första en person som svarar för utformningen av ett arrangemang. En person anses svara för utformningen av ett arrangemang åtminstone när denna tar in en sådan egenskap i arrangemanget som uppfyller villkoren för åtminstone ett kännetecken som föreskrivs i 12—22 §.

Som förmedlare betraktas också en person som marknadsför ett arrangemang. Som marknadsföring betraktas ett förfarande genom vilken en person föreslår, rekommenderar att uppmuntrar andra att gå med i ett arrangemang som uppfyller villkoren för åtminstone ett kännetecken. En person kan också anses marknadsföra ett arrangemang, även om arrangemanget inte ursprungligen var utformat så att något kännetecken skulle vara tillämpligt på det. Till exempel en placeringsrådgivare betraktas som förmedlare i en situation där placeringsrådgivaren marknadsför en placeringsprodukt till sina kunder i syfte att undvika skyldigheterna att rapportera uppgifter om finansiella konton enligt 17 a—17 d § i lagen om beskattningsförfarande, trots att produktens emittent inte har utformat, marknadsfört eller avsett produkten för kringgående av de aktuella skyldigheterna.

En person betraktas också som förmedlare om denne på sätt eller annat aktivt påverkar genomförandet av ett rapporteringspliktigt arrangemang eller dess tillgängliggörande, såsom att göra

ett rapporteringspliktigt arrangemang tillgängligt, svara för organisation av ett rapporteringspliktigt arrangemang eller förvaltning av dess genomförande.

Som förmedlare betraktas också en person som tillhandahåller tjänster i anslutning till de nämnda åtgärderna, antingen direkt eller genom andra personer. Med tjänst avses i detta sammanhang hjälp, bistånd eller rådgivning, av vilket slag som helst, med avseende på utformning, marknadsföring, organisation, förvaltning av genomförande eller tillgängliggörande för genomförande av ett rapporteringspliktigt arrangemang. Ett ytterligare villkor är att personen vet eller skäligen kan förväntas veta att hon eller han har åtagit sig att tillhandahålla tjänster med avseende på ett rapporteringspliktigt arrangemang. En person kan skäligen förväntas veta att hon eller han har åtagit sig att tillhandahålla tjänster med avseende på ett rapporteringspliktigt arrangemang, om hon eller han har tillräcklig kännedom om fakta som rör arrangemanget och om det rättsliga bemötandet av arrangemanget för att kunna bedöma om det är fråga om ett rapporteringspliktigt arrangemang. Tjänsteleverantören borde kunna ta alla kända och övriga tillgängliga upplysningar om arrangemanget i beaktande. Den föreslagna lagen medför inga uttryckliga nya aktsamhetsprocedurskyldigheter för tjänsteleverantörerna utöver de existerande skyldigheterna.

Personer som tillhandahåller tjänster och som kan betraktas som förmedlare kan vara till exempel jurister, revisorer, ekonomiska rådgivare och konsulter, vilka som en del av sin affärsverksamhet tillhandahåller tjänster i anslutning till rapporteringspliktiga arrangemang. Exempelvis en tjänsteleverantör kan arbeta i nära kontakt med den som utformar eller marknadsför arrangemanget eller bistår en berörd skattskyldig i det rapporteringspliktiga arrangemanget, och vet att det är fråga om ett rapporteringspliktigt arrangemang. I detta sammanhang betraktas som tjänsteleverantör också till exempel en person som tillhandahåller administrativa eller compliance-tjänster i anslutning till genomförandefasen av ett rapporteringspliktigt arrangemang och personen kan antas veta att det är fråga om ett rapporteringspliktigt arrangemang därför att arrangemanget och tillhandahållandet av tjänster i anslutning till det är bekanta för personen på grund av hans eller hennes sakkunskap och erfarenhet. Som hjälp i anslutning till ett arrangemang betraktas också till exempel en situation där en bank tillhandahåller tjänster i anslutning till arrangemanget, såsom genom att öppna ett utländskt konto. Då förutsätts emellertid att banken vet eller kan förväntas veta att öppnandet av kontot främjar organisationen av arrangemanget.

Frågan om tjänsteleverantörens vetskap avgörs från fall till fall och beroende av fakta och omständigheterna. Till dem hör till exempel den information som tjänsteleverantören förfogar över samt den sakkunskap och förståelse som krävs för att tillhandahålla tjänsterna i fråga.

Det kan antas att i många situationer avtalar ett företag som är arbetsgivare om ett uppdrag som hänför sig till ett arrangemang så att en eller flera anställda i arbetsavtals- eller tjänsteförhållande till företaget utför det konkreta arbetsuppdraget som hänför sig till arrangemanget. I sådana situationer betraktas arbetsgivarföretaget och inte den anställda som förmedlare och skyldig att lämna upplysningar.

För att en person ska betraktas som förmedlare och, om villkoren är uppfyllda, också som rapporteringsskyldig måste, förutom de villkor som beskrivs ovan, personen också ha någon av de fyra kopplingar till en medlemsstat i unionen som anges i lagbestämmelsen. Definitionen av förmedlare motsvarar förmedlardefinitionen i direktivet.

*Med finsk förmedlare* avses en förmedlare som har någon av de fyra kopplingarna som avses i bestämmelsen till Finland. Begreppet finsk förmedlare är centralt för tillämpningen av lagen,

## RP 69/2019 rd

för i enlighet med förslaget till 5 § ska den skyldighet att lämna upplysningar som avses i lagen gälla endast finska förmedlare.

*Med berörd skattskyldig* avses en person för vilken ett rapporteringspliktigt arrangemang tillgängliggörs för genomförande eller som är redo att genomföra ett sådant arrangemang eller som har genomfört det första steget i ett sådant arrangemang. De tidpunkter som hänför sig till genomförandet behandlas mera ingående i motiveringen till 5 §. Definitionen motsvarar definitionen av berörd skattskyldig i direktivet.

*Med finsk berörd skattskyldig* avses en berörd skattskyldig som har minst en i lagbestämmelsen nämnd koppling till Finland.

*Med person i intressegemenskap* avses en person som på grund av ställning, ägande eller någon annan angiven anknytning har koppling till en annan person. I stället för begreppet anknutet företag, som används i direktivet, används i lagen begreppet person i intressegemenskap, eftersom direktivet definierar ett anknutet företag som en person som uppfyller vissa villkor och enligt artikel 3.11 i handräkningsdirektivet avses med person förutom juridisk person även bland annat en fysisk person. En intressegemenskap uppstår om en person deltar i ledningen av en annan person genom att ha en sådan ställning där man kan utöva ett betydande inflytande över den andra personen. Sådant verkligt betydande inflytande kan uppstå på olika sätt, till exempel genom ett delägaravtal mellan aktieägarna. En intressegemenskap uppstår också om en person har över 25 procent av rösterna i den andra personen, en person har ett innehav som, direkt eller indirekt, överstiger 25 procent av den andra personen, eller en person har rätt till 25 procent eller mer av en annan persons vinster. En indirekt innehavsandel bestäms genom att personens andelar på respektive nivå multipliceras med varandra. En person som innehar mer än 50 procent av rösterna anses inneha 100 procent av rösterna. Om flera personer uppfyller något av de ovannämnda villkoren i fråga om samma person, anses samtliga dessa personer stå i intressegemenskap. Om samma personer uppfyller någon av de nämnda kopplingarna i fråga om flera personer, anses samtliga dessa personer stå i intressegemenskap. I en situation där flera personer agerar för samma person räknas deras röster eller innehav i samma person samman och den sammanlagda andelen betraktas som respektive persons röst- eller kapitalandel i personen. En fysisk person, dennes make och dennes släktingar i upp- eller nedstigande led behandlas som en enda person. Den föreslagna definitionen av person i intressegemenskap motsvarar direktivets definition av anknutet företag.

*Med marknadsförbart arrangemang* avses ett arrangemang som utformas, marknadsförs, är redo för genomförande eller tillgängliggörs för genomförande utan att behöva anpassas i väsentlig omfattning. Begreppet marknadsförbart arrangemang är av betydelse för i synnerhet rapporteringsskyldigheten enligt 5 § 4 mom. Andra arrangemang som hör till lagens tillämpningsområde betraktas som anpassade arrangemang.

*Med referensnummer* avses en individualiserande kod som Skatteförvaltningen eller någon annan behörig myndighet i en medlemsstat i unionen har tilldelat ett rapporteringspliktigt arrangemang och som baserar sig på kommissionens genomförandeförordning (EU) 2019/532 om ändring av genomförandeförordning (EU) 2015/2378 vad gäller standardformulär, inbegripet språkkodning, för det obligatoriska automatiska utbytet av upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang. Referensnumret tilldelas den första rapportören av ett gränsöverskridande arrangemang, beroende på situationen förmedlaren eller den berörda skattskyldiga, i samband med rapporteringen av upplysningar. Med hjälp av referensnumret kan anmälningar som gäller samma arrangemang kopplas till varandra.

I genomförandeförordningens ingress konstateras att om mer än en förmedlare eller berörd skattebetalare är skyldig att lämna upplysningar bör ett enda referensnummer finnas på samtliga utbyten rörande samma arrangemang så att dessa utbyten kan knytas till ett enda arrangemang i det centrala registret (CCN). I Finland genomförs detta så att Skatteförvaltningen meddelar den första rapportören av ett gränsöverskridande arrangemang ett referensnummer som identifierar arrangemanget. Den förmedlare som fått referensnumret från Skatteförvaltningen meddelar referensnumret till eventuella andra kända rapporteringsskyldiga och berörda skattskyldiga i samma arrangemang oberoende av i vilken medlemsstat dessa finns. Om samma arrangemang har flera rapporteringsskyldiga förmedlare eller berörda skattskyldiga, ska samma referensnummer finnas i alla rapporter om arrangemanget till Skatteförvaltningen eller de behöriga myndigheterna i andra medlemsstater, vilket gör det möjligt att kombinera de uppgifter som skickas till CCN om samma arrangemang. Skatteförvaltningen utarbetar ett förfarande för tilldelande av referensnummer till den första rapportören samt anvisningar och ett förfarande för hur den första rapportören ska underrätta Skatteförvaltningen om att referensnumret har meddelats andra förmedlare och de berörda skattskyldiga i arrangemanget. Referensnummer (reference number), som i de tekniska beskrivningar som kommissionen utarbetat för rapporteringen av arrangemang också kallas arrangement number, ska inte förväxlas med anmälningssnummer (disclosure number), som används för att identifiera varje enskild anmälan med tanke på till exempel eventuella korrigeringsanmälningssituationer och som inte lämnas vidare till andra förmedlare eller berörda skattskyldiga.

2 kap.

2 kap. i förslaget innehåller närmare bestämmelser om tidpunkten för lämnande av upplysningar om ett arrangemang, förmedlarens och den berörda skattskyldigas rapporteringsskyldighet i olika situationer och de upplysningar som ska lämnas.

**3 §.** I paragrafen föreskrivs om huvudregeln, som bestämmer om det är fråga om ett rapporteringspliktigt arrangemang eller inte. Enligt 1 mom. ska ett arrangemang ska vara rapporteringspliktigt, om det uppfyller villkoren för något av kännetecknen enligt 12—22 §. Med avseende på kännetecknen i 12—17 § och 18 § 2 a-punkten samt 3 och 4 punkten är ett arrangemang dock rapporteringspliktigt endast om arrangemanget dessutom uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta enligt dessa bestämmelser.

**4 §.** I paragrafen föreskrivs om de upplysningar som ska lämnas om ett rapporteringspliktigt arrangemang. Det informationsinnehåll som ska lämnas är detsamma oberoende av om en finsk förmedlare eller en finsk berörd skattskyldig är rapporteringsskyldig. Anmälningsskyldigheten ska gälla endast sådana upplysningar som förmedlaren eller den berörda skattskyldiga har kännedom om, äger eller kontrollerar.

I artikel 8ab.14 i handräkningsdirektivet bestäms om de upplysningar som den behöriga myndigheten i en medlemsstat ska lämna enligt punkt 13 till de behöriga myndigheterna i andra medlemsstater. De upplysningar som ska lämnas är enligt punkt 14 beroende på vad som är tillämpligt, vilket kan anses hänvisa till att förmedlaren eller den berörda skattskyldiga inte nödvändigtvis har kännedom om, äger eller kontrollerar alla upplysningar enligt punkt 14. I en sådan situation ska alla upplysningar som man har kännedom om, äger eller kontrollerar lämnas till Skatteförvaltningen.

I 1 punkten ingår skyldighet att lämna upplysningar om identiteten på förmedlare, berörda skattskyldiga och personer i intressegemenskap med berörda skattskyldiga. Punkten innehåller inte



någon uttömmande förteckning över de upplysningar som ska lämnas, utan alla sådana upplysningar ska lämnas om de ovannämnda personerna som kan vara till nytta för att identifiera en person och som rapportören har kännedom om, äger eller kontrollerar. Upplysningar som ska lämnas är till exempel namn, födelsedatum och födelseort för en fysisk person, samt personens skatterättsliga hemvist och skatteregistreringsnummer.

2 punkten ålägger skyldighet att lämna upplysningar om de kännetecken enligt 12—22 § som gör arrangemanget rapporteringspliktigt.

3 punkten ålägger skyldighet att lämna en sammanfattning av innehållet i det rapporteringspliktiga arrangemanget. Med sammanfattning avses en beskrivning i abstrakta termer av relevant affärsverksamhet eller relevanta arrangemang, inbegripet en eventuell benämning som allmänt används för arrangemanget, med den begränsningen att beskrivningen inte får leda till att det röjs någon affärshemlighet, företagshemlighet eller yrkeshemlighet, eller ett i näringsverksamhet använt förfaringsätt, eller upplysning vars lämnande skulle strida mot allmän ordning. Bestämmelser om begränsningen finns i artikel 8a.14 c i handräckningsdirektivet. Begränsningens ordalydelse och innehåll motsvarar begränsningen i artikel 8a.6 b i handräckningsdirektivet, som gäller sammanfattning av innehållet i förhandsbeskedet i gränsöverskridande skattefrågor eller förhandsbeskedet om prissättning.

4 punkten medför skyldighet att meddela det datum då det första steget i genomförandet av det rapporteringspliktiga arrangemanget inleds eller har inletts, och 5 punkten att lämna detaljerade upplysningar om de nationella bestämmelser som ligger till grund för det rapporteringspliktiga arrangemanget. Med nationella bestämmelser avses också bestämmelser i skatteavtal som ingår i Finlands internationella skatterätt.

6 punkten ålägger skyldighet att lämna upplysningar om värdet av det rapporteringspliktiga arrangemanget. Med arrangemangets värde avses hela värdet av arrangemanget, till exempel köpesumman eller det investerade kapitalet, inte den skattefordel som kan uppnås med arrangemanget. Arrangemangets värde kan bestå av en eller flera transaktioner som ingår i arrangemanget beroende på arrangemangets karaktär och struktur.

7 punkten medför skyldighet att ange de stater i unionen där de berörda skattskyldiga i arrangemanget har sin skatterättsliga hemvist. Dessutom ålägger den att ange de medlemsstater i unionen som sannolikt kommer att beröras av det rapporteringspliktiga arrangemanget. Ett arrangemang kan beröra en medlemsstat till exempel när arrangemanget påverkar beskattningen i medlemsstaten.

8 punkten medför skyldighet att ange de personer som har sin skatterättsliga hemvist i en medlemsstat i unionen och som sannolikt kommer att beröras av det rapporteringspliktiga arrangemanget. Dessutom ska de stater där dessa personer har sin skatterättsliga hemvist anges. De personer som avses i denna punkt är andra än förmedlare, berörda skattskyldiga och personer i intressegemenskap, beträffande vilka upplysningar som identifierar dem ska lämnas enligt vad som bestäms i 1 punkten.

9 punkten medför skyldighet att meddela ett referensnummer enligt kommissionens genomförandeförordning (EU) 2019/532 som identifierar arrangemanget i situationer där upplysningar om samma arrangemang redan har lämnats till den behöriga myndigheten i någon medlemsstat och den anmälningsskyldiga har fått referensnumret från en tidigare rapportör.

Innehållsmässigt motsvarar paragrafen, med undantag av 9 punkten, upplysningarna enligt artikel 8ab.14 i handräkningsdirektivet.

**5 §.** I paragrafen föreskrivs om huvudregeln för den rapporteringsskyldighet som gäller förmedlare och om tidpunkten för lämnade av de upplysningar som ska rapporteras.

I 1 mom. föreskrivs att de upplysningar som föreskrivs i 4 § ska lämnas till Skatteförvaltningen inom 30 dagar från det att arrangemanget har blivit rapporteringsbart på det sätt som avses i momentet. Ett arrangemang kan bli rapporteringsbart på tre olika sätt, som det föreskrivs om i 1—3 punkten. Rapporteringsskyldighet uppstår när något av de tre villkoren är uppfyllt. Enligt 1 punkten är ett arrangemang rapporteringspliktigt när det tillgängliggörs för genomförande. Ett arrangemang anses tillgängliggöras för genomförande när arrangemangets kärna och huvuddrag kan identifieras. Det krävs inte att alla detaljer i arrangemanget är klara. Tillgängliggörande betyder till exempel att en skattekonsult har genomfört utformningen av ett arrangemang i enlighet med sitt uppdrag. Tillgängliggörande betyder också till exempel att arrangemanget marknadsförs till allmänheten eller en riktad grupp av personer. Trots att till exempel uppdragsgivaren inte genomför arrangemanget, anses dock ett arrangemang som erbjudits denne vara tillgängliggjort på det sätt som avses i bestämmelsen. Ett marknadsförbart system blir ofta rapporteringsbart innan det finns någon som har uttrycklig nytta av det, dvs. en berörd skattskyldig. Till ett anpassat arrangemang hänför sig däremot i allmänhet någon specifik berörd skattskyldig.

Enligt 2 punkten blir ett arrangemang rapporteringsbart när det är redo för genomförande. Begreppen redo för genomförande och tillgängliggörs för genomförande ligger mycket nära varandra innehållsmässigt. Redo för genomförande kunde lämpa sig åtminstone för arrangemang som ett bolag utformat åt sig själv och vilkas genomförande inte förutsätter marknadsföring till kunder eller andra motsvarande åtgärder. Graden av färdighet hos arrangemang enligt 1 och 2 punkten motsvarar varandra i mycket stor utsträckning.

Enligt 3 punkten blir ett arrangemang rapporteringspliktigt när det första steget i det har genomförts. Med det första steget avses vilken åtgärd eller händelse som helst som kan anses påvisa att arrangemanget har börjat genomföras i praktiken.

I 2 mom. föreskrivs om rapporteringsskyldighet i situationer där en person betraktas som förmedlare därför att personen har tillhandahållit hjälp, bistånd eller rådgivning i anslutning till arrangemanget, direkt eller genom andra personer. Då börjar tidsfristen på 30 dagar från den tidpunkt då de nämnda åtgärderna har vidtagits.

I 3 mom. föreskrivs om skyldighet för förmedlaren att utan dröjsmål underrätta eventuella andra förmedlare och berörda skattskyldiga i arrangemanget om det referensnummer som Skatteförvaltningen har tilldelat förmedlaren i samband med att förmedlaren lämnade sin anmälan.

I 4 mom. föreskrivs om skyldighet för förmedlare att med tre månaders mellanrum lämna Skatteförvaltningen vissa upplysningar som har blivit tillgängliga efter föregående anmälan. Denna anmälningsskyldighet ska gälla endast situationer där det är fråga om marknadsförbara arrangemang. De upplysningar som ska lämnas är de som nämns i 4 § 1, 4, 7 och 8 punkten i förslaget. Innehållsmässigt motsvarar momentet artikel 8ab.1 och 2 i handräkningsdirektivet.

**6 §.** I paragrafen föreskrivs om undantag för finska förmedlare från skyldigheten att lämna upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang. Bestämmelsen baserar sig på artikel 8ab.5 i handräkningsdirektivet, där det bestäms om möjlighet för varje medlemsstat att vidta nödvän-

diga åtgärder för att ge förmedlare rätten till ett undantag från skyldigheten att lämna upplysningar om ett rapporteringspliktigt gränsöverskridande arrangemang om den rapporteringsskyldigheten skulle strida mot de yrkesmässiga privilegierna enligt den nationella lagstiftningen i den medlemsstaten.

I direktivets engelska version används begreppet *legal professional privilege*, i den finska versionen *oikeudellinen ammattisalassapitovelvollisuus*, i den franska versionen *secret professionnel* och i den tyska versionen *Verschwiegenheitspflicht*. Med hänsyn till direktivets syfte och det uttryck som används för begreppet i de olika språkversionerna anses yrkesmässiga privilegier inte betyda skydd för förmedlarens företagshemlighet. I Finland föreskrivs om skydd för företagshemlighet i lagen om företagshemligheter (595/2018), där det i 4 § föreskrivs om förbud mot att obehörigen utnyttja eller röja en företagshemlighet. Med företagshemlighet avses i den lagen också yrkeshemlighet. Med yrkesmässiga privilegier avses i direktivet däremot biträdes, dvs. förmedlarens tystnadsplikt i förhållande till sin huvudman, dvs. den berörda skattskyldiga i arrangemanget. I och med undantaget som gäller förmedlare är man i direktivet medveten om och beaktar de olika medlemsstaternas reglering om detta konfidentiella förhållande mellan biträde och huvudman.

Undantag från rapporteringsskyldigheten uppstår enligt direktivet endast för förmedlare som bedriver verksamhet inom ramen för de relevanta nationella lagar som styr deras yrken. Med beaktande av direktivets bestämmelse om undantag och dess syfte kan undantaget i Finland tillämpas på advokater enligt lagen om advokater, rättegångsbiträden enligt lagen om rättegångsbiträden med tillstånd och offentliga rättsbiträden enligt lagen om statens rättshjälps- och intressebevakningsdistrikt, som alla berörs av förbudet mot att vittna i 17 kap. 13 § 3 mom. i rättegångsbalken. I Finland föreskrivs det inte om till exempel andra jurister, skatteexperter och skatterådgivare genom lag på det sätt som direktivet avser, och därför omfattas inte dessa yrken av direktivets undantag. Tillämpningen av undantaget på olika yrken varierar mellan de olika medlemsstaterna beroende på vilka yrken som i respektive medlemsstat regleras genom lag på det sätt som direktivet avser.

I Finland föreskrivs det om konfidentialitet i förhållandet mellan advokat och huvudman i 5 c § i lagen om advokater. Enligt lagbestämmelsen får en advokat eller hans eller hennes biträde inte utan lov röja en enskild persons eller en familjs hemlighet eller en företagshemlighet som han eller hon fått kännedom om i sitt uppdrag. Ordalydelsen i den första meningen i 13 § 3 mom. om förbud mot att vittna i 17 kap. i rättegångsbalken motsvarar ordalydelsen i 5 c § i lagen om advokater med den skillnaden att i rättegångsbalkens bestämmelse förpliktar förbudet mot att vittna också rättegångsbiträden med tillstånd och offentliga rättsbiträden utöver advokater. Skyddet enligt bägge lagarna kan anses omfatta upplysningar om huvudmannen eller dennes familj. I förarbetena RP 94/1993 till lagen om advokater konstateras i fråga om sekretessbestämmelsen att en enskild persons eller en familjs hemlighet som avses i bestämmelsen kan gälla nästan vilken information som helst om personens eller hans familjs ekonomi, hälsotillstånd, människorelationer eller annat som inte är allmänt känt.

Rapporteringen av direktivsenliga arrangemang är till sin karaktär förhandsanmälan. Förmedlaren, och i vissa situationer den berörda skattskyldiga, ska lämna de upplysningar som krävs om arrangemanget till den behöriga myndigheten redan i det skede då arrangemanget har gjorts tillgängligt för genomförande eller arrangemanget är redo för genomförande eller senast när det första steget i genomförandet har tagits. Direktivets definition av förmedlare och förmedlarens skyldigheter täcker inte hjälp, bistånd eller rådgivning som i efterhand ges för ett redan genomfört arrangemang, till exempel i en administrativ process. Därför kan direktivet inte anses ha någon direkt koppling till 17 kap. 13 § 1 mom. i rättegångsbalken, där det är fråga om lämnande

av uppgifter i anslutning till en pågående eller hotande rättegång i en förvaltnings- eller straffprocess.

Också i fråga om förmedlare som omfattas av detta undantag är utgångspunkten att de är skyldiga att rapportera upplysningar om arrangemang i enlighet med 4 §. Det faktum att förmedlaren är advokat befriar alltså inte automatiskt förmedlaren från all uppgiftsskyldighet i fråga om rapporteringspliktiga arrangemang. Undantaget är tillämpligt endast på upplysningar som omfattas av de bestämmelser om sekretess och förbud mot att vittna som gäller förmedlare. Undantaget kan i vissa situationer gälla endast enstaka upplysningar om ett arrangemang, såsom upplysningar som identifierar en kund som drar nytta av arrangemanget. I övrigt är arrangemanget rapporteringspliktigt. Förmedlare som omfattas av tillämpningsområdet för undantag kan anonymisera sådana upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang utifrån vilka det är möjligt att sluta sig till upplysningar som berörs av bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna. Anonymisering ska dock vara tillåten endast i fråga om upplysningar som behövs för att trygga bestämmelsen om sekretess och förbud mot att vittna. Anonymiserade kännetecken i fråga om själva arrangemanget och andra upplysningar enligt 4 § ska alltid rapporteras till Skatteförvaltningen i en omfattning som överensstämmer med lagens och direktivets syfte.

I praktiken kan det uppstå situationer där en förmedlare som omfattas av tillämpningsområdet för undantag spelar en begränsad roll vid utformningen av ett rapporteringspliktigt arrangemang, till exempel genom att ge juridiskt stöd, bistånd eller råd utan att förmedlaren själv utformar, marknadsförs eller organiserar arrangemanget. Då är det också möjligt att denna förmedlare har bara sådana upplysningar om det rapporteringspliktiga arrangemanget som berörs av bestämmelsen om sekretess och förbud mot att vittna. Det kan vara till exempel situationer där en advokat upprättar ett testamente, ett köpebrev eller någon annan handling helt och hållet utifrån uppgifter som kunden gett advokaten. Rapporteringsskyldigheten tillkommer då till dessa delar helt och hållet andra förmedlare och berörda skattskyldiga. Den enda skyldigheten som den förmedlare som omfattas av tillämpningsområdet för undantag då har är att underrätta den berörda skattskyldiga om dennas rapporteringsskyldighet.

Den berörda skattskyldiga kan också ge en förmedlare som omfattas av tillämpningsområdet för undantag samtycke till att förmedlaren lämnar också sådana upplysningar om arrangemanget som omfattas av sekretess och förbudet mot att vittna. Om förmedlaren i en sådan situation också lämnar dylika upplysningar om systemet är den berörda skattskyldiga inte anmälningskyldig i fråga om dessa upplysningar.

I 1 mom. föreskrivs om undantag från skyldigheten att lämna upplysningar som ska tillämpas på advokater enligt lagen om advokater, rättegångsbiträden enligt lagen om rättegångsbiträden med tillstånd och offentliga rättsbiträden enligt lagen om statens rättshjälps- och intressebevakningsdistrikt. Trots 5 § behöver de inte lämna Skatteförvaltningen de upplysningar enligt 4 § som 5 c § i lagen om advokater eller 17 kap. 13 § 3 mom. i rättegångsbalken hindrar dem att lämna.

Syftet med direktivets bestämmelse om undantag för är inte att upplysningar som omfattas av bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna inte alls ska lämnas i en situation med undantag. Direktivet möjliggör delad rapportering där en förmedlare som har rätt till undantag lämnar den behöriga myndigheten, i Finland Skatteförvaltningen, alla sådana upplysningar om arrangemanget som inte omfattas av bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna.

I 2 mom. föreskrivs om skyldighet för en i 1 mom. avsedd förmedlare att utan dröjsmål underätta en annan förmedlare i samma arrangemang eller, om det inte finns någon annan förmedlare, den berörda skattskyldiga om dennas rapporteringsskyldighet samt om det referensnummer som Skatteförvaltningen har tilldelat det arrangemang som förmedlaren anmält till Skatteförvaltningen. I 9 § 2 mom. föreskrivs om rätt för den berörda skattskyldiga att i en situation som avses i denna paragraf inte meddela det referensnummer som den skattskyldiga fått av förmedlaren till Skatteförvaltningen i samband med sin egen anmälan.

Tystnadsplikten enligt lagen om advokater och förbudet mot att vittna i rättegångsbalken betyder inte att den berörda skattskyldiga inte skulle ha anmälningsskyldighet enligt 14 f § i lagen om beskattningsförfarande. Det faktum att en advokat har till exempel utformat ett skatteplaneringsarrangemang för en skattskyldig med vilket strävan eventuellt är att kringgå skatt eller skatteflykt undantar med andra ord inte den skattskyldiga själv från rapporteringsskyldigheten enligt direktivet.

**7 §.** I paragrafen föreskrivs om situationer där en förmedlare är rapporteringsskyldig i flera medlemsstater i Europeiska unionen. Om en förmedlare har i 2 § 1 mom. 4 punkten avsedd koppling till flera medlemsstater, blir förmedlaren rapporteringsskyldig med avseende på det gränsöverskridande arrangemanget till samtliga medlemsstater som förmedlaren har koppling till.

I paragrafen föreskrivs om rätt för en finsk förmedlare att inte lämna Skatteförvaltningen de upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang som förmedlaren redan har rapporterat till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat i Europeiska unionen, om förmedlarens koppling till denna andra medlemsstat är starkare än eller lika stark som till Finland. Prioritetsordningen bestäms utifrån den ordningsföljd som anges i paragrafen. Rätt att inte lämna rapporteringspliktiga upplysningar uppstår dock endast om förmedlaren bevisligen kan visa Skatteförvaltningen att förmedlaren lämnat samma upplysningar till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat. I artikel 8ab.4 i handräckningsdirektivet förutsätts att förmedlaren, i enlighet med nationell lagstiftning, kan bevisa att samma upplysningar har lämnats i en annan medlemsstat. Förmedlaren kan visa Skatteförvaltningen att förmedlaren rapporterat arrangemanget i en annan medlemsstat med hjälp av det referensnummer som förmedlaren fått i samband med rapporteringen. Utöver referensnumret måste Skatteförvaltningen få förmedlarens försäkran att denna har lämnat alla erforderliga upplysningar om arrangemanget till den andra medlemsstaten. Skatteförvaltningen utarbetar anvisningar och ett förfarande för att möjliggöra detta. Bestämmelsens rätt att inte lämna upplysningar gäller endast sådana upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang som har lämnats till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, inte automatiskt arrangemanget som helhet. Om en finsk förmedlare har lämna endast en del av upplysningarna till den andra medlemsstaten, är förmedlaren rapporteringsskyldig till Skatteförvaltningen i fråga om de upplysningar om arrangemanget som förmedlaren inte har lämnat till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat. Innehållet i paragrafen motsvarar artikel 8ab.3 och 4 i handräckningsdirektivet.

**8 §.** I paragrafen föreskrivs om situationer där flera förmedlare deltar i samma rapporteringspliktiga arrangemang. Enligt 1 mom. ska samtliga finska förmedlare av arrangemanget vara skyldiga att lämna upplysningar.

I 2 mom. föreskrivs om rätt för en finsk förmedlare att trots 1 mom. inte lämna Skatteförvaltningen de upplysningar om ett arrangemang som en annan förmedlare redan har lämnat till Skatteförvaltningen eller den behöriga myndigheten i någon annan medlemsstat i unionen. För att en förmedlare ska få rätt att inte lämna upplysningar till Skatteförvaltningen förutsätts på

motsvarande sätt som i förslaget till 7 § att förmedlaren visar Skatteförvaltningen att någon annan förmedlare redan har lämnat samma upplysningar. Förmedlaren kan uppfylla detta krav med hjälp av ett intyg som förmedlaren fått av en annan förmedlare. Detta intyg ska innehålla åtminstone det referensnummer som specificerar arrangemanget och information om vilka erforderliga upplysningar den andra förmedlaren har lämnat om arrangemanget. Skatteförvaltningen utarbetar anvisningar och ett förfarande för att möjliggöra detta. Rätten att inte lämna upplysningar ska gälla endast sådana upplysningar om det rapporteringspliktiga arrangemanget som den andra förmedlaren har lämnat enligt det intyg som denna utfärdat, inte automatiskt arrangemanget som helhet. Om den andra förmedlaren har lämnat endast en del av upplysningarna om arrangemanget till Skatteförvaltningen eller den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, har förmedlaren rapporteringsskyldighet i fråga om de upplysningar om arrangemanget som den andra förmedlaren ännu inte bevisligen har lämnat till den behöriga myndigheten i någon medlemsstat. Innehållet i paragrafen motsvara artikel 8ab.9 i handräckningsdirektivet.

**9 §.** I paragrafen föreskrivs om huvudregeln för finska berörda skattskyldigas anmälningsskyldighet och om tidpunkten för lämnande av rapporteringspliktiga upplysningar.

Enligt 1 mom. ska en finsk berörd skattskyldig ha sekundär skyldighet att lämna Skatteförvaltningen upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang medan den primära skyldigheten åligger den finska förmedlaren eller de finska förmedlarna av arrangemanget. Enligt 14 f § 1 mom. 1 punkten i lagen om beskattningsförfarande ska en finsk berörd skattskyldig lämna Skatteförvaltningen uppgifter om rapporteringspliktiga arrangemang, om ingen förmedlare enligt förslaget till 17 e § i samma lag är skyldig att rapportera arrangemanget och ingen förmedlare i någon annan medlemsstat i unionen berörs av denna skyldighet. Det är fråga om en sådan situation till exempel när den berörda skattskyldiga får rådgivning, bistånd eller hjälp i anslutning till arrangemanget av en aktör som inte har sådan koppling till någon medlemsstat i unionen som förutsätts av förmedlare, eller om den skattskyldige utförmar och genomför arrangemanget helt själv utan förmedlare. Anmälningsskyldighet åligger den berörda skattskyldiga också om förmedlaren av arrangemanget är undantagen från skyldigheten att lämna upplysningar med stöd av lagens 6 § eller motsvarande undantag i någon annan medlemsstat och det inte finns någon annan förmedlare av arrangemanget. För att den berörda skattskyldiga ska vara medveten om sin anmälningsskyldighet förutsätts då att den förmedlare som är undantagen från skyldigheten att lämna upplysningar underrättar den berörda skattskyldiga om dennas rapporteringskyldighet. De erforderliga upplysningarna, som det föreskrivs om i 4 §, ska lämnas till Skatteförvaltningen inom 30 dagar räknat från det att arrangemanget har blivit rapporteringsbart. De upplysningar som ska lämnas och tidpunkten för lämnande av dem motsvarar det som föreskrivs i fråga om förmedlare i 5 § 1 mom. Innehållet i paragrafen motsvarar artikel 8ab.7 1 i handräckningsdirektivet.

Den berörda skattskyldiga ska med stöd av 4 § utöver andra upplysningar meddela det referensnummer som hänför sig till arrangemanget och som den skattskyldiga fått av förmedlaren. Det ska dock vara frivilligt för den berörda skattskyldiga att meddela referensnumret, om undantag enligt 6 § tillämpas på den förmedlare som anmält arrangemanget till Skatteförvaltningen och upplysningar som omfattas av sekretess och förbud mot att vittna hänför sig till arrangemanget. Genom att det är frivilligt att meddela referensnumret säkerställs att den föreslagna bestämmelsen och förfarandet inte kränker bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna i lagen om advokater och rättegångsbalken.

Ett syfte med kommissionens genomförandeförordning (EU) 2019/532, som beskrivs i samband med detaljmotiveringen till förslaget till definitionen av referensnummer i 2 §, är att kunna

kombinera upplysningar som rapporterats separat om samma arrangemang med hjälp av referensnumret och detta leder i enlighet med syftet till att Skatteförvaltningen kan kombinera upplysningar som lämnats om samma arrangemang vid olika tidpunkter eller av olika aktörer. Skyldighet för den berörda skattskyldiga att meddela det referensnummer som denna fått av förmedlaren i samband med sin egen anmälan till Skatteförvaltningen är dock problematiskt i vissa situationer med tanke på bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna. Om den berörda skattskyldiga vore skyldig att underrätta Skatteförvaltningen om det referensnummer som den skattskyldiga fått av förmedlaren i samband med lämnandet av upplysningar som ett arrangemang som inbegriper upplysningar som omfattas av bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna, kunde det äventyra en korrekt tillämpning av bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna, eftersom Skatteförvaltningen skulle med hjälp av referensnumret kunna kombinera de upplysningar som förmedlaren och den berörda skattskyldiga har lämnat. Därför åläggs den behöriga skattskyldiga inte skyldighet att i sin egen anmälan använda det referensnummer som fås av förmedlaren i fråga om de arrangemang som inbegriper upplysningar som omfattas av bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna. Då ska den berörda skattskyldiga lämna Skatteförvaltningen alla upplysningar enligt 4 § om arrangemanget med undantag av referensnumret, oberoende av vilka upplysningar som förmedlaren eventuellt redan har lämnat Skatteförvaltningen om samma arrangemang.

Den berörda skattskyldiga har alternativt om den skattskyldiga så vill möjligt att i sin anmälan använda det referensnummer som förmedlaren meddelat, och då ska den berörda skattskyldiga utöver referensnumret lämna Skatteförvaltningen endast de upplysningar enligt 4 § som förmedlaren inte redan har lämnat. Genom att använda referensnumret ger den berörda skattskyldiga samtycke till att de upplysningar som förmedlaren tidigare lämnat Skatteförvaltningen om arrangemanget och de upplysningar som den skattskyldiga senare lämnar Skatteförvaltningen om samma arrangemang får kombineras trots bestämmelserna om sekretess och förbud mot att vittna.

Det föreslagna förfarandet, där det är frivilligt för den berörda skattskyldiga att meddela referensnumret i situationer som beskrivs ovan, motsvarar inte kommissionens genomförandeförordning (EU) 2019/53. Genomförandeförordningen förutsätter att anmälningar som gäller samma arrangemang ska kunna kombineras med hjälp av referensnumret. Det föreslagna förfarandet kan dock anses vara ett sådant undantag som direktivet tillåter och sålunda uppfyller förslaget direktivets krav i detta avseende. Direktivet tillåter att de yrkesmässiga privilegierna enligt medlemsstatens lagstiftning respekteras när direktivet genomförs nationellt. Denna skyldighet fullgörs genom att det är frivilligt att meddela referensnumret.

**10 §.** I paragrafen föreskrivs om situationer där en finsk berörd skattskyldig är rapporteringsskyldig i flera medlemsstater i unionen. Om den berörda skattskyldiga har i 2 § 8 punkten avsedd koppling till flera medlemsstater, blir den skattskyldiga rapporteringsskyldig med avseende på det gränsöverskridande arrangemanget till samtliga medlemsstater som den skattskyldiga har koppling till.

I paragrafen föreskrivs om rätt för en finsk berörd skattskyldig att inte lämna upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang till Skatteförvaltningen, om den skattskyldiga är rapporteringsskyldig i fråga om samma arrangemang i en annan medlemsstat i unionen, och kopplingen till denna är starkare än till Finland och den skattskyldiga har rapporterat upplysningarna till denna andra medlemsstat. Prioritetsordningen bestäms utifrån den ordningsföljd som anges i paragrafen. Rätt att inte lämna rapporteringspliktiga upplysningar uppstår dock bara om den berörda skattskyldiga bevisligen kan visa Skatteförvaltningen att han eller hon har lämnat

samma upplysningar till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat. Skatteförvaltningen utarbetar anvisningar och ett förfarande för att möjliggöra detta. Bestämmelsens rätt att inte lämna upplysningar gäller endast sådana upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang som har lämnats till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, inte automatiskt arrangemanget som helhet. Om den berörda skattskyldiga har lämnat endast en del av de erforderliga upplysningarna till den andra medlemsstaten, är den skattskyldiga rapporteringsskyldig till Skatteförvaltningen i fråga om de upplysningar om arrangemanget som den skattskyldiga ännu inte har lämnat till den behöriga myndigheten i någon annan medlemsstat. Innehållet i paragrafen motsvarar artikel 8ab.7 2 och 8ab.8 i handräkningsdirektivet.

**11 §.** I paragrafen föreskrivs om situationer där samma rapporteringspliktiga arrangemang har flera berörda skattskyldiga. Enligt 1 mom. är alla finska berörda skattskyldiga då anmälningskyldiga beträffande arrangemanget.

I 2 mom. föreskrivs om rätt för en finsk berörd skattskyldig att trots 1 mom. inte lämna Skatteförvaltningen sådana upplysningar om ett arrangemang som en annan berörd skattskyldig redan har lämnat till Skatteförvaltningen eller till den behöriga myndigheten i någon annan medlemsstat i Europeiska unionen. Ett ytterligare villkor är att denna andra skattskyldiga kommer före den berörda finska skattskyldiga i tvåpunktsförteckningen i 2 mom. Som första punkt i förteckningen kommer den berörda skattskyldiga som kom överens om det rapporteringspliktiga arrangemanget med förmedlaren. Som andra punkt kommer den berörda skattskyldiga som hanterar genomförandet av arrangemanget. För att en finsk berörd skattskyldig ska få rätt att inte lämna upplysningar till Skatteförvaltningen när dessa villkor är uppfyllda förutsätts på motsvarande sätt som i förslaget till 10 § att den finska berörda skattskyldiga visar Skatteförvaltningen att någon annan berörd skattskyldig redan har lämnat samma upplysningar. Skatteförvaltningen utarbetar anvisningar och ett förfarande för att möjliggöra detta. Innehållet i paragrafen motsvarar artikel 8ab.10 i handräkningsdirektivet.

3 kap.

Bestämmelser om arrangemangs kännetecken finns i bilaga IV till handräkningsdirektivet. Arrangemang är rapporteringspliktiga om de element eller egenskaper som framgår av dem motsvarar beskrivningen av ett eller flera kännetecken som anges i detta kapitel.

Kännetecknen indelas i allmänna och särskilda kännetecken. Allmänna kännetecken är drag som ofta finns hos arrangemang som marknadsförs och utnyttjas i stor utsträckning eller hos nya och innovativa skatteplaneringsarrangemang. Med särskilda kännetecken försöker man i första hand ingripa i kända brister och sårbarheter hos skattesystem samt utnyttjandet av allmänt använda förfaranden i skatteplaneringsarrangemang. Bestämmelser om kännetecken finns i 3 kap., om allmänna kännetecken i 12—14 § och om särskilda kännetecken i 15—22 §. Förteckningen över kännetecken i direktivet och 12—22 § är uttömmande.

**12 §.** I paragrafen föreskrivs om konfidentialitetsvillkoret som kännetecken på ett rapporteringspliktigt arrangemang. Enligt 1 punkten är ett arrangemang rapporteringspliktigt, om man förbundit sig att iaktta konfidentialitetsvillkoret i anslutning till det.

Med konfidentialitetsvillkoret, det vill säga skyldighet att inte berätta om arrangemanget eller något visst drag hos det, avses i denna lag en skyldighet som riktar sig mot den berörda skattskyldiga eller någon annan person som deltar i arrangemanget, men inte mot förmedlaren. Villkoret används i allmänhet för att man kan hålla arrangemanget eller någon viss egenskap hos



det hemlig för andra förmedlare eller skattemyndigheterna och på så vis kan man skydda förmedlaren och till exempel värde som förmedlaren får av arrangemanget. Ett arrangemang kan då innehålla nya och innovativa drag som förmedlaren inte vill att konkurrenterna ska få kännedom om för att behålla konkurrensfördelen och möjligheten att fortsätta att tillhandahålla arrangemanget. Att ta in konfidentialitetsvillkoret i ett arrangemang kan också vara ett tecken på att strävan med arrangemanget är att kringgå skatt eller skatteflykt.

I 2 punkten föreskrivs att ett arrangemang är rapporteringspliktigt på grund av detta kännetecken bara om arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta. Till följd av detta uppfylls inte villkoren för detta kännetecken av konfidentialitetsvillkor som till exempel enbart av konkurrensorsaker tagits in i arrangemang som inte innehåller några som helst skattemässiga element. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.A.1 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

**13 §.** I paragrafen föreskrivs om ett kännetecken som baserar sig på ett arvode som är knutet till den skattefördel som härrör från arrangemanget. Som förmedlarens arvode betraktas avgiften, ränta samt ersättning för kostnader för finansiering och andra avgifter. Ett arrangemang är rapporteringspliktigt på grund av detta kännetecken bara om arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.A.2 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

Enligt 1 punkten avses med kännetecknet för det första att förmedlaren enligt avtalet har rätt till en avgift av den person som gynnas av arrangemanget så att avgiften fastställs med hänsyn till beloppet av den skattefördel som härrör från arrangemanget. En avgift som är beroende av beloppet av skattefördelen kan vara en del av den ersättning som betalas för arrangemanget vid sidan av den fasta ersättningen, men avgiften kan också vara helt och hållet beroende av beloppet av skattefördelen. Med kännetecknet också en situation där förmedlarens avgift beroende av huruvida arrangemanget verkligen ger en skattefördel. Förmedlarens avgift anses vara beroende av huruvida arrangemanget verkligen ger en skattefördel när förmedlaren är skyldig att återbetala avgiften antingen helt eller delvis, om ingen eller en del av de planerade skattefördelarna inte utfaller.

**14 §.** I paragrafen föreskrivs om ett kännetecken som baserar sig på att i arrangemanget används standardiserade handlingar eller strukturer. Dessutom förutsätts att samma arrangemang är tillgängligt för flera personer utan att i väsentlig omfattning behöva anpassas innan genomförandet. Kännetecknet är således i första hand tillämpligt på marknadsförbara arrangemang, det vill säga arrangemang som marknadsförs, utformas, är redo för genomförande eller tillgängliggörs för genomförande utan att behöva anpassas i väsentlig omfattning. Ett avtal är rapporteringspliktigt på grund av detta kännetecken bara om arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta. Arrangemang där standardiserade handlingar används uppfyller sålunda villkoren för kännetecknet enligt denna paragraf bara om en skattefördel är den huvudsakliga nyttan eller en av de huvudsakliga fördelarna med nyttan som en person kan förvänta sig av arrangemanget. Exempelvis i stor utsträckning standardiserade avtal mellan kunden och banken som typiskt används i finansbranschen, såsom avtal om bostadslån, anses i allmänhet inte uppfylla villkoren, eftersom den skattefördel som eventuellt härrör från dessa avtal vanligtvis är oväsentlig i jämförelse med den övriga nytta som uppnås genom avtalet, såsom att boendebehoven tillfredsställs i situationer med bostadslåneavtal. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.A.3 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

**15 §.** I paragrafen föreskrivs om ett kännetecken som baserar sig utnyttjande av förluster i ett förvärvat bolag som går med förlust för att minska den beskattningsbara inkomsten för en person som delar i arrangemanget.

Medkännetecknet avses en situation där en person som deltar i ett arrangemang förvärvar ett bolag som går med förlust och avbryter dess huvudsakliga verksamhet i syfte att utnyttja bolagets förluster för att minska sin beskattningsbara inkomst. Som en åtgärd för att minska den beskattningsbara inkomsten betraktas i detta sammanhang också överföring av förluster för att utnyttja dem i en annan stat eller jurisdiktion och att utnyttjandet av förlusterna påskyndas. Med kännetecknet avses en övervägd transaktion vars enda eller nära nog enda syfte är att uppnå en skattefördel.

I direktivet anges ingen tidsgräns inom vilken den förvärvade verksamheten ska avbrytas för att kriterierna på kännetecknet ska uppfyllas. Med beaktande av sammanhanget kan man anse att kännetecknet åtminstone inte är tillämpligt om det förvärvade bolagets verksamhet fortsätter flera år efter förvärvet. Med beaktande av syftet med kännetecknet, och för att det inte ska vara enkelt att kringgå det, kan kännetecknet, beroende på omständigheterna och fallet, också vara tillämpligt på situationer där den huvudsakliga verksamheten i ett bolag som går med förlust avbryts före en kommande förvärvshändelse.

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt på grund av detta kännetecken bara om arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.B.1 i bilaga IV till handräkningsdirektivet.

**16 §.** I paragrafen föreskrivs om ett kännetecken som baserar sig på att inkomst med hjälp av arrangemanget omvandlas till kapital, gåvor eller inkomst som beskattas på en lägre nivå eller är undantagen från beskattning. Huruvida villkoren för kännetecknet är uppfyllda granskas med avseende på om inkomsten till följd av arrangemanget omvandlas till en annan form som skattemässigt behandlas gynnsammare. Kännetecknet kan vara tillämpligt till exempel på arrangemang med vilkas hjälp löneinkomst som ska beskattas som förvärvsinkomst omvandlas till kapitalinkomst. Arrangemang som skattelagstiftningen och dess syfte tillåter att genomförs på två eller flera alternativa sätt, så att något av alternativen leder till ett slutresultat som skattemässigt är förmånligare än de andra alternativen, betraktas i allmänhet inte som rapporteringspliktiga arrangemang utifrån detta kännetecken. Till exempel om en person som är kund hos en bank i stället för att göra en direkt aktieplacering beslutar att placera på ett aktiesparkonto eller i en försäkring på grund av den förmånligare skattemässiga behandlingen av dessa, är det inte fråga om ett rapporteringspliktigt arrangemang enligt detta kännetecken, trots att en förvaltare i en annan stat deltar i arrangemanget. Med andra ord, om till exempel bestämmelserna om beskattningen av något arrangemang i en persons skatterättsliga hemviststat uttryckligen är utformade så att det beviljas en skattesubvention, betraktas inte ett sådant arrangemang som ett rapporteringspliktigt arrangemang. På grund av kännetecknet enligt denna paragraf är ett arrangemang rapporteringspliktigt bara om arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.B.2 i bilaga IV till handräkningsdirektivet.

**17 §.** I paragrafen föreskrivs om ett kännetecken som baserar sig på handel med sig själv i syfte att uppnå skattefördelar. Enligt 1 punkten avses med kännetecknet för det första arrangemang som inbegriper på varandra följande transaktioner om sådana enheter är involverade som saknar annan kommersiell huvudfunktion. Härmed avses situationer där tillgångar cirkuleras via en annan stat i syfte att tillgångarna ska omfattas av en förmånligare skattemässig behandling som tillämpas på utländska investeringar. Handel med sig själv kan gå till exempelvis så att koncernbolag D som finns i stat 1 överför tillgångar till moderbolaget E i stat 2, som lånar tillgångarna tillbaka till bolag D, varvid de tillgångar som cirkulerats i stat 1 betraktas som en utländsk investering i beskattningen. Kännetecknet tillämpas i allmänhet inte på sedvanliga utdelningssituationer från ett dotterbolag till moderbolaget. Med kännetecknet avses också arrangemang som innehåller sådana transaktioner som makulerar eller återtar varandra eller som har andra

motsvarande drag. Ett arrangemang är rapporteringspliktigt på grund av detta kännetecken bara om arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.B.3 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

**18 §.** I paragrafen föreskrivs om ett kännetecken som baserar sig på så kallade hybrida mismatchningar. Med hybrida mismatchningar avses i denna paragraf att den som betalar en prestation kan dra av prestationen i sin beskattning i en jurisdiktion, medan den inkomst som motsvarar avdraget eventuellt inte beskattas i prestationsmottagarens jurisdiktion. Kännetecknets tillämpningsområde kan omfatta så kallade hybridarrangemang, som avses i rådets direktiv (EU) 2017/952 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer. I paragrafen granskas dock hybrida mismatchningar i vidare bemärkelse än i nämnda direktiv och med kännetecknet avses också andra åtgärder än hybridarrangemang.

Enligt kännetecknet är det fråga om ett rapporteringspliktigt arrangemang, om minst två personer i intressegemenskap är involverade i situationen och en i beskattningen avdragsgill prestation görs mellan dem. Dessutom förutsätts att minst ett ytterligare villkor enligt 1—4 punkten är uppfyllt.

Enligt 1 punkten är ett ytterligare villkor att betalningsmottagaren inte har skatterättslig hemvist i någon stat eller jurisdiktion. Enligt 2 punkten underpunkt a är ett ytterligare villkor att betalningsmottagaren har skatterättslig hemvist i en stat eller jurisdiktion, men staten eller jurisdiktionen i fråga tar inte ut samfundsskatt eller som tar ut samfundsskatt med en skattesats på noll eller nära noll, i praktiken under en procent. Rapporteringspliktighet förutsätter då dessutom att arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta. Enbart det att kännetecknet föreligger uppfyller dock inte kriteriet, utan arrangemanget ska också ha andra drag som visar att en skattefördel eftersträvas med arrangemanget. Enligt 2 punkten underpunkt b är ett ytterligare villkor att staten eller jurisdiktionen är upptagen i en förteckning över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner som förs av medlemsstaterna i unionen eller OECD. Med en förteckning över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner avses Europeiska unionens förteckning över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner på skatteområdet och OECD:s förteckning List of Unco-operative Tax Havens. Syftet med EU:s förteckning är att globalt främja god förvaltning på skatteområdet. Rådet antog den 5 december 2017 en förteckning över länder och jurisdiktioner utanför unionen som inte har förbundit sig att ändra sin beskattning i överensstämmelse med god förvaltning. OECD:s förteckning upptar stater och jurisdiktioner som inte har förbundit sig till internationell transparens och internationellt informationsutbyte i skattefrågor.

Enligt 3 punkten är ett ytterligare villkor att prestationen är helt och hållet skattefri i den stat eller jurisdiktion där prestationsmottagaren har sin skatterättsliga hemvist. Enligt 4 punkten är ett ytterligare villkor att särskilda skattelättnader kan vara tillämpliga på prestationen i den stat eller jurisdiktion där prestationsmottagaren har sin skatterättsliga hemvist. Härmed avses det samma som begreppet preferential tax regime i åtgärd 5, som behandlar förebyggande av skadlig skattekonkurrens samt större transparens i fråga om skattesystem och beskattning (Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance) i OECD:s BEPS-handlingsplan. Med särskild skattelättnad avses reglering som avviker från den aktuella statens allmänna skattesystem, och som ligger till grund för en skattemässig behandling som är gynnsammare än det allmänna skattesystemet. Särskilda skattelättnader kan vara till exempel skattelättnader som riktar sig mot vissa branscher eller vissa inkomster, till exempel ett system av så kallad patent box-typ eller lättnader för utländska investeringar.

I de situationer som avses i 3 och 4 punkten förutsätts dessutom att arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta. Enbart kännetecknet uppfyller dock inte kriteriet, utan arrangemanget ska också ha andra drag som visar att en skattefördel eftersträvas med arrangemanget. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.C.1 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

**19 §.** I paragrafen föreskrivs om kännetecknen som grundar sig på flerfaldiga avdrag eller ansökan om befrielse från dubbel beskattning i mer än en stat eller jurisdiktion, eller på att fler än en stat eller jurisdiktion värderar samma tillgångsposter på olika sätt i beskattningen i situationer där tillgångar överförs.

Med stöd av 1 punkten ska ett arrangemang vara rapporteringspliktigt om det i anslutning till arrangemanget yrkas på avdrag för samma utgift i beskattningen i flera stater eller jurisdiktioner. Med kännetecknet avses till exempel arrangemang där det finns skillnader i bestämmelserna om avdrag på värdet eller anskaffningsutgiften för tillgångsposter som hänför sig till arrangemangen mellan de stater som har kopplingar till arrangemanget, vilket kan leda till att samma avdrag görs två eller flera gånger. Härmed hänvisas till hybrida mismatchningar och även detta känneteckens tillämpningsområde kan omfatta så kallade hybridarrangemang, som avses i rådets direktiv (EU) 2017/952 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer. Också i denna paragraf granskas emellertid hybrida mismatchningar i vidare bemärkelse än i nämnda direktiv och med kännetecknen avses också andra åtgärder än hybridarrangemang.

Kännetecknet kan vara tillämpligt till exempel när en viss tillgångspost leasas och avdragsrätten enligt bestämmelserna i en stat tillkommer ägaren till tillgångsposten och enligt bestämmelserna i en annan stat innehavaren av tillgångsposten, det vill säga den som hyr den. Kännetecknet i 1 punkten är inte tillämpligt i en situation där samma avdrag görs i både den stat är ett bolag har ett fast driftställe och i den stat där huvudkontoret finns, om den stat där huvudkontoret finns beskattar det fasta driftsställets inkomst och undanröjer dubbelbeskattning med avräkningsmetoden.

Med stöd av 2 punkten är ett arrangemang rapporteringspliktigt när man i anslutning till det ansöker om undanröjande av dubbelbeskattning i fler än en stat eller jurisdiktion. Kännetecknet är tillämpligt på exempelvis så kallade hybridöverföringar som avses i rådets direktiv (EU) 2017/952) om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer, där det kan vara möjligt att flera gånger yrka på avräkning av källskatt.

Med stöd av 3 punkten är ett arrangemang rapporteringspliktigt när det är fråga om överföring av tillgångar och fler än en stat eller jurisdiktion värderar de överförda tillgångarna på olika sätt. Arrangemanget kan leda till antingen dubbelbeskattning eller att transaktionen inte beskattas i någon stat eller jurisdiktion, om de stater och jurisdiktioner som har kopplingar till arrangemanget inte i samarbete kommer överens om värdet på de överförda tillgångsposterna. Exempelvis när tillgångar överlåts kan den stat där tillgångarna ursprungligen fanns och den stat till vilken tillgångarna överförs använda olika metoder när de beräknar nettonuvärdet på intäkterna från tillgångarna. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.C.2—4 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

**20 §.** I paragrafen föreskrivs om kännetecknen som baserar sig på undvikande av skyldigheter som följer av bestämmelserna om automatiskt utbyte av upplysningar. Med automatiskt utbyte av upplysningar avses i denna paragraf obligatoriskt utbyte av upplysningar om finansiella konton enligt rådets direktiv 2014/107/EU, CRS samt avtal med motsvarande innehåll, såsom

## RP 69/2019 rd

FATCA-avtalet. Bestämmelser om nationella skyldigheter att lämna uppgifter i anslutning till dessa finns i 17 a—17 d § i lagen om beskattningsförfarande.

Enligt de kännetecknen som avses i bestämmelsen ska arrangemang vara rapporteringspliktiga, om de leder eller kan antas leda till undvikande eller kringgående av skyldighet att lämna uppgifter enligt 17 a—17 d § i lagen om beskattningsförfarande eller någon annan stats eller jurisdiktions motsvarande bestämmelser, eller de kan antas användas för strävan efter att undvika eller kringgå uppgiftsskyldigheten i fråga, eller de drar nytta av avsaknaden av sådana bestämmelser. Direktivet innehåller en förteckning över dylika arrangemang. Förteckningen är inte uttömmande.

Som ett rapporteringspliktigt arrangemang som uppfyller villkoren för ett kännetecken betraktas användning av ett konto, en produkt eller en investering som inte är, eller som utger sig för att inte vara, ett finansiellt konto men vars egenskaper väsentligen liknar ett finansiellt konto. Med finansiellt konto avses ett konto som förs av ett finansiellt institut och som definieras närmare i ovannämnda bestämmelser om automatiskt utbyte av upplysningar.

Som ett rapporteringspliktigt arrangemang som uppfyller villkoren för ett kännetecken betraktas också överföring av finansiella konton eller tillgångar till jurisdiktioner som inte är bundna av automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton med den berörda skatteskyldigas hemviststat eller annan användning av sådana jurisdiktioner för att undvika skyldigheter som följer av bestämmelserna om automatiskt utbyte av upplysningar. Ett sådant arrangemang kan exempelvis vara att kapital överförs till ett förvarskonto i en jurisdiktion som inte är med i det automatiska utbytet av upplysningar. Då får myndigheterna i kontohavarens skatterättsliga hemviststat ingen information om förvarskontot.

Som ett rapporteringspliktigt arrangemang som uppfyller villkoren för ett kännetecken betraktas också åtgärder genom vilka inkomst och kapital omklassificeras till produkter eller betalningar som inte omfattas av det automatiska utbytet av upplysningar om finansiella konton. Som ett rapporteringspliktigt arrangemang betraktas inte en situation där betalningar eller till exempel produkter med anknytning till placering eller finansiering hålls på ett rapporteringspliktigt finansiellt konto i ett CRS- eller FATCA-rapporteringskyldigt finansiellt institut eller betalas på grund av tillgångar på ett konto i sådana finansiella institut. Det kan vara fråga om ett arrangemang som avses i kännetecknet exempelvis när ett bolag som inte är ett finansiellt institut delvis betalar lönen till sina anställda i form av aktier i bolaget. Aktierna kommer då i de anställdas direkta ägo utan att något förvaringsinstitut är involverat och därför får myndigheterna i de anställda skatterättsliga hemviststater ingen information om dessa tillgångar.

Som ett rapporteringspliktigt arrangemang som uppfyller villkoren för ett kännetecken betraktas också överföring eller omvandling av ett finansiellt institut eller ett finansiellt konto eller tillgångarna däri till ett finansiellt institut eller ett finansiellt konto eller tillgångar som inte omfattas av rapportering inom ramen för det automatiska utbytet av upplysningar om finansiella konton.

Som ett rapporteringspliktigt arrangemang som uppfyller villkoren för ett kännetecken betraktas också användning av juridiska personer, juridiska konstruktioner eller juridiska strukturer som utesluter eller utger sig för att utesluta rapportering av en eller flera kontohavare eller personer med bestämmande inflytande inom ramen för det automatiska utbytet av upplysningar om finansiella konton. Ett exempel på ett arrangemang som avses i kännetecknet kunde vara följande situation. En person bosatt i medlemsstat A i unionen grundar i stat B utanför unionen en pro-

fessionellt ledd trust, som betraktas som ett finansiellt institut enligt CRS, mera exakt en investeringsenhet, som kontrolleras av en enhet som bedriver investeringsverksamhet på andra personers vägnar eller av något annat finansiellt institut. Trusten öppnar ett finansiellt konto i medlemsstat C. Ur medlemsstat A:s synvinkel är stat B en så kallad icke deltagande stat enligt CRS, men ur C:s synvinkel en deltagande stat, eftersom staterna B och C har ett bilateralt avtal om automatiskt utbyte av CRS-upplysningar. Det bilaterala avtalet mellan staterna B och C betyder att stat C inte behöver undersöka, identifiera eller rapportera de verkliga förmånstagarna i trusten, som finns i stat B. Detta leder till att arrangemanget inte rapporteras till medlemsstat A i Europeiska unionen och medlemsstat A får ingen information om den där bosatta personens trust eller det finansiella konto som hänför sig till den.

Som ett rapporteringspliktigt arrangemang som uppfyller villkoren betraktas också åtgärder som undergräver finansiella instituts förfaranden för kundkännedom. I bestämmelsen avses förfaranden som används för att fullgöra skyldigheterna att rapportera upplysningar om finansiella konton. Som rapporteringspliktiga arrangemang betraktas också åtgärder som utnyttjar svagheter i dessa förfaranden. Härmed avses till exempel användning av jurisdiktioner med otillräckliga eller bristfälliga system för verkställande av lagstiftningen mot penningtvätt eller med svaga krav på transparens för juridiska personer eller juridiska konstruktioner.

Innehållet i paragrafen motsvarar del II.D.1 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

**21 §.** I paragrafen föreskrivs om ett kännetecken som baserar sig på åtgärder som leder till att ett arrangemangs verkliga förmånstagare inte identifieras eller som gör det svårt att identifiera dem. Med verklig förmånstagare avses i denna paragraf åtminstone verkliga förmånstagare enligt lagen om förhindrande av penningtvätt och av finansiering av terrorism.

Ett rapporteringspliktigt arrangemang som uppfyller villkoren för kännetecknet ska inbegripa en icke-transparent kedja av formellt juridiska eller verkliga förmånstagare. Dessutom ska i arrangemanget användas personer, juridiska konstruktioner eller strukturer som är förenade med vissa typiska drag som avses i kännetecknet. Ett sådant drag är att de inte bedriver någon betydande ekonomisk verksamhet och de inte har lämplig personal, utrustning, tillgångar eller anläggningar. Dessutom ska de ha grundats, ledas, ha sin hemort, kontrolleras eller vara etablerade i någon annan stat eller jurisdiktion än den stat eller jurisdiktion där en eller flera av de verkliga förmånstagarna för de tillgångar som innehas av sådana personer, juridiska konstruktioner eller strukturer finns. För att villkoren för kännetecknet ska vara uppfyllda förutsätts utöver dessa typiska drag att de verkliga förmånstagarna för sådana personer, juridiska konstruktioner eller strukturer har gjorts oidentifierbara. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.D.2 i bilaga IV i handräckningsdirektivet.

**22 §.** I paragrafen föreskrivs om kännetecken som baserar sig på vissa situationer av internprissättning.

Enligt det kännetecken som avses i 1 punkten är ett arrangemang rapporteringspliktigt om det inbegriper användning av särskilda internprissättningsbestämmelser som utfärdats av en stat eller jurisdiktion. Här avses så kallade safe harbour-regler, som ger den skattskyldiga möjlighet att tillämpa på förhand överenskomna villkor vid prissättningen av koncerninterna transaktioner i stället för allmänna internprissättningsregler. Staters unilaterala safe harbour-regler är regler som godkänts av endast en stat och de ökar risken för skatteplanering samt möjligheten till flerfaldig skattebefrielse. Med allmänna internprissättningsregler avses OECD:s riktlinjer för internprissättning (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations) och regler som överensstämmer med dem.

Enligt 2 punkten är ett arrangemang rapporteringspliktigt om det är fråga om överföring av svårvärderade immateriella tillgångar eller rättigheter till sådana. Med begreppet svårvärderade immateriella tillgångar avses detsamma som begreppet hard-to-value intangibles i OECD:s riktlinjer för internprissättning. Ett arrangemang är emellertid rapporteringspliktigt bara om det inte finns tillförlitliga referensvärden för de tillgångar eller rättigheter som överförs. I fråga om ett arrangemang för överföring av immateriella tillgångar förutsätts dessutom att den slutliga förlusten till följd av överföringen av tillgången är svår att uppskatta vid tidpunkten för åtgärden.

Enligt 3 punkten är ett arrangemang rapporteringspliktigt om det är fråga om en koncernintern gränsöverskridande överföring av funktioner, risker eller tillgångar. Arrangemanget är emellertid rapporteringspliktigt bara om den eller de överlåtande parternas prognosticerade rörelseresultat före räntor och skatt under en period på tre år efter överföringen är mindre än 50 procent av vad den eller de överlåtande parternas prognosticerade rörelseresultat före räntor och skatt skulle ha kunnat vara om överföringen inte hade gjorts.

Utifrån detta kännetecken är rapporteringspliktiga arrangemang gränsöverskridande omstruktureringar av transaktioner till följd av vilka den skattskyldiga som överför transaktionen förlorar en betydande del av sina förtjänstmöjligheter. Som exempel på ett rapporteringspliktigt arrangemang som kännetecknet avser kan nämnas en situation där funktionerna inom ett finskt bolag som utvecklar, tillverkar och säljer en produkt i eget namn och för egen räkning omstruktureras. Detta kan gå till så att vissa funktioner, risker och tillgångar hos det finska bolaget överförs till ett koncernbolag i en annan stat. Efter överföringen är det finska bolagets prognosticerade rörelseresultat före räntor och skatt under de följande tre åren tio miljoner euro. Om överföringen inte hade gjorts och affärsverksamheten skulle ha fortsatt på tidigare sätt, skulle det beräknade rörelseresultatet före räntor och skatt ha varit 25 miljoner euro. Det prognosticerade rörelseresultatet under de tre åren efter överföringen vore under 50 procent av det prognosticerade resultatet utan överföring, varvid arrangemanget uppfyller villkoren för kännetecknet och är ett rapporteringspliktigt arrangemang. Innehållet i paragrafen motsvarar del II.E.3 i bilaga IV till handräckningsdirektivet.

4 kap.

**23 §.** Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2020. Enligt artikel 2 i direktiv (EU) 2018/822 ska medlemsstaterna tillämpa bestämmelser i direktivet från och med den 1 juli 2020. Lagen tillämpas på arrangemang som tillgängliggörs för genomförande eller som är redo för genomförande den 1 juli 2020 eller därefter. Dessutom tillämpas lagen på arrangemang beträffande vilka det första steget har genomförts eller genomförs den 25 juni 2018 eller därefter.

**24 §.** I paragrafen föreskrivs om förmedlarens och den berörda skattskyldigas skyldighet att senast den 31 augusti 2020 lämna Skatteförvaltningen de upplysningar som avses i 4 § om ett arrangemang beträffande vilket det första steget har genomförts eller genomförs mellan den 25 juni 2018 och den 30 juni 2020. Artikel 8ab.12 i handräckningsdirektivet förutsätter att medlemsstaterna vidtar nödvändiga åtgärder för att ålägga förmedlare och berörda skattskyldiga att senast den 31 augusti 2020 lämna upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang där det första steget genomfördes mellan den dag då direktivet träder i kraft och den dag då det börjar tillämpas.

## **1.2 Lagen om beskattningsförfarande**

**14 f §.** I paragrafen föreskrivs om sekundär rapporteringsskyldighet i fråga om rapporteringspliktiga arrangemang. Sekundär betyder i detta sammanhang att primärt rapporteringsskyldig

för arrangemang är förmedlaren enligt lagens 17 e § och rapporteringsskyldigheten överförs till den berörda skattskyldiga i arrangemanget endast i två situationer i enlighet med den nämnda paragrafen och lagen om rapporteringspliktiga arrangemang.

I den första situationen är den primärt rapporteringsskyldiga undantagen från rapporteringsskyldighet om denna har underrättat den berörda skattskyldiga om undantaget. I den andra situationen har arrangemanget ingen förmedlare, och då är den berörda skattskyldiga skyldig att anmäla arrangemanget. Innehållet och skyldigheterna i 1 och 2 mom. motsvarar i övrigt innehållet och skyldigheterna i 17 e § 1 mom. 1 punkten. De uppgifter som ska lämnas om rapporteringspliktiga arrangemang och tidsfristerna för lämnandet av uppgifter är desamma oberoende av om förmedlaren enligt förslaget till 17 e § eller den berörda skattskyldiga enligt 14 f § är rapporteringsskyldig.

I 3 mom. föreskrivs om de bestämmelser som ska tillämpas på försummelser med anmälningskyldigheten. Bestämmelserna om försummelseavgift för uppgiftsskyldiga i 22 a § i lagen om beskattningsförfarande, som ska tillämpas på försummelser med uppgiftsskyldighet enligt 17 e § i samma lag, tillämpas också på försummelser med skattskyldigas anmälningskyldighet enligt 14 f §. Detta betyder att den skattskyldiga har med stöd av 14 f § endast anmälningskyldighet och inga andra skyldigheter enligt 22 a 1—3 mom. som omfattas av försummelseavgift.

I 4 mom. föreskrivs om rätt för Skatteförvaltningen att meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas samt sättet för lämnande av uppgifter. Skatteförvaltningen har rätt att genomföra anmälningsförfarandet för de uppgifter som ska rapporteras på ett ändamålsenligt sätt som lagstiftningens möjliggör.

I en situation där en berörd skattskyldig har lämnat Skatteförvaltningen uppgifter om ett rapporteringspliktigt arrangemang med stöd av 14 f § och därefter blir förmedlare enligt 17 e § av samma arrangemang, berörs den berörda skattskyldiga av förmedlares uppgiftsskyldighet enligt 17 e § och ska iakttä de skyldigheter som gäller förmedlare. En sådan situation kan föreligga till exempel när moderbolaget i en koncern först själv utformar och genomför ett arrangemang, och därefter erbjuder ett dotterbolag att genomföra samma arrangemang.

**17 e §.** I paragrafen föreskrivs om utomståendes allmänna uppgiftsskyldighet i fråga om rapporteringspliktiga arrangemang. Denna paragraf baserar sig tillsammans med lagen om rapporteringspliktiga arrangemang på artikel 8ab.1 i handräkningsdirektivet, enligt vilken varje medlemsstat ska vidta nödvändiga åtgärder för att kräva att förmedlaren till de behöriga myndigheterna lämnar upplysningar, som de har kännedom om, äger eller kontrollerar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang.

Enligt 1 mom. 1 punkten ska förmedlaren lämna Skatteförvaltningen de uppgifter om arrangemang som avses i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang.

I 2 punkten föreskrivs om skyldighet för förmedlare som är helt eller delvis undantagna från uppgiftsskyldigheten att lämna Skatteförvaltningen uppgift om att en annan förmedlare eller, om det inte finns någon annan förmedlare, den berörda skattskyldiga, har underrättats om rapporteringsskyldigheten. Bestämmelsen baserar sig på artikel 8ab.5 i handräkningsdirektivet, som förutsätter att varje medlemsstat vidtar nödvändiga åtgärder för att kräva att förmedlare som berörs av undantag utan dröjsmål underrättar eventuella andra förmedlare eller, om ingen sådan förmedlare finns, berörda skattebetalare om deras rapporteringsskyldighet. I enlighet med direktivet begränsas inte anmälningskyldigheten för förmedlare som berörs av undantag till förmedlare och berörda skattskyldiga i förmedlarens egen hemviststat, utan en förmedlare som



berörs av undantag ska underrätta även förmedlare och berörda skattskyldiga i andra medlemsstater om rapporteringsskyldigheter i anslutning till arrangemanget. Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter och utarbeta förfaranden för lämnandet av denna information.

I 3 punkten föreskrivs om skyldighet för förmedlare att lämna Skatteförvaltningen uppgift om att andra kända rapporteringsskyldiga förmedlare eller berörda skattskyldiga i samma arrangemang har underrättats om det referensnummer som identifierar arrangemanget. Användningen av referensnummer baserar sig på kommissionens genomförandeförordning (EU) 2019/532.

Enligt 2 mom. ska förmedlaren lämna eventuella andra förmedlare och berörda skattskyldiga i samma arrangemang de uppgifter som anges i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang. Dessa uppgifter är arrangemangets referensnummer och i en situation enligt lagens 6 § anmälan om rapporteringsskyldighet som gäller en annan förmedlare eller den berörda skattskyldiga.

Enligt 3 mom. finns närmare bestämmelser om uppgiftsskyldiga, rapporteringspliktiga arrangemang och de uppgifter som ska lämnas i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang.

I 4 mom. föreskrivs om rätt för Skatteförvaltningen att meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas samt sättet för lämnande av uppgifter. Skatteförvaltningen har rätt att genomföra anmälningsförfarandet för de uppgifter som ska rapporteras på ett ändamålsenligt sätt som lagstiftningens möjliggör. Skatteförvaltningen får dessutom begränsa uppgiftsskyldigheten enligt 1 mom. 2 och 3 punkten.

**22 a §.** Det föreslås att paragrafen ändras för att förtydliga bestämmelsens tillämpningsområde så att det omfattar även andra skyldigheter som avses i 3 kap. än uppgiftsskyldigheter. Paragrafens syfte är att säkerställa att skyldigheterna enligt 3 kap. fullgörs, men i den gällande paragrafen föreskrivs heltäckande endast om försummelseavgifter som påförs på grund av försummelser med lagens uppgiftsskyldigheter, dvs. anmälan till Skatteförvaltningen.

Direktivet ålägger de rapporteringsskyldiga även andra skyldigheter utöver skyldigheten att lämna upplysningar. Med stöd av direktivet förutsätts i 17 e § 2 mom. till exempel att förmedlare som är undantagna från rapportering underrättar andra förmedlare och berörda skattskyldiga i samma arrangemang om deras rapporteringsskyldighet. Direktivet förutsätter att medlemsstaterna föreskriver om påföljder för försummelser av skyldigheterna enligt direktivet. Paragrafens föreslagna ordalydelse omfattar klart de skyldigheter som avses i 3 kap. inklusive de skyldigheter som föreskrivs med stöd av direktivet samt skyldigheterna att iakttä akksamhetsprocedurerna i 17 a—17 d §.

Det föreslås att 1 mom. 1 punkten kompletteras så att också försummelse av någon annan skyldighet enligt 3 kap. och av procedurskyldigheten som föreskrivs i 3 kap. ska omfattas av sanktionerna.

2 och 3 mom. kompletteras så att också försummelse av någon annan skyldighet enligt 3 kap. och av procedurskyldigheten som föreskrivs i 3 kap. ska omfattas av sanktionerna.

Till 6 mom. fogas rätt att ålägga fysiska personer och dödsbon försummelseavgift, om det är fråga om försummelse av skyldigheter som avses i 14 f §.

**23 §.** Paragrafen ändras så att granskningsrätten omfattar även handlingar och uppgifter som behövs för att övervaka skyldigheter enligt förslaget till 17 e § och andra skyldigheter enligt detta kapitel som följer av lagen om rapporteringspliktiga arrangemang.

Bestämmelsen baserar sig på artikel 25a i handräckningsdirektivet, som förutsätter att medlemsstaterna vidtar alla nödvändiga åtgärder för att se till att nationella bestämmelser som antagits i enlighet med direktivet tillämpas. Skatteförvaltningen måste då effektivt kunna övervaka att skyldigheterna enligt förslaget till 17 e § fullgörs.

**23 c §.** I paragrafen föreskrivs om skyldighet för en förmedlare som avses i förslaget till 17 e § att lämna och för granskning förete de uppgifter som behövs för att säkerställa att förmedlaren har fullgjort de skyldigheter som avses i 17 e §.

Skatteförvaltningen ska med stöd av paragrafen ha möjlighet att av uppgiftsskyldiga få till exempel handlingar och andra uppgifter som hänför sig till ett anmält arrangemang och som behövs för beskattningen i Finland eller, med stöd av internationell handräckning, någon annan avtalsstat. Skatteförvaltningen kan med stöd av paragrafen dessutom på det sätt som direktivet förutsätter säkerställa att den uppgiftsskyldiga har fullgjort sin uppgiftsskyldighet enligt 17 e §. För granskning enligt 23 § ska Skatteförvaltningen således lämnas eller företes alla förfaranden, handlingar och andra uppgifter som behövs för att säkerställa att samtliga rapporteringspliktiga arrangemang har anmälts och att anmälningarna stämmer överens med kraven. I den utsträckning som behövs för att säkerställa att uppgiftsskyldigheten fullgörs omfattar uppgifts- och företeendeskyldigheten också arrangemang som den uppgiftsskyldiga anser att står utanför uppgiftsskyldigheten.

Paragrafen gäller inte upplysningar som avses i 6 § i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang. Till exempel en advokat behöver med stöd av 23 c § inte lämna uppgifter som utgör sådana uppgifter som avses i 5 c § i lagen om advokater eller 17 kap. 13 § 3 mom. i rättegångsbalken.

Paragrafen har ingen inverkan på tillämpningen av andra bestämmelser som gäller uppgiftsskyldighet i lagen om beskattningsförfarande. Skatteförvaltningen kan även i fortsättningen tillämpa till exempel enskildas särskilda skyldighet att lämna uppgifter enligt 19 § alltid när det är fråga om en enstaka transaktion och uppgifterna behövs för beskattning av någon annan skattskyldig eller behandling av en ändringsansökan.

### **1.3 Lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet**

**1 §.** I paragrafen föreskrivs om genomförande av direktiv (EU) 2018/822. Paragrafen utökas med en hänvisning till direktiv (EU) 2018/822. De bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i direktivet ska iaktas som lag i Finland, om inte något annat följer av denna lag. Härmed avses att direktivet används som tolkningskälla för genomförandelagen, om inte något annat föreskrivs i genomförandelagen. Exempelvis när det gäller kännetecknen och de upplysningar som ska rapporteras används direktivet och OECD:s modellavtal och kommentarer, som avses i direktivet, som tolkningskälla för lagen.

**2 §.** Det föreslås att paragrafens tillämpningsområde ändras så att tillämpningsområdet utökas med lämnande av upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang till medlemsstaternas behöriga myndigheter och till Europeiska kommissionen. Enligt artikel 8ab.13 i handräckningsdirektivet, ändrat genom direktiv (EU) 2018/822, ska den behöriga myndigheten i en medlemsstat i vilken upplysningar har lämnats in i enlighet med punkterna 1—12 i den här artikeln, genom automatiskt utbyte, lämna de upplysningar som specificeras i punkt

14 i den här artikeln till de behöriga myndigheterna i alla andra medlemsstater, i enlighet med de praktiska arrangemang som antagits i enlighet med artikel 21.

**3 §.** Det föreslås att paragrafens samarbetsformer utökas med lämnande av upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang genom automatiskt utbyte av upplysningar, som det bestäms om i artikel 8ab.12 i handräkningsdirektivet.

**5 e §.** I paragrafen föreskrivs att bestämmelser om det nationella genomförandet av rapporteringen om gränsöverskridande arrangemang vad gäller skyldigheterna för rapporteringsskyldiga förmedlare och berörda skattskyldiga ingår i lagen om beskattningsförfarande och lagen om rapporteringspliktiga arrangemang.

## **2 Ikraftträdande**

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2020.

## **3 Förhållande till grundlagen samt lagstiftningsordning**

Vid beredningen av propositionen har det ansetts nödvändigt att bedöma vissa förslag som ingår i den även med avseende på 10 och 21 § i grundlagen. I det följande beskrivs motiveringen till bedömningen.

Bestämmelsen om försummelseavgift i lagen om beskattningsförfarande

I propositionen föreslås att försummelser med förmedlarens och den berörda skattskyldigas anmälningsskyldighet som gäller rapporteringspliktiga arrangemang ska höra till tillämpningsområdet för bestämmelsen om försummelseavgift i 3 kap. 22 a § i lagen om beskattningsförfarande. Dessutom föreslås det bestämmelser om försummelser med även andra skyldigheter enligt 3 kap. än anmälningsskyldigheten. Till dessa andra skyldigheter hör de skyldigheter enligt 17 a—17 d § för juridiska personer och juridiska konstruktioner, såsom trustar, som gäller akt-samhetsproceduren och som hänför sig till lämnandet av upplysningar om finansiella konton och som baserar sig på handräkningsdirektivet och internationella avtal som är bindande för Finland. Dessutom föreslås det att bestämmelsens tillämpningsområde ska omfatta försummelse med förmedlarens skyldighet att lämna upplysningar, när det är fråga om det referensnummer som avses i 17 e § 2 mom. och underrättande av andra förmedlare av samma arrangemang och de berörda skattskyldiga om deras anmälningsskyldighet och skyldighet att lämna upplysningar i fråga om arrangemanget. Genom de föreslagna tilläggen, som motsvarar sanktioner för försummelser med utomstående andra skyldigheter som redan nu föreskrivs i 3 kap., börjar de nationella bestämmelserna motsvara de bestämmelser som handräkningsdirektivet och internationella avtal förutsätter samt effektiviseras fullgörandet av skyldigheterna. Det föreskrivs inte om sanktioner för dessa försummelser någon annanstans i lagstiftningen. Skyldigheterna är av sådan karaktär att varken straffrättsliga eller andra administrativa påföljder av straffkaraktär är tillämpliga på försummelser med dem.

I 21 § 2 mom. i grundlagen föreskrivs om vars och ens rättsskydd och om garantierna för en rättvis rättegång, som ska tryggas genom lag. Bestämmelsen anses innehålla det så kallade ne bis in idem-förbudet, som ingår i den europeiska människorättskonventionen och i EU:s stadga om de grundläggande rättigheterna (2012/C 326/02) och enligt vilket ingen får rannsakas eller straffas på nytt genom brottmålsförfarande i samma stat för ett brott för vilket han redan blivit slutligt frikänd eller dömd i enlighet med lagen och rättegångsordningen i denna stat. Grund-

## RP 69/2019 rd

lagsutskottet har i sak jämställt administrativa påföljder av straffkaraktär med straffrättsliga påföljder (t.ex. GrUU 61/2014 rd s. 2, GrUU 28/2014 rd s. 2, GrUU 14/2013 s. 2 och GrUU 32/2005 rd s. 3). Ovannämnda försummelseavgift är en form av administrativ påföljd. I propositionen är det fråga om att utvidga tillämpningsområdet för försummelseavgiften så att den omfattar alla skyldigheter som föreskrivs i 3 kap. i lagen om beskattningsförfarande, som alla är lika viktiga och nödvändiga med tanke på de mål som satts för dem. I propositionen är det inte fråga om att tillämpa försummelseavgiften på skyldigheter som kunde beröras av ne bis in idem-förbudet. Av dessa orsaker har propositionen bedömts vara förenlig med grundlagen, den europeiska människorättskonventionen och EU:s stadga om de grundlägganderättigheterna samt grundlagsutskottets praxis.

### Skyldighet att lämna upplysningar och anmälningsskyldighet

I garantierna för en tryggad rättvis rättegång och god förvaltning i 21 § i grundlagen ingår skydd mot självinkriminering, dvs. rätten att i brottmål vägra vittna mot sig själv samt rätten att låta bli att medverka till att ens egen skuld bekräftas. Grundlagsutskottet har i sin praxis framhållit att självinkrimineringskyddet i skenet av Europadomstolens praxis inte hindrar eller begränsar sådana lagfästa administrativa övervakningsåtgärder där en person förväntas lämna uppgifter eller utredningar för exempelvis beskattning, övervakning av näringsverksamhet eller miljöskydd. Utan att kränka principen om rättvis rättegång kan denna typ av anmälningsskyldighet förstärkas med hot om straff eller motsvarande påföljd eller vite eller någon annan tvångsåtgärd (GrUU 39/2014 rd, s. 4).

Enligt propositionen ska Skatteförvaltningen lämnas de upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang som behövs för beskattningen. Ett rapporteringspliktigt arrangemang ska anmälas till Skatteförvaltningen redan i utformningsfasen och senast när det första steget i arrangemang har genomförts. Skyldigheten att lämna upplysningar och anmälningsskyldigheten är således till sin karaktär förhandsanmälan. Till följd av sin förhandskaraktär är denna administrativa anmälningsskyldighet inte aktuell samtidigt som en brottsutredning som gäller samma sak.

De som anmäler rapporteringspliktiga arrangemang, dvs. förmedlarna, är i huvudsak juridiska personer, som ska lämna Skatteförvaltningen upplysningar om utomstående. Upplysningar lämnas inte för verkställande av den uppgiftsskyldigas egen beskattning. I ett betänkande om principerna för reglering av administrativa sanktioner har det ansetts att självinkrimineringskyddet för juridiska personer kan avvika från det som gäller för enskilda (Justitieministeriet, Betänkanden och utlåtanden 52:2018 s.35). Inte heller den berörda skattskyldigas anmälan är en deklARATION som lämnas för fastställande av skatt och de upplysningar som lämnas eller inte lämnas där kan inte som sådana leda till en straffprocess. Den skattskyldiga ska fortfarande på nuvarande sätt lämna de upplysningar som behövs för verkställande av beskattningen i sin egen skattedeklaration.

Med stöd av den skyldighet att lämna upplysningar för förmedlare och den anmälningsskyldighet för berörda skattskyldiga som föreslås i propositionen lämnas i enlighet med vad som konstaterats ovan i princip inte sådana upplysningar på vilka bestämmelserna om skydd mot självinkriminering kunde vara tillämpliga. Dessutom måste det beaktas att bestämmelsen om påföljdsavgift ger den som påför avgiften rätt men inte skyldighet att påföra försummelseavgift. Bestämmelsen gör det därmed i princip möjligt att beakta skyddet mot självinkriminering. Av dessa orsaker har propositionen bedömts vara förenlig med grundlagen vad gäller bestämmelserna om skyldighet att lämna upplysningar och anmälningsskyldighet samt försummelseavgift.

Skyldighet att lämna upplysningar för förmedlare som omfattas av yrkesmässiga privilegier

Enligt propositionen kan de förmedlare som är skyldig att lämna upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang också vara personer som berörs av bestämmelserna om förbud mot att vittna i 17 kap. 13 § 3 mom. i rättegångsbalken och av sekretessbestämmelserna i 5 c § i lagen om advokater. Dessa förmedlare åläggs inte att lämna Skatteförvaltningen sådana upplysningar om ett arrangemang som omfattas av dessa bestämmelser. I övrigt motsvarar skyldigheten att lämna upplysningar andra förmedlares skyldighet. I propositionen föreslås dessutom att den berörda skattskyldiga i arrangemanget i sådana situationer inte behöver meddela Skatteförvaltningen det referensnummer som identifierar arrangemanget och som den skattskyldiga fått av förmedlaren. Härmed säkerställs att Skatteförvaltningen inte med hjälp av referensnumret kan kombinera förmedlarens och den berörda skattskyldigas upplysningar om samma arrangemang. De föreslagna bestämmelserna och det föreslagna förfarandet har därför bedömts vara förenliga med bestämmelserna om yrkesmässiga privilegier och advokathemligheten samt skydd för privatlivet och skydd för förtrolig kommunikation i 10 § 1 och 2 mom. grundlagen och motsvarande bestämmelser i artiklarna 6 och 8 i den europeiska människorättskonventionen samt i artiklarna 7, 47 och 48 i EU:s stadga om de grundläggande rättigheterna.

Dataskydd

Bestämmelser om skydd av personuppgifter finns i Europeiska unionens primärrätt, i artikel 16 i FEUF. Enligt punkt 1 har var och en rätt till skydd av de personuppgifter som rör honom eller henne. Enligt punkt 2 ska Europaparlamentet och rådet i enlighet med det ordinarie lagstiftningsförfarandet fastställa bestämmelser om skydd för enskilda personer när det gäller behandling av personuppgifter hos unionens institutioner, organ och byråer och i medlemsstaterna, när dessa utövar verksamhet som omfattas av unionsrättens tillämpningsområde, samt om den fria rörligheten för sådana uppgifter.

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 och om upphävande av direktiv 95/46/EG, General Data Protection Regulation, GDPR (*allmänna dataskyddsförordningen*) trädde i kraft den 24 maj 2016 och den började tillämpas den 25 maj 2018. Från och med den dagen tillämpas allmänna dataskyddsförordningen i unionens samtliga medlemsstater. Genom dataskyddsförordningen upphävs personuppgiftsdirektivet som antogs 1995. Allmänna dataskyddsförordningen tillämpas i princip på all behandling av personuppgifter. Även dataskyddslagen (1050/2018), som preciserar och kompletterar allmänna dataskyddsförordningen och den nationella tillämpningen av den, blir tillämplig.

Allmänna dataskyddsförordningens tillämpningsområde är vidsträckt och den tillämpas på helt och hållet eller delvis automatisk behandling av personuppgifter. Om personuppgifter behandlas på något annat sätt än automatiskt, är det avgörande för tillämpningen av förordningen huruvida uppgifterna bildar ett register, eller är avsikten att de ska bilda ett register eller en del av ett sådant. Förordningen tillämpas inom den privata och den offentliga sektorn.

Centrala principer för behandling av personuppgifter är ändamålsbegränsning, uppgiftsminimering, korrekthet, laglighet, korrekthet och öppenhet, lagringsminimering samt integritet och konfidentialitet. Med ändamålsbegränsning avses att personuppgifter ska samlas in för särskilda, uttryckligt angivna och berättigade ändamål och inte senare behandlas på ett sätt som är oförenligt med dessa ändamål. Enligt principen om uppgiftsminimering ska de personuppgifter som samlas in vara adekvata, relevanta och inte för omfattande i förhållande till de ändamål för vilka de behandlas. Personuppgifter får således inte samlas in till exempel bara för att de senare

kan visa sig vara nyttiga. Principen om uppgifters korrekthet betyder att den personuppgiftsansvarige ska se till att uppgifterna är korrekta. Felaktiga uppgifter ska raderas eller rättas utan dröjsmål.

De upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang som i denna proposition föreslås att ska lämnas till Skatteförvaltningen innehåller personuppgifter enligt allmänna dataskyddsförordningen. Sådana upplysningar är upplysningar som hänför sig till identifiering av förmedlare, berörda skattskyldiga, personer som är i intressegemenskap med en berörd skattskyldig samt andra personer med sannolik koppling till ett rapporteringspliktigt arrangemang, inklusive namn, födelsetid, födelseort och skattenummer. De nämnda personerna kan vara både fysiska personer och juridiska personer. Förmedlare som är skyldiga att lämna upplysningar och anmälningsskyldiga berörda skattskyldiga lämnar upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang till Skatteförvaltningen för överlämnande till andra medlemsstater och kommissionen samt för skattekontroll.

Det ska finnas en rättslig grund för behandling av personuppgifter. Bestämmelser om rättslig grund för behandling av personuppgifter finns i artikel 6 i allmänna dataskyddsförordningen och i 4 § i dataskyddslagen. Den rättsliga grunden för behandling av uppgifter som gäller rapporteringspliktiga arrangemang är artikel 6.1 c i allmänna dataskyddsförordningen, enligt vilken behandlingen är laglig om den är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den personuppgiftsansvarige. Enligt artikel 6.3 a och b i allmänna dataskyddsförordningen ska den grund för behandlingen som avses i punkt 1 c och e fastställas i enlighet med unionsrätten eller en medlemsstats nationella rätt som den personuppgiftsansvarige omfattas av. Behandlingen av personuppgifter är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar Skatteförvaltningen. Skatteförvaltningens uppgift är enligt 2 § i lagen om Skatteförvaltningen (503/2010) att verkställa beskattningen, utöva skattekontroll, uppbära, driva in och redovisa skatter och avgifter samt bevaka skattetagarnas rätt. Behandlingen av uppgifter som gäller rapporteringspliktiga arrangemang baserar sig på både de förpliktande kraven i direktiv (EU) 2018/822 och nationell lagstiftning. Uppgifter om förmedlare av rapporteringspliktiga arrangemang, berörda skattskyldiga och andra personer med sannolik koppling till rapporteringspliktiga arrangemang behövs för att säkerställa det informationsutbyte som direktivet förutsätter i fråga om rapporteringspliktiga arrangemang samt för att fullgöra Skatteförvaltningens lagstadgade kontrolluppgift.

Artikel 6.3 i allmänna dataskyddsförordningen förutsätter att regleringen är förenlig med allmänt intresse och proportionell. Direktivets skyldigheter att rapportera arrangemang samt de föreslagna bestämmelserna om skyldighet att lämna upplysningar och anmälningsskyldighet ska anses vara förenliga med allmänt intresse för att övervaka att beskattningen är korrekt såväl nationellt som i hela unionen. De föreslagna bestämmelserna beaktar också kraven på uppgiftsminimering enligt artikel 5 i allmänna dataskyddsförordningen, eftersom skyldigheten att lämna upplysningar och anmälningsskyldigheten och behandlingen av uppgifter inom Skatteförvaltningen gäller endast upplysningar som direktivet kräver att ska bytas mellan medlemsstaterna.

Ändamålet med upplysningarna är att uppfylla direktivets förpliktande krav på Finland samt skattekontroll. Upplysningarna behövs för direktivets informationsutbyte mellan medlemsstaterna i fråga om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang. Det föreskrivs om upplysningarna genom lag. Skyldigheten för förmedlare och berörda skattskyldiga att lämna Skatteförvaltningen upplysningar om rapporteringspliktiga arrangemang baserar sig på de bestämmelser som föreslås om förmedlares skyldighet att lämna upplysningar och den berörda skattskyldigas anmälningsskyldighet i lagen om beskattningsförfarande samt på den föreslagna lagen om rapporteringspliktiga arrangemang. I bestämmelserna preciseras innehållet i upplysningarna

och föreskrivs om förfarandet för lämnande av upplysningar samt om rätt för Skatteförvaltningen att utfärda närmare föreskrifter om förfarandet, till exempel vilka upplysningar som ska lämnas och sättet för lämnande av upplysningar. Med beaktande av de mål som satts i direktivet för rapporteringen av arrangemang och de nationella behoven, kan upplysningarna också anses stå i rätt proportion till deras betydelse för kontrollen av beskattningens riktighet nationellt och i hela unionen.

Bestämmelser om utlämnande av uppgifter finns bland annat i lagen om offentlighet i myndigheternas verksamhet (621/1999) och lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter (1346/1999). I den bestämmelse som föreslås i lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet (185/2013) föreskrivs det om lämnande av upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang i enlighet med handräkningsdirektivet till de behöriga myndigheterna i andra medlemsstater och till kommissionen. Upplysningarnas bevarandetid bestäms i enlighet med bevarandetiderna för beskattningsuppgifter.

Direktivet förutsätter att en medlemsstats behöriga myndighet lämnar de upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang som direktivet kräver till de behöriga myndigheterna i andra medlemsstater. Medlemsstaterna lämnar upplysningarna till kommissionens centrala medlemsstatskatalog för administrativt samarbete i fråga om beskattning genom det gemensamma kommunikationsnät (CCN) som unionen har utformat. I det tillägg till artikel 21.5 i handräkningsdirektivet som gjorts genom direktivet sägs att kommissionen ska senast den 31 december 2019 utveckla och med tekniskt och logistiskt stöd tillhandahålla en säker central medlemsstatskatalog för administrativt samarbete i fråga om beskattning där upplysningar som ska lämnas inom ramen för artikel 8ab.13, 8ab.14 och 8ab.16 i handräkningsdirektivet ska registreras för att uppfylla det automatiska utbyte som föreskrivs i dessa punkter. Punkt 14 innehåller personuppgifter som gäller förmedlare av rapporteringspliktiga arrangemang, berörda skattskyldiga och andra personer med sannolik koppling till rapporteringspliktiga arrangemang.

Enligt 10 § 1 mom. i grundlagen utfärdas närmare bestämmelser om skydd för personuppgifter genom lag. Grundlagsutskottets praxis har varit att lagstiftarens handlingsutrymme begränsas både av den här bestämmelsen och av att skyddet för personuppgifter delvis ingår i samma moment som skyddet för privatlivet (t.ex. GrUU 71/2014 rd, s. 2). Enligt grundlagsutskottets praxis måste lagstiftaren tillgodose denna rätt på ett sätt som är godtagbart med avseende på de grundläggande fri- och rättigheterna överlag (t.ex. GrUU 18/2012 rd, s. 2 och GrUU 71/2014, s. 2). Grundlagsutskottet har också i sin praxis framhållit att särskilt lagbestämmelserna om syftena för registreringen, innehållet i de registrerade personuppgifterna, de tillåtna användningsområdena för uppgifterna, möjligheterna till överlåtelse av uppgifter och särskilt möjligheten att ge ut uppgifter via en teknisk anslutning, uppgifternas förvaringstid och den registrerades rättsskydd ska vara heltäckande och detaljerade (t.ex. GrUU 12/2002 rd, s. 5, 19/2012 rd, s. 2, GrUU 71/2014 rd, s. 2 och GrUU 14/2018 rd s. 2).

När det gäller behandlingen av personuppgifter har den reglering som genomförs på det sätt som beskrivs i propositionen på ovan beskrivna grunder bedömts vara förenlig med 10 § 1 mom. i grundlagen, principerna om behandling av personuppgifter i allmänna dataskyddsförordningen, dataskyddslagen, lagen om offentlighet i myndigheternas verksamhet och lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter samt grundlagsutskottets praxis.

På grundval av bedömningen föreslås att lagförslagen godkänns i vanlig lagstiftningsordning.

## **RP 69/2019 rd**

Eftersom direktiv (EU) 2018/822 innehåller bestämmelser som föreslås bli genomförda genom lag föreläggs riksdagen följande lagförslag:



1.

## Lag

### om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning

I enlighet med riksdagens beslut föreskrivs:

1 kap.

#### Allmänna bestämmelser

1 §

#### *Lagens tillämpningsområde*

I denna lag föreskrivs om rapporteringspliktiga arrangemang beträffande vilka upplysningar ska lämnas i enlighet med 14 f och 17 e § i lagen om beskattningsförfarande.

Lagen tillämpas på sådana arrangemang som kan inverka på storleken eller fastställandet av skatter enligt 4 § i lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet (185/2013). Dessutom förutsätts att arrangemanget rör mer än en medlemsstat i Europeiska unionen eller en medlemsstat i Europeiska unionen och en tredje stat eller jurisdiktion och att arrangemanget uppfyller minst ett av följande villkor:

- 1) samtliga deltagare i arrangemanget har inte skatterättslig hemvist i samma stat eller jurisdiktion,
- 2) minst en person som deltar i arrangemanget har samtidigt sin skatterättsliga hemvist i fler än en stat eller jurisdiktion,
- 3) minst en av de personer som deltar i arrangemanget bedriver affärsverksamhet i en annan stat eller jurisdiktion från ett fast driftställe beläget i den staten eller jurisdiktionen och arrangemanget utgör åtminstone en del av verksamheten vid det fasta driftstället,
- 4) minst en av de personer som deltar i arrangemanget bedriver verksamhet i en annan stat eller jurisdiktion utan att ha sin skatterättsliga hemvist eller ett fast driftställe där.

Lagen tillämpas också på arrangemang som kan

- 1) påverka skyldigheter enligt 17 a—17 d § i lagen om beskattningsförfarande eller en annan stats eller jurisdiktions motsvarande skyldigheter, eller
- 2) försvåra identifieringen av den verkliga förmånstagaren.

2 §

#### *Definitioner*

I denna lag avses med

- 1) *person* en fysisk person, en juridisk person och en juridisk konstruktion,
- 2) *kännetecken* en karaktäristik eller egenskap hos arrangemanget vilken avses i 3 kap.,

3) *kriteriet om huvudsaklig nytta* bedömning av om den huvudsakliga nyttan eller en av de huvudsakliga fördelarna med nyttan som en person kan förvänta sig av ett arrangemang, med beaktande av alla relevanta fakta och omständigheter, är att uppnå en skattefördel,

4) *förmedlare* en person som utformar, marknadsför, organiserar eller tillgängliggör rapporteringspliktiga arrangemang för genomförande eller som förvaltar genomförandet, eller som vet eller vet eller skäligen kan förväntas veta att hon eller han har åtagit sig att, direkt eller genom andra personer, tillhandahålla hjälp, bistånd eller rådgivning med avseende på utformning, marknadsföring, organisation, tillgängliggörande för genomförande eller förvaltning av genomförande av ett rapporteringspliktigt arrangemang, och som

a) har sin skatterättsliga hemvist i en medlemsstat i Europeiska unionen,

b) har ett fast driftställe i en medlemsstat i Europeiska unionen genom vilket tjänster avseende arrangemanget tillhandahålls,

c) har grundats i eller regleras av lagstiftningen i en medlemsstat i Europeiska unionen, eller

d) har registrerats i en yrkesorganisation eller yrkesmässig sammanslutning på området för juridisk rådgivning, skatterådgivning eller konsulttjänster i en medlemsstat i Europeiska unionen,

5) *finsk förmedlare* en förmedlare som har en i 4 punkten avsedd koppling till Finland,

6) *berörd skattskyldig* en person för vilken ett rapporteringspliktigt arrangemang tillgängliggörs för genomförande eller som är redo att genomföra ett rapporteringspliktigt arrangemang eller som har genomfört det första steget i ett sådant arrangemang,

7) *finsk berörd skattskyldig* en berörd skattskyldig som uppfyller åtminstone ett av följande villkor:

a) den skattskyldiga har sin skatterättsliga hemvist i Finland,

b) den skattskyldiga har ett fast driftställe i Finland som gynnas av arrangemanget och har inte sin skatterättsliga hemvist i någon annan medlemsstat i Europeiska unionen,

c) den skattskyldiga får inkomster från Finland och har inte sin skatterättsliga hemvist eller ett fast driftställe i någon annan medlemsstat i Europeiska unionen,

d) den skattskyldiga bedriver affärsverksamhet i Finland och har inte sin skatterättsliga hemvist eller ett fast driftställe i någon annan medlemsstat i Europeiska unionen eller inkomster från någon annan medlemsstat i Europeiska unionen,

8) *person i intressegemenskap* en person,

a) som deltar i ledningen av en annan person genom att kunna utöva ett betydande inflytande över den andra personen,

b) som har över 25 procent av rösterna i den andra personen,

c) som har ett innehav som, direkt eller indirekt, överstiger 25 procent av den andra personen, eller

d) som har rätt till 25 procent eller mer av en annan persons vinster,

9) *marknadsförbart arrangemang* ett arrangemang som omfattas av tillämpningsområdet för denna lag och som utformas, marknadsförs, är redo för genomförande eller tillgängliggörs för genomförande utan att behöva anpassas i väsentlig omfattning,

10) *referensnummer* en individualiserande kod som Skatteförvaltningen eller någon annan behörig myndighet i en medlemsstat i Europeiska unionen har tilldelat ett rapporteringspliktigt arrangemang.

Alla personer som står i ett i 1 mom. 8 punkten underpunkt a—d avsett förhållande till samma person betraktas som personer i intressegemenskap. En person som står i ett i de nämnda punkterna avsett förhållande till flera personer, betraktas som en person i intressegemenskap i fråga om samtliga dessa personer. Om en person agerar tillsammans med en annan person när det gäller röster eller kapitalinnehav i en enhet anses denna person inneha en andel av samtliga röster eller hela kapitalinnehavet i den enhet som innehas av den andra personen. En person som

## RP 69/2019 rd

innehåller mer än 50 procent av rösterna ska anses innehålla 100 procent av rösterna. En fysisk person, dennes make och dennes släktingar i upp- eller nedstigande led behandlas som en enda person.

2 kap.

### Lämnande av upplysningar

3 §

#### *Rapporteringspliktiga arrangemang*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt, om det uppfyller de villkor som föreskrivs i 3 kap. i fråga om någon paragraf i det nämnda kapitlet.

4 §

#### *Upplysningar som ska lämnas*

Följande upplysningar ska lämnas om ett rapporteringspliktigt arrangemang:

1) namn, skatterättslig hemvist och skattenummer, födelsedatum och födelseort för en fysisk person samt andra upplysningar om identiteten i fråga om förmedlare, berörda skattskyldiga och personer i intressegemenskap med berörda skattskyldiga,

2) detaljerade upplysningar om de kännetecken som gör arrangemanget rapporteringspliktigt,

3) en sammanfattning av innehållet i det rapporteringspliktiga arrangemanget, en eventuell benämning som allmänt används för arrangemanget och en beskrivning i abstrakta termer av relevant affärsverksamhet eller relevanta arrangemang,

4) det datum då det första steget i genomförandet av det rapporteringspliktiga arrangemanget inleds eller har inletts,

5) detaljerade upplysningar om de nationella bestämmelser som ligger till grund för det rapporteringspliktiga arrangemanget,

6) värdet av det rapporteringspliktiga arrangemanget,

7) upplysning om den stat där den berörda skattepliktiga har skatterättslig hemvist, om denna stat är en medlemsstat i Europeiska unionen samt specificering av andra medlemsstater i Europeiska unionen som sannolikt kommer att beröras av det rapporteringspliktiga arrangemanget,

8) identiteten på de andra personer som sannolikt kommer att beröras av det rapporteringspliktiga arrangemanget, om de har sin skatterättsliga hemvist i en medlemsstat i Europeiska unionen samt upplysningar om stater där dessa personer har sin skatterättsliga hemvist,

9) referensnummer, om ett sådant hänför sig till det rapporteringspliktiga arrangemanget.

5 §

#### *Förmedlarens skyldighet att lämna upplysningar*

En finsk förmedlare ska lämna de upplysningar som anges i 4 § till Skatteförvaltningen inom 30 dagar räknat från det att något av följande inträffar:

1) arrangemanget tillgängliggörs för genomförande,

2) arrangemanget är redo för genomförande,

3) det första steget i genomförandet av arrangemanget har tagits.

## RP 69/2019 rd

En finsk förmedlare ska emellertid lämna upplysningar till Skatteförvaltningen inom 30 dagar räknat från det att förmedlaren, direkt eller genom andra personer, tillhandahöll hjälp, bistånd eller rådgivning i anslutning till arrangemanget.

En finsk förmedlare ska utan ogrundat dröjsmål underrätta andra förmedlare av samma arrangemang samt berörda skattskyldiga om det referensnummer som Skatteförvaltningen har tilldelat arrangemanget.

Dessutom ska en finsk förmedlare med tre månaders mellanrum lämna Skatteförvaltningen de upplysningar som avses i 4 § 1, 4, 7 och 8 punkten om tidigare anmälda marknadsförbara system och som har blivit tillgängliga sedan upplysningar senast lämnades.

### 6 §

#### *Undantag för förmedlare från skyldigheten att lämna upplysningar*

Till den del det är fråga om upplysningar som avses i 5 c § i lagen om advokater (496/1958) eller 17 kap. 13 § 3 mom., i rättegångsbalken (4/1734) tillämpas bestämmelserna i 4 och 5 § inte på en finsk förmedlare som är

- 1) advokat enligt lagen om advokater,
- 2) rättegångsbiträde med tillstånd enligt lagen om rättegångsbiträden med tillstånd (715/2011), eller
- 3) offentligt rättsbiträde enligt lagen om statens rättshjälps- och intressebevakningsdistrikt (477/2016).

En i 1 mom. avsedd förmedlare ska utan ogrundat dröjsmål underrätta en annan förmedlare av samma arrangemang, eller om det inte finns någon annan förmedlare, den berörda skattskyldiga om dennas skyldighet att lämna upplysningar enligt 17 e § i lagen om beskattningsförfarande eller anmälningsskyldighet enligt 14 f § i den lagen samt om det referensnummer som Skatteförvaltningen har tilldelat arrangemanget.

### 7 §

#### *Förmedlarens skyldighet att lämna upplysningar till flera medlemsstater i Europeiska unionen*

Med avvikelse från det som föreskrivs i 4 och 5 § är en finsk förmedlare inte skyldig att lämna upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang till Skatteförvaltningen, om den finska förmedlaren är skyldig att lämna och bevisligen har lämnat upplysningar till den behöriga myndigheten i någon annan medlemsstat i Europeiska unionen, och denna medlemsstat kommer på samma plats som eller före Finland i följande förteckning:

- 1) den medlemsstat där förmedlaren har sin skatterättsliga hemvist,
- 2) den medlemsstat där förmedlaren har ett fast driftställe genom vilket tjänster avseende arrangemanget har tillhandahållits eller tillhandahålls,
- 3) den medlemsstat där förmedlaren har grundats eller vars lagstiftning förmedlaren regleras av,
- 4) den medlemsstat där förmedlaren hör till en yrkesorganisation eller sammanslutning avseende juridisk rådgivning, skatterådgivning eller konsulttjänster.

### 8 §

#### *Flera förmedlares skyldighet att lämna upplysningar*

Om det finns flera förmedlare i ett rapporteringspliktigt arrangemang är samtliga finska förmedlare skyldiga att lämna upplysningar om arrangemanget.

## RP 69/2019 rd

En finsk förmedlare är ändå inte skyldig att lämna Skatteförvaltningen sådana upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang som en annan förmedlare bevisligen har lämnat till Skatteförvaltningen eller till den behöriga myndigheten i någon annan medlemsstat i Europeiska unionen.

### 9 §

#### *Berörda skattskyldigas anmälningsskyldighet*

En finsk berörd skattskyldig ska lämna upplysningar enligt 4 § till Skatteförvaltningen inom 30 dagar räknat från det att något av följande inträffar:

- 1) arrangemanget görs tillgängligt för genomförande av den berörda skattskyldiga,
- 2) arrangemanget är redo för genomförande av den berörda skattskyldiga, eller
- 3) det första steget av genomförandet har tagits med avseende på den berörda skattskyldiga.

Med avvikelse från 4 § är en finsk berörd skattskyldig ändå inte skyldig att meddela det referensnummer som avses i 4 § 9 punkten om den skattskyldiga har fått det av en förmedlare på vilken undantag enligt 6 § tillämpas.

### 10 §

#### *Berörda skattskyldigas anmälningsskyldighet i flera medlemsstater i Europeiska unionen*

Med avvikelse från 4 och 9 § är en finsk berörd skattskyldig inte skyldig att lämna upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang till Skatteförvaltningen, om den skattskyldiga är skyldig att lämna och bevisligen har lämnat upplysningar om arrangemanget till den behöriga myndigheten i någon annan medlemsstat i Europeiska unionen, och denna medlemsstat kommer före Finland i följande förteckning:

- 1) den medlemsstat där den berörda skattskyldiga har sin skatterättsliga hemvist,
- 2) den medlemsstat där den berörda skattskyldiga har ett fast driftställe som gynnas av arrangemanget,
- 3) den medlemsstat där den berörda skattskyldiga uppbär inkomst eller genererar vinster, även om den berörda skattskyldiga varken har sin skatterättsliga hemvist eller ett fast driftställe i någon medlemsstat,
- 4) den medlemsstat där den berörda skattskyldiga bedriver verksamhet, även om den berörda skattskyldiga varken har sin skatterättsliga hemvist eller ett fast driftställe i någon medlemsstat.

### 11 §

#### *Flera berörda skattskyldigas anmälningsskyldighet*

En finsk berörd skattskyldig är anmälningsskyldig beträffande ett rapporteringspliktigt arrangemang oberoende av om det finns andra berörda skattskyldiga i arrangemanget.

En finsk berörd skattskyldig är ändå inte skyldig att lämna Skatteförvaltningen de upplysningar om ett rapporteringspliktigt arrangemang som en annan berörd skattskyldig bevisligen har lämnat till Skatteförvaltningen eller den behöriga myndigheten i någon annan medlemsstat i Europeiska unionen och denna placerar sig före den finska berörda skattskyldiga i följande förteckning:

- 1) den berörda skattskyldiga som kom överens om det rapporteringspliktiga arrangemanget med förmedlaren,
- 2) den berörda skattskyldiga som hanterar genomförandet av arrangemanget.

3 kap.

**Kännetecken på arrangemang**

12 §

*Konfidentialitetsvillkor*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om

- 1) den berörda skatteskyldiga eller deltagaren i ett arrangemang åtar sig att uppfylla ett konfidentialitetsvillkor som kan ålägga dem att inte röja, till andra förmedlare, Skatteförvaltningen eller de behöriga myndigheterna i andra stater eller jurisdiktioner, hur en skattefördel kan uppnås med arrangemanget, och
- 2) arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta.

13 §

*Arvode som är knutet till en skattefördel*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om avgiften, räntan, ersättningen för kostnader för finansiering eller andra avgifter till förmedlaren

- 1) fastställts med hänsyn till beloppet av den skattefördel som härrör från arrangemanget, eller är beroende av huruvida arrangemanget verkligen ger en skattefördel, och
- 2) arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta.

14 §

*Standardiserade handlingar och strukturer*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om

- 1) de handlingar eller strukturer som hänför sig till det är väsentligen standardiserade och är tillgängligt för fler än en berörd skattskyldig utan att i väsentlig omfattning behöva anpassas innan genomförandet, och
- 2) arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta.

15 §

*Användning av förluster*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om

- 1) en person som deltar i arrangemanget förvärvar ett bolag som går med förlust, avbryter bolagets huvudsakliga verksamhet och använder dess förluster för att minska sin beskattningsbara inkomst, däribland genom att överföring av dessa förluster till en annan stat eller jurisdiktion eller genom att påskynda utnyttjandet av dessa förluster, och
- 2) arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta.

## RP 69/2019 rd

### 16 §

#### *Omvandling av inkomst*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om

- 1) inkomst med hjälp av arrangemanget omvandlas till kapital eller gåvor eller sådan inkomst som beskattas på en lägre nivå eller är undantagen från beskattning, och
- 2) arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta.

### 17 §

#### *Handel med sig själv*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om arrangemanget

- 1) inbegriper cirkulära transaktioner som resulterar i handel med sig själv, med sådana enheter involverade som saknar annan kommersiell huvudfunktion, eller transaktioner som neutraliserar eller upphäver varandra eller som har andra liknande egenskaper, och
- 2) uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta.

### 18 §

#### *Hybrida mismatchningar*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt, om det inbegriper en avdragsgill gränsöverskridande prestation mellan två eller flera personer i intressegemenskap, om minst ett av följande förhållanden föreligger:

- 1) prestationsmottagaren har inte skatterättslig hemvist i någon stat eller jurisdiktion,
- 2) prestationsmottagaren har sin skatterättsliga hemvist i en stat eller jurisdiktion, men
  - a) staten eller jurisdiktionen i fråga tar inte ut samfundsskatt eller tar ut samfundsskatt med en skattesats på noll eller nära noll, eller
  - b) staten eller jurisdiktionen i fråga är upptagen som en icke-samarbetsvillig jurisdiktion på skatteområdet i Europeiska unionens råds slutsatser eller har inom Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling bedömts vara icke-samarbetsvillig,
- 3) prestationen undantas fullständigt från beskattning i den stat eller jurisdiktion där prestationsmottagaren har sin skatterättsliga hemvist,
- 4) prestationsmottagaren kan i fråga om denna prestation gynnas av en särskild skattelättnad i den stat eller jurisdiktion där prestationsmottagaren har sin skatterättsliga hemvist.

Ett arrangemang är dock rapporteringspliktigt med stöd av kännetecknen i 1 mom. 2 a-punkten samt 3 och 4 punkten endast om arrangemanget uppfyller kriteriet om huvudsaklig nytta.

### 19 §

#### *Avdrag samt befrielse från dubbel beskattning i flera stater eller jurisdiktioner*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om

- 1) avdrag på samma tillgångar yrkas i mer än en stat eller jurisdiktion,
- 2) befrielse från dubbel beskattning av samma inkomst eller kapital yrkas i mer än en stat eller jurisdiktion, eller
- 3) det finns ett arrangemang som inbegriper överföringar av tillgångar och om det i de berörda staterna eller jurisdiktionerna föreligger en betydande skillnad i det belopp som ska anses utgöra betalning för tillgångarna.

20 §

*Kännetecken som rör automatiskt utbyte av upplysningar*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om det leder eller kan antas leda till undvikande eller kringgående av finansiella instituts skyldighet att lämna upplysningar enligt 17 a—17 d § i lagen om beskattningsförfarande eller motsvarande lagstiftning i en annan stat eller jurisdiktion som gäller finansiella konton eller om det kan antas användas för strävan efter att undvika eller kringgå skyldigheten i fråga eller om det drar fördel av avsaknaden av sådan skyldighet.

21 §

*Verklig förmånstagare*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om det inbegriper en icke-transparent ägarkedja med användning av personer eller strukturer,

- 1) som inte bedriver någon betydande ekonomisk verksamhet och som inte har lämplig personal, utrustning, tillgångar och anläggningar,
- 2) som har grundats, leds, har sin hemort, kontrolleras eller är etablerat i någon annan stat eller jurisdiktion än den stat eller jurisdiktion där en eller flera av de verkliga förmånstagarna har sin hemort och som innehar en eller flera verkliga förmånstagares tillgångar, och
- 3) där dessas verkliga förmånstagare görs oidentifierbara.

22 §

*Kännetecken som rör internprissättning*

Ett arrangemang är rapporteringspliktigt om

- 1) det inbegriper användning av stats- eller jurisdiktionsspecifika särskilda unilaterala internprissättningsbestämmelser i stället för allmänna internprissättningsbestämmelser,
- 2) det inbegriper överföring av svårvärderade immateriella tillgångar eller rättigheter till sådana, för vilka, vid den tidpunkt då de överförs mellan personer i intressegemenskap
  - a) inga tillförlitliga referensvärden existerar, och
  - b) vid den tidpunkt då transaktionen inleddes, beräkningarna av framtida kassaflöden eller inkomster som väntas kunna härledas ur den immateriella tillgången, eller de antaganden som används vid värderingen av den immateriella tillgången är mycket osäkra, eller
- 3) arrangemanget inbegriper en koncernintern gränsöverskridande överföring av funktioner, risker eller tillgångar, och den eller de överlåtande parternas prognosticerade rörelseresultat före räntor och skatt under en period på tre år efter överföringen är mindre än 50 procent av vad den eller de överlåtande parternas prognosticerade rörelseresultat före räntor och skatt skulle ha varit om överföringen inte hade gjorts.



## RP 69/2019 rd

4 kap.

### **Ikraftträdande**

23 §

#### *Ikraftträdande*

Denna lag träder i kraft den 20.

Lagen tillämpas på arrangemang som tillgängliggörs för genomförande eller som är redo för genomförande den 1 juli 2020 eller därefter. Dessutom tillämpas lagen på arrangemang beträffande vilka det första steget har genomförts eller genomförs den 25 juni 2018 eller därefter.

24 §

#### *Övergångsbestämmelser*

En finsk förmedlare och en berörd skattskyldiga ska lämna de upplysningar som avses i 4 § om ett arrangemang beträffande vilket det första steget har genomförts eller genomförs tidigast den 25 juni 2018 och senast den 30 juni 2020 till Skatteförvaltningen senast den 31 augusti 2020.

---

2.

## Lag

### om ändring av lagen om beskattningsförfarande

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) 22 a § 1 mom. 1 punkten samt 2, 3 och 6 mom. och 23 § 1 mom.,  
sådana de lyder, 22 a 1 mom. 1 punkten i lag 55/2018, 22 a § 2 och 3 mom. i lag 565/2004, 22 a § 6 mom. i lag 897/2018 och 23 § 1 mom. i lag 1127/2017, samt  
*fogas* till lagen nya 14 f, 17 e och 23 c § som följer:

2 kap.

### Deklarations skyldighet

14 f §

#### *Skyldighet att anmäla rapporteringspliktiga arrangemang*

En finsk berörd skattskyldig som avses i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning ( / ) ska lämna Skatteförvaltningen de uppgifter om rapporteringspliktiga arrangemang enligt den nämnda lagen som den skattskyldiga har kännedom om, äger eller kontrollerar, om ingen förmedlare är skyldig att rapportera dessa uppgifter enligt 17 e §.

Bestämmelser om anmälningsskyldiga, rapporteringspliktiga arrangemang, tidpunkten för lämnande av uppgifter och de uppgifter som ska lämnas ingår i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning.

På försummelser med skyldigheten att anmäla rapporteringspliktiga arrangemang tillämpas bestämmelserna om försummelseavgift för uppgiftsskyldiga i 22 a §.

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas samt sättet för lämnande av uppgifter.

17 e §

#### *Förmedlarens skyldighet att lämna uppgifter om rapporteringspliktiga arrangemang*

En finsk förmedlare som avses i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning ska lämna Skatteförvaltningen

1) de uppgifter om rapporteringspliktiga arrangemang som förmedlaren har kännedom om, äger eller kontrollerar och som föreskrivs i den nämnda lagen,

2) uppgift om att en annan förmedlare eller den berörda skattskyldiga i arrangemanget har underrättats om sin rapporterings skyldighet i situationer som avses i 6 § i den nämnda lagen,

3) uppgift om att ett referensnummer enligt 2 § 1 mom. 10 punkten i den nämnda lagen har delgetts eventuella andra förmedlare av samma arrangemang samt berörda skattskyldiga.

Dessutom ska förmedlaren lämna andra förmedlare av arrangemanget och berörda skattskyldiga de uppgifter som anges i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning.

## RP 69/2019 rd

Bestämmelser om uppgiftsskyldiga, rapporteringspliktiga arrangemang, tidpunkten för lämnande av uppgifter och de uppgifter som ska lämnas ingår i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning.

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas samt sättet för lämnande av uppgifter och begränsa uppgiftsskyldigheten enligt 1 mom. 2 och 3 punkten.

### 22 a §

#### *Försummelseavgift*

Den uppgiftsskyldige kan åläggas att i försummelseavgift betala högst 2 000 euro, om

1) det finns en smärre bristfällighet eller ett smärre fel i en deklARATION, en annan uppgift eller en handling som lämnas eller i ett förfarande som iakttas för fullgörande av uppgiftsskyldigheten eller någon annan skyldighet enligt detta kapitel, och den uppgiftsskyldige inte har följt en bevisligen skickad uppmaning att avhjälpa bristfälligheten eller felet,

Om en deklARATION, en annan uppgift eller en handling som lämnas eller ett förfarande som iakttas för fullgörande av uppgiftsskyldigheten eller någon annan skyldighet enligt detta kapitel innehåller väsentliga brister eller fel eller om den uppgiftsskyldige lämnat in dem eller fullgjort det först efter en bevisligen sänd uppmaning, kan den uppgiftsskyldige åläggas att i försummelseavgift betala högst 5 000 euro.

Om den uppgiftsskyldige för fullgörande av uppgiftsskyldigheten uppsåtligen eller av grov vårdslöshet har lämnat en väsentligen oriktig deklARATION, annan uppgift eller handling eller inte alls lämnat in någon deklARATION eller uppsåtligen eller av grov vårdslöshet har väsentligt försummat någon annan skyldighet enligt detta kapitel delvis eller helt och hållet, kan den uppgiftsskyldige åläggas att i försummelseavgift betala högst 15 000 euro.

Fysiska personer och dödsbon åläggs inte att betala försummelseavgift, om det inte är fråga om försummelse av uppgiftsskyldighet i anslutning till näringsverksamhet eller jord- och skogsbruk. En företrädare enligt 8 § i lagen om utstationering av arbetstagare kan dock alltid åläggas att betala försummelseavgift. Försummelseavgift kan även påföras en byggherre som är en fysisk person, om denne försummar uppgiftsskyldigheten enligt 15 d § i denna lag. Fysiska personer och dödsbon kan dessutom påföras försummelseavgift, om de har försummat skyldigheter enligt 14 f §.

### 23 §

#### *Granskningsrätt*

Skatteförvaltningen har rätt att granska alla sådana handlingar som ovan i detta kapitel nämnda uppgifter kan hämtas ur och som behövs för att övervaka att anmälningsskyldigheten, omsorgsplikten eller andra skyldigheter enligt detta kapitel iakttas.

**RP 69/2019 rd**

23 c §

*Särskild uppgiftsskyldighet för förmedlare av rapporteringspliktiga arrangemang*

En förmedlare som avses i 17 e § ska på uppmaning av Skatteförvaltningen på basis av referensnummer, namn, arrangemang eller någon annan motsvarande identifikation lämna och för granskning förete sådana uppgifter om förfaranden och handlingar som förmedlaren äger eller kontrollerar samt andra uppgifter som behövs för att säkerställa att förmedlaren har fullgjort de skyldigheter som avses i 17 e §.

Denna lag träder i kraft den 20 . \_\_\_\_\_

3.

## Lag

### **om ändring av lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet**

I enlighet med riksdagens beslut

*ändras* i lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet (185/2013) 1 § 1 mom., 2 § 6 punkten och 3 § 7 punkten,

sådana de lyder i lag 1488/2016, samt

*fogas* till 2 §, sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 1703/2015 och 1488/2016, en ny 7 punkt och till 3 §, sådan den lyder i lag 1488/2016, en ny 8 punkt samt till lagen en ny 5 e § som följer:

#### 1 §

##### *Genomförande av direktivet*

De bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG, nedan handräckningsdirektivet, sådant det lyder senast ändrat genom rådets direktiv (EU) 2018/822 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning som rör rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang, ska iakttas som lag, om inte något annat följer av denna lag.

---

#### 2 §

##### *Tillämpningsområde*

I enlighet med denna lag och handräckningsdirektivet

---

6) lämnas upplysningar om land-för-land-rapporter för beskattningen till andra berörda medlemsstater och till alla medlemsstater upplysningar om vägran att lämna en land-för-land-rapport för beskattningen,

7) lämnas upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang till behöriga myndigheter i andra medlemsstater i Europeiska unionen och till Europeiska kommissionen.

**RP 69/2019 rd**

3 §

*Samarbetsformer*

Samarbetet omfattar

---

7) rätt för tjänstemän som bemyndigats av en behörig myndighet i en medlemsstat att närvara vid kontor och medverka i administrativa utredningar i en annan medlemsstat, samtida kontroller, delgivning och givande av återkoppling.

8) lämnande av upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang genom automatiskt utbyte av upplysningar.

5 e §

*Förmedlares och berörda skattskyldigas skyldigheter som rör rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang*

Bestämmelser om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang samt förmedlare och berörda skattskyldiga ingår i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) och i lagen om rapporteringspliktiga arrangemang i fråga om beskattning ( / ).

Denna lag träder i kraft den 20 . \_\_\_\_\_

Helsingfors den 31 oktober 2019

**Statsminister**

**Antti Rinne**

Finansminister Mika Lintilä

2.

## Lag

### om ändring av lagen om beskattningsförfarande

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) 22 a § 1 mom. 1 punkten samt 2, 3 och 6 mom. och 23 § 1 mom., sådana de lyder, 22 a 1 mom. 1 punkten i lag 55/2018, 22 a § 2 och 3 mom. i lag 565/2004, 22 a § 6 mom. i lag 897/2018 och 23 § 1 mom. i lag 1127/2017, samt *fogas* till lagen nya 14 f, 17 e och 23 c § som följer:

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

22 a §

22 a §

*Försummelseavgift*

*Försummelseavgift*

Den uppgiftsskyldige kan åläggas att i försummelseavgift betala högst 2 000 euro, om

1) det finns en smärre bristfällighet eller ett smärre fel i en deklaration, en annan uppgift eller en handling som lämnas för fullgörande av uppgiftsskyldigheten, och den uppgiftsskyldige inte har följt en bevisligen skickad uppmaning att avhjälpa bristfälligheten eller felet,

-----  
Om en deklaration, en annan uppgift eller en handling som bestämts för fullgörande av uppgiftsskyldigheten innehåller väsentliga brister eller fel eller om den uppgiftsskyldige lämnat in dem först efter en bevisligen sänd uppmaning, kan den uppgiftsskyldige åläggas att i försummelseavgift betala högst 5 000 euro.

Om den uppgiftsskyldige för fullgörande av uppgiftsskyldigheten uppsåtligen eller av grov vårdslöshet har lämnat en väsentligen

Den uppgiftsskyldige kan åläggas att i försummelseavgift betala högst 2 000 euro, om

1) det finns en smärre bristfällighet eller ett smärre fel i en deklaration, en annan uppgift eller en handling som lämnas *eller i ett förfarande som iakttas* för fullgörande av uppgiftsskyldigheten *eller någon annan skyldighet enligt detta kapitel*, och den uppgiftsskyldige inte har följt en bevisligen skickad uppmaning att avhjälpa bristfälligheten eller felet,

-----  
Om en deklaration, en annan uppgift eller en handling som *lämnas eller ett förfarande som iakttas* för fullgörande av uppgiftsskyldigheten *eller någon annan skyldighet enligt detta kapitel* innehåller väsentliga brister eller fel eller om den uppgiftsskyldige lämnat in dem *eller fullgjort det* först efter en bevisligen sänd uppmaning, kan den uppgiftsskyldige åläggas att i försummelseavgift betala högst 5 000 euro.

Om den uppgiftsskyldige för fullgörande av uppgiftsskyldigheten uppsåtligen eller av grov vårdslöshet har lämnat en väsentligen

## RP 69/2019 rd

### *Gällande lydelse*

oriktig deklaration, annan uppgift eller handling eller inte alls lämnat in någon deklaration, kan den uppgiftsskyldige åläggas att i försummelseavgift betala högst 15 000 euro.

---

Fysiska personer och dödsbon åläggs inte att betala försummelseavgift, om det inte är fråga om försummelse av uppgiftsskyldighet i anslutning till näringsverksamhet eller jord- och skogsbruk. En företrädare enligt 8 § i lagen om utstationering av arbetstagare kan dock alltid åläggas att betala försummelseavgift. Försummelseavgift kan även påföras en byggherre som är en fysisk person, om denne försummar uppgiftsskyldigheten enligt 15 d § i denna lag.

### 23 §

#### *Granskningsrätt*

Skatteförvaltningen har rätt att granska alla sådana handlingar som ovan i detta kapitel nämnda uppgifter kan hämtas ur och som behövs för att övervaka att anmälningsskyldigheten och omsorgsplikten enligt detta kapitel iakttas.

### *Föreslagen lydelse*

oriktig deklaration, annan uppgift eller handling eller inte alls lämnat in någon deklaration *eller uppsåtligen eller av grov vårdslöshet har väsentligt försummat någon annan skyldighet enligt detta kapitel delvis eller helt och hållet*, kan den uppgiftsskyldige åläggas att i försummelseavgift betala högst 15 000 euro.

---

Fysiska personer och dödsbon åläggs inte att betala försummelseavgift, om det inte är fråga om försummelse av uppgiftsskyldighet i anslutning till näringsverksamhet eller jord- och skogsbruk. En företrädare enligt 8 § i lagen om utstationering av arbetstagare kan dock alltid åläggas att betala försummelseavgift. Försummelseavgift kan även påföras en byggherre som är en fysisk person, om denne försummar uppgiftsskyldigheten enligt 15 d § i denna lag. *Fysiska personer och dödsbon kan dessutom påföras försummelseavgift, om de har försummat skyldigheter enligt 14 f §.*

### 23 §

#### *Granskningsrätt*

Skatteförvaltningen har rätt att granska alla sådana handlingar som ovan i detta kapitel nämnda uppgifter kan hämtas ur och som behövs för att övervaka att anmälningsskyldigheten, *omsorgsplikten eller andra skyldigheter* enligt detta kapitel iakttas.

---

*Denna lag träder i kraft den*     20 .



3.

## Lag

### om ändring av lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen om det nationella genomförandet av de bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG samt om tillämpning av direktivet (185/2013) 1 § 1 mom., 2 § 6 punkten och 3 § 7 punkten,  
sådana de lyder i lag 1488/2016, samt  
*fogas* till 2 §, sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 1703/2015 och 1488/2016, en ny 7 punkt och till 3 §, sådan den lyder i lag 1488/2016, en ny 8 punkt samt till lagen en ny 5 e § som följer:

*Gällande lydelse*

1 §

*Genomförande av direktivet*

De bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG, nedan handräkningsdirektivet, sådant det lyder senast ändrat genom rådets direktiv (EU) 2016/881 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning, ska iaktas som lag, om inte något annat följer av denna lag.

2 §

*Tillämpningsområde*

I enlighet med denna lag och handräkningsdirektivet

6) lämnas upplysningar om land-för-land-rapporter för beskattningen till andra berörda medlemsstater och till alla medlemsstater

*Föreslagen lydelse*

1 §

*Genomförande av direktivet*

De bestämmelser som hör till området för lagstiftningen i rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG, nedan handräkningsdirektivet, sådant det lyder senast ändrat genom rådets direktiv (EU) 2018/822 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning *som rör rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang*, ska iaktas som lag, om inte något annat följer av denna lag.

2 §

*Tillämpningsområde*

I enlighet med denna lag och handräkningsdirektivet

6) lämnas upplysningar om land-för-land-rapporter för beskattningen till andra berörda medlemsstater och till alla medlemsstater

RP 69/2019 rd

*Gällande lydelse*

upplysningar om vägran att lämna en land-för-land-rapport för beskattningen.

3 §

*Samarbetsformer*

Samarbetet omfattar

---

7) rätt för tjänstemän som bemyndigats av en behörig myndighet i en medlemsstat att närvara vid kontor och medverka i administrativa utredningar i en annan medlemsstat, samtida kontroll, delgivning och givande av återkoppling.

*Föreslagen lydelse*

upplysningar om vägran att lämna en land-för-land-rapport för beskattningen,

7) lämnas upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang till behöriga myndigheter i andra medlemsstater i Europeiska unionen och till Europeiska kommissionen.

3 §

*Samarbetsformer*

Samarbetet omfattar

---

7) rätt för tjänstemän som bemyndigats av en behörig myndighet i en medlemsstat att närvara vid kontor och medverka i administrativa utredningar i en annan medlemsstat, samtida kontroll, delgivning och givande av återkoppling,

8) lämnande av upplysningar om rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang genom automatiskt utbyte av upplysningar.

Denna lag träder i kraft den 20 .