SVENSKT NÄRINGSLIV

Den svenska beredningsprocessen och internationellt samarbete i skattefrågor

FÖRFATTARE: PERNILLA RENDAHL,
PROFESSOR I SKATTERÄTT VID HANDELSHÖGSKOLAN,
GÖTEBORGS UNIVERSITET

MAJ 2025

Innehåll

Förord ... 2

Sammanfattning ... 3

Förkortningslista ... 5

1. Inledning ... 6
- 1.1 Bakgrund från styrgruppens perspektiv ... 6
- 1.2 Projektets övergripande målsättning och betydelse ... 8
- 1.3 Syfte och frågeställningar ... 9
- 1.4 Avgränsningar ... 10
- 1.5 Metodologiska överväganden ... 11
- 1.6 Disposition ... 13

2. Rättsliga förutsättningar för den svenska beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor ... 14
- 2.1 Bakgrund ... 14
- 2.2 Den nationella beredningsprocessen i korthet ... 16
- 2.3 EU:s utarbetande av förslag på skatteområdet ... 17
- 2.4 Sveriges internationella skattearbete i övrigt ... 19
- 2.5 Offentlighet och sekretess ... 21
- 2.6 Frågor att utreda vidare ... 22

3. Uppfattningar om beredningsprocessens delar och funktion ... 24
- 3.1 Förutsättningar ... 24
- 3.2 Samförstånd om beredningsprocessens olika delar ... 24
- 3.3 Olika perspektiv och upplevelser av beredningsprocessens delar ... 29
- 3.4 Fler perspektiv på remitteringsförfaranden ... 35
- 3.5 Fler perspektiv på frågan om samråd ... 36
- 3.6 Sammanfattande reflektioner ... 39

4. Beredningsprocessens samhällsförankring ... 42

5. Möjliga förändringar ... 48
- 5.1 Inledning ... 48
- 5.2 Legalitet ... 48
- 5.3 Objektivitet ... 49
- 5.4 Effektivitet ... 50
- 5.5 Proportionalitet ... 50
- 5.6 Transparens ... 50
- 5.7 Sekretess ... 51

6. Sammanfattande slutsatser ... 52

Referenser ... 55

Förord

Behovet av en väl fungerande skattelagstiftning är centralt. Vid mer betydande förändringar säkerställs detta traditionellt genom vårt beredningsförfarande där en kommitté eller en särskild utredare tillsätts och till vars arbete experter och sakkunniga med allsidig bakgrund engageras. På så sätt skapas goda förutsättningar för att frågorna blir allsidigt belysta. När detta utredningsarbete är färdigställt aktualiseras de resterande delarna i beredningsprocessen: remissförfarande, departementsbehandling, lagrådsgranskning och slutligen i regel en proposition till riksdagen.

När svensk lagstiftning aktualiseras av internationella överenskommelser (t.ex. inom OECD) eller av EU-rätten föregås ovan beskrivna beredningsprocess av internationella förhandlingar där det svenska arbetet sköts av den svenska regeringen, i många fall med bistånd av Skatteverket. De inspel till allsidig belysning som representanter från akademin och näringslivet traditionellt bidrar med inom ramarna för en utredning blir således begränsade i processer som aktualiserats internationellt.

Många av de internationella rättsakterna som redan har beslutats men även de som alltjämt förhandlas är mycket omfattande och materiellt väldigt komplicerade. Den globala minimiskatten, rapporteringskraven enligt DAC6 och DAC7 samt ViDA-projektet utgör alla exempel på sådana rättsakter.

Från näringslivets sida har de omfattande och komplicerade regelverk som införts i den nationella lagstiftningen lett till en stor frustration gällande bland annat legitimiteten i reglerna, kostnaden för att fullgöra reglerna, tidsaspekter på genomförandet och generellt en bristande insikt från lagstiftarens sida i företagens verklighet.

Ju mer omfattande och komplext ett förhandlings-/lagstiftningsärende är desto större krav bör ställas på en god process. Därtill kommer att de skattskyldiga måste ges en möjlighet att i god tid innan ett ikraftträdande få tillgång till lagstiftningen för att kunna säkerställa att lagen rent praktiskt kan efterlevas. Det kan mot bakgrund av den ovan beskrivna utvecklingen starkt ifrågasättas om den nuvarande svenska strukturen/praktiken för internationella förhandlingar och efterföljande implementeringar är tillfredsställande.

Mot denna bakgrund har Svenskt Näringsliv gett professor Pernilla Rendahl i uppdrag att ta fram en rapport om huruvida den svenska beredningsprocessen[1] är tillräcklig för att ta till vara svenska intressen när lagstiftningen bygger på internationella överenskommelser. Uppdraget har utförts under perioden september 2024 till och med maj 2025.

Johan Fall Katarina Bartels

[1] Svenskt Näringsliv gav 2014 i uppdrag till professor Anders Hultqvist att genom en fördjupad studie redogöra för gällande regelverk rörande beredningsprocessen av skattelag. Den nu aktuella rapporten bidrar med ett uppdaterat, fördjupat och därtill internationellt perspektiv på den svenska beredningsprocessen.

Sammanfattning

Skatterätt har historiskt ansetts vara en nationell angelägenhet och Sverige har högt ställda demokratiska och juridiska krav i Regeringsformen (RF) på vem som får stifta lagar på skatteområdet samt hur dessa lagar ska beredas. Syftet med en beredning av god kvalitet av lagstiftning är att få en allsidig belysning av hur ny lagstiftning påverkar Sverige från olika intressenters perspektiv. Dessa intressenter kan representera såväl företag som andra myndigheter och organisationer.

I takt med att globaliseringen och digitaliseringen av samhället har ökat, har samarbetet i internationella skattefrågor i bred bemärkelse också ökat. Samarbetet inom EU innebar tidigt en långtgående harmonisering av tull och mervärdesskatt, men de senaste tio åren har även inkomstskatt varit föremål för flertalet direktiv. Inom OECD har omfattande överenskommelser gjorts på inkomstskatteområdet i syfte att motverka aggressiv skatteplanering främst som ett resultat av det så kallade BEPS-projektet (Base Erosion Profit Shifting). Även FN har som målsättning att åstadkomma överenskommelser i syfte att nå en mer rättvis fördelning av beskattningsmakten mellan länder. Sammantaget har dessa samarbeten lett till och kommer att fortsätta leda till en ökad internationell inverkan på hur Sverige kan utforma sin skattelagstiftning. För att Sverige inte ska hamna i bakvattnet av vad andra länder beslutar är det viktigt att Sverige tar en aktiv roll i det internationella samarbetet på skatteområdet. Hur detta internationella samarbete upplevs påverka den svenska beredningen av skattelag är en av huvudfrågorna i den här rapporten.

Brist på kunskap om hur beredningsprocessen fungerar vid internationellt samarbete i skattefrågor kan beskrivas som ett demokratigap där brist på förståelse för processen, insyn och transparens inte enbart leder till att de grundläggande demokratiska värdena som återfinns i Regeringsformen inte uppfylls, utan bristerna kan även påverka kvaliteten i skattelagstiftningen negativt vilket leder till stora kostnader för såväl enskilda som samhället. Rapporten syftar till att minska kunskapsgapet och ge rekommendationer till hur den svenska beredningsprocessen kan förbättras.

Den här rapporten redovisar olika aktörers förståelse av och perspektiv på beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor. Bland aktörerna finns tjänstemän från Finansdepartementet och Skatteverket, politiker med erfarenhet från riksdagsarbete, regeringsarbete och arbete på EU-nivå samt intresseorganisationer och företag genom en styrgrupp från Svenskt Näringsliv, en fokusgrupp samt en referensgrupp som varit knuten till projektet. Även två tjänstemän från Österrikes och Nederländernas finansdepartement har intervjuats.

För att motverka det kunskapsgap som har identifierats och skapa dialog om olika förståelse av beredningsprocessen rekommenderas en ökad kunskapsinhämtning på flera nivåer:

Det behövs förändringar i beredningsprocessen som kan möjliggöra att bättre ta tillvara de erfarenheter som aktörer inte minst inom näringsliv och akademi kan bidra med. Detta behov har sin grund i den obalans som finns i beredningsprocessens tidiga skeenden där olika lagförslag utarbetas inom EU eller andra internationella organisationer. Obalansen består i att tjänstemän från Finansdepartementet och Skatteverket har full insyn i de förslag som diskuteras och förhandlas fram medan andra som är direkt berörda av lagförslagen såsom företag eller deras representanter (antingen folkvalda politiker eller intresseorganisationer) inte har motsvarande insyn. Detta påverkar samtliga övriga aktörers förståelse för lagförslagens bakgrund samt riskerar ge de som direkt förhandlar, ett otillräckligt underlag för att förstå konsekvenserna av lagförslagen för de som berörs direkt. Över tid skapar detta en ineffektivitet i skattesystemet. Intervjuerna och analysen inom ramen för föreliggande rapport visar att även om kompetensen inom Finansdepartementet är god och dessutom stärks av Skatteverket som sakkunniga, kan ytterligare extern kompetens exempelvis direkt från skattskyldiga om hur deras affärsmodeller ser ut och vad olika lagförslag får för konsekvenser, tillföra värdefulla underlag som bör kunna förbättra beredningsunderlagen. En viktig jämförelse är att finansdepartementen från Österrike och Nederländerna anser att de måste använda sig av extern kompetens då deras interna resurser är otillräckliga.

Sverige behöver öka sin aktivitet i internationella samarbeten både genom att bli starkare i förhandlingssituationen och att öka Sveriges representation på tjänstemannanivå i internationella organ. Denna rekommendation ger flera aktörer. Det har också framkommit en skillnad i syn bland de intervjuade på vad överimplementering innebär på skatteområdet. En närmare diskussion om Implementeringsrådets arbete på skatteområdet bör föras vidare i takt med att rådets arbetssätt konkretiseras.

Hur remisser hanteras på universitetsnivå behöver ses över. Stora skillnader har identifierats i hur forskare och anställda ges praktisk möjlighet att delta i lagstiftningsprocessen. Remissyttranden beskrivs av politiska företrädare och tjänstemän från Finansdepartementet som viktiga och värdefulla. När remissinstanser inte ges rätta förutsättningar att utarbeta svar av god kvalitet riskerar värdefull kompetens gå förlorad. Detta påverkar kvaliteten på remissyttranden negativt. Även hur urvalet av remissinstanser görs samt hur yttranden publiceras behöver diskuteras vidare.

En närmare jämförelse med andra länders samrådsfunktioner behövs för att hitta möjligheter att förbättra dialog och möjlighet till kunskapsinhämtning mellan myndigheter och externa aktörer. Österrikes och Nederländernas finansdepartement arbetar såväl informellt som formellt med att inhämta extern kompetens i stor utsträckning. Ett förslag är att tillsätta permanenta plattformar eller utredningar på utvalda områden där samlad och tvärvetenskaplig kompetens kan samordnas för att få ökad förståelse för konsekvenser av olika lagförslag på internationell nivå och få ökat underlag till förhandlingar utan att frågan om sekretess skapar hinder för samråd.

Förkortningslista

BEPS	Base Erosion Profit Shifting
DG TAXUD	Directorate-General for Taxation and Customs Union
Ds	Departementsserien
EKOFIN	Rådet för ekonomiska och finansiella frågor (EU)
EU	Europeiska Unionen
FEU	Fördraget om Europeiska Unionen
FEUF	Fördraget om Europeiska Unionens funktionssätt
FN	Förenta Nationerna
OECD	Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling
OSL	Offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)
RF	Regeringsformen 1974:52
RO	Riksdagsordningen 2014:801
SB	Statsrådsberedningen
SOU	Statens offentliga utredningar
TF	Tryckfrihetsförordningen (1949:105)
VEG	VAT Expert Group
ViDA	VAT in the Digital Age

1. Inledning

1.1 Bakgrund från styrgruppens perspektiv

I grundlagen finns ett allmänt beredningskrav för regeringsärenden i 7 kap. 2 § RF, vilket omfattar bland annat lagförslag. Det arbetssätt som tillämpas för beredningsprocessen syftar till att säkerställa ett väl genomarbetat underlag för lagstiftning och ge intressenter möjlighet att lämna synpunkter på lagförslagen. Många lagstiftningsärenden inleds med en offentlig utredning med medverkande experter och sakkunniga från olika intressenter, efterföljande remissbehandling, lagrådsremiss för att inhämta synpunkter från Lagrådet och slutligen utskottsbehandling och beslut i kammaren i riksdagen. Det finns också krav på att det ska finnas konsekvensutredningar avseende lagförslag och föreskrifter från myndigheter, vilket ytterligare bidrar till ett bra underlag för beslut.

När svensk lagstiftning aktualiseras av internationella överenskommelser (t.ex. inom OECD) eller av EU-rätten, föregås den svenska beredningen av lagförslag av internationella förhandlingar från den svenska regeringen, i många fall med bistånd av myndigheter (inom skatterättens område av Skatteverket). När det gäller den politiska förankringen informeras riksdagen genom faktapromemorior från regeringen, som också i vissa fall offentliggör kommenterade dagordningar avseende arbetet i Rådet. Informationen till riksdagen uppfattas dock ofta som kortfattad, vilket påverkar riksdagens möjlighet att påverka den svenska positionen i förhandlingarna även om EU-nämnden informeras löpande. Regeringens inflytande över förhandlingsarbetet blir därmed betydande.

I vilken utsträckning regeringen tar in synpunkter från intressenter under det internationella förhandlingsarbetet synes variera beroende på vilket departement och vilken/vilka frågor/rättsakter det är fråga om. På skatterättens område förekommer mycket få kontakter. Det föregivna skälet är att förhandlingarna omfattas av sekretess. Det medför att intressenter på skatteområdet dels har ingen eller liten insyn i förhandlingsarbetet, dels har få möjligheter att lämna synpunkter, till skillnad från Skatteverket. En fråga är därför om förhandlarna har tillräckligt med information om vad som är bra utifrån Sveriges intressen? Det förekommer också mycket sällan att regeringen själv gör/offentliggör konsekvensutredningar under pågående förhandlingar (”mer fokus på paragrafer än konsekvenser”). Effekterna för svenska skattskyldiga och för Sverige blir därmed inte eller sällan belysta eller beaktade i förhandlingsarbetet. Konsekvensutredningar från OECD eller EU är som regel allmänt hållna och beskriver effekter på en global eller internationell nivå. Av dessa kan som regel inte dras några slutsatser om påverkan för svensk del.

Någon särskilt reglerad beredningsprocess tillämpas inte vid den svenska medverkan i förhandlingar som syftar till att utforma förändringar av EU-rätt eller överenskommelser från OECD. När implementering väl ska ske är utrymmet för intressenter att lämna synpunkter i praktiken begränsat till vad som är möjligt att reglera för svensk del inom ramen för den, i internationella fora redan beslutade, rättsakten/överenskommelsen. Det innebär att det finns en avgörande skillnad mellan möjligheten för intressenter att ge synpunkter vid svensk skattelagstiftning som har sin grund i internationella överenskommelser/EU-rätt jämfört med svensk skattelagstiftning som inte påverkas av internationella överenskommelser/EU-rätt.

Globaliserade skatteregler har över tid kommit att få allt större inverkan på den svenska nationella skatterätten. Det gäller internationella överenskommelser på såväl OECD- som EU-nivå. Framöver kan inte heller uteslutas att fler överenskommelser fattas inom andra konstellationer, exempelvis på FN-nivå. I ett rent nationellt lagstiftningsärende är den befintliga beredningsprocessen många gånger tillfyllest men det internationella inflytandet över den svensk skattelagstiftning har över tid ökat och där finns anledning att ifrågasätta om den beredningsprocess som idag finns räcker till.

Historiskt har indirekt skatt under lång tid påverkats av internationella överenskommelser på skatteområdet, främst genom EU-samarbetet. Genom framför allt BEPS-arbetet[2] inom OECD har utvecklingen under de senaste drygt tio åren dock inneburit att även området för direkt skatt och skatterapportering i allt större omfattning påverkas av internationella överenskommelser.

Många av de internationella rättsakterna som redan har beslutats men även de som alltjämt förhandlas är mycket omfattande och materiellt väldigt komplicerade. Den internationella minimiskatten[3], rapporteringskraven enligt DAC6[4] och DAC7[5] samt ViDA-projektet[6] utgör alla exempel på sådana rättsakter.

Från näringslivets sida har de omfattande och komplicerade regelverk som införts i den nationella lagstiftningen lett till en stor frustration gällande bland annat legitimiteten i reglerna, kostnaden för att fullgöra reglerna, tidsaspekter på genomförandet och generellt en bristande insikt från lagstiftarens sida i företagens verklighet. Som exempel på detta kan nämnas förståelsen av konsekvenserna för svenska företag

[2] BEPS-projektet innebär i korthet en bred internationell översyn av företagsbeskattningsstrategier för att minska risken för skattebortfall och urholkning av skattebaser genom att vinster flyttas från länder med högre skattesats till länder med lägre skattesats samt hur omfördelning av skattebas ska ske på grund av att fysisk närvaro kan saknas hos företag trots ekonomisk aktivitet i olika länder.

[3] Se OECD/G20, Base Erosion Profit Shifting Project: Tax Challenges Arising from Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) och Rådets direktiv (EU) 2022/2523 av den 14 december 2022 om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella koncerner och storskaliga nationella koncerner i unionen.

[4] Se Rådets direktiv (EU) 2018/822 av den 25 maj 2018 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning som rör rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang (DAC 6).

[5] Se Rådets direktiv (EU) 2021/514 av den 22 mars 2021 om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning (DAC 7).

[6] ViDA-projektet består av flera olika förslag på ändringar av direktiv och förordningar vilka sammanfattas på EU-kommissionens hemsida: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-digital-age-vida_en (tillgänglig 2025-04-20).

i samband med beredningen av tilläggsskatt för företag i stora koncerner. Det råder exempelvis fortfarande viss oklarhet kring hur lagstiftningen ska tolkas/tillämpas när det gäller vissa svenska företeelser. Lagrådet kritiserade såväl det forcerade lagstiftningstempot som kvaliteten på innehållet i lagförslaget på grund av dess komplexitet och konstaterade att det därför inte var möjligt för Lagrådet att vare sig analysera ändamålsenligheten med förslaget eller konsekvenserna av förslagen.[7] Lagrådets kritik gällande bland annat det forcerade lagstiftningstempot framstår som berättigad då Svenskt Näringsliv, efter lagrådsgranskning, såg sig nödgad att uppmärksamma Skatteutskottet på att den föreslagna lagtextlydelsen väsentligt avvek från såväl de lagförslag som har varit föremål för remissbehandling som det EU-direktiv som skulle implementeras i svensk rätt.[8] Dessa exempel visar på vikten av att representanter från det svenska näringslivet och akademin kopplas in tidigare i beredningsprocessen, så att dessa former av oklarheter kan lösas tidigt.

Ju mer omfattande och komplex en lagstiftningsprodukt är desto större krav bör ställas på en god beredningsprocess. Därtill kommer att de skattskyldiga måste ges en möjlighet att i god tid innan ett ikraftträdande få tillgång till lagstiftningen för att kunna säkerställa att lagen rent praktiskt kan efterlevas. Det kan starkt ifrågasättas om den nuvarande svenska ordningen för hantering av internationell beskattning är tillfredsställande mot bakgrund av den ovan beskrivna utvecklingen.

Produktivitetskommissionen har i sitt delbetänkande uppmärksammat problematiken vad gäller skatteområdet. Enligt kommissionen kan det för Sveriges del vara av större vikt att vara med och påverka utvecklingen på området internationellt än att nu börja sänka exempelvis bolagsskattesatsen. Kommissionen hänvisar till Svenskt Näringslivs remissvar på implementeringen av tilläggsskattedirektivet. Svenskt Näringsliv har framhållit att, mot bakgrund av den snabba implementeringen av direktivet om en global minimiskatt, regeringen i ett tidigt skede borde ha skapat en ”permanent plattform” som hade gjort det möjligt för intressenter att fortlöpande ge synpunkter till regeringen för att säkerställa att den har tillräckligt med information, under hela processen på ett sammanhållet sätt. Mot bakgrund av det betydande internationella samarbetet på området anser Produktivitetskommissionen att det bör övervägas att tillsätta en kontinuerligt verksam grupp, med representanter från exempelvis näringslivet, Regeringskansliet och Skatteverket, för att följa och analysera utvecklingen.

1.2 Projektets övergripande målsättning och betydelse

Den här rapporten har som övergripande målsättning att synliggöra och identifiera det kunskapsgap som synes föreligga avseende hur den svenska beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor ser ut samt vilka rättsliga krav som ställs på

[7] Se Lagrådets yttranden av den 10 oktober 2023 avseende Tilläggsskatt för företag i stora koncerner och den 10 september 2024 avseende Kompletteringar till bestämmelser om tilläggsskatt för företag i stora koncerner.

[8] Se Svenskt Näringslivs yttrande till Skatteutskottets beredning av proposition 2023/24:32 av den 6 november 2023.

densamma. En hypotes är att det finns ett kunskapsgap om hur de svenska processerna vid framtagande av de internationella överenskommelserna på skatteområdet är utformade och i vilken utsträckning intressenter har insyn i och möjlighet att ge synpunkter på förslag till överenskommelser. Så vitt är känt finns dessa processer inte beskrivna i litteraturen.

Bristen på kunskap om detta hos remissinstanser, beslutande organ och andra intressenter framstår som ett demokratiproblem. Målsättningen med rapporten kan därför beskrivas som att den inte enbart ska synliggöra och identifiera ett kunskapsgap utan i förlängningen även minska det ”demokratiska gapet”.

Komplexiteten i beredningsärenden påverkas av den ökade internationella koordineringen genom såväl OECD som EU och Sveriges beredning av lagstiftning på skatteområdet sker därigenom i flera led. En ökad kunskap om hur beredningen fungerar avseende samarbete i internationella skattefrågor i Sverige ämnar dels leda till ökad transparens (vilket i sig är ett viktigt kunskapsbidrag), dels kunna ligga till grund för förändringar som leder till en bättre kvalitet i den svenska beredningsprocessen. Brister i beredningsprocessen innebär inte enbart att de grundläggande demokratiska värdena som är kodifierade i Regeringsformen inte uppfylls, utan kan även påverka kvaliteten i skattelagstiftningen negativt vilket leder till stora kostnader för såväl enskilda som för samhället.[9]

1.3 Syfte och frågeställningar

För att nå den övergripande målsättningen är det första syftet att klargöra det rättsliga ramverk som finns för den svenska beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor. Det andra syftet för att nå den övergripande målsättningen är att beskriva beredningsprocessens olika skeenden *de facto* samt erfarenheter från att delta i beredningsprocesser vid internationell beskattning. Ett tredje syfte är att fastställa om det krävs rättsliga förändringar för att öka transparensen i den svenska beredningsprocessen. Transparens är ett av de grundläggande demokratiska värden som Regeringsformen ger uttryck för. Brist på transparens i en lagstiftningsprocess kan bland annat påverka hur legitim en lagstiftning anses vara.[10]

Dessa tre syften är åtföljda av tre frågeställningar som tjänar till att förtydliga omfattningen av projektet.

1. Beskriva och analysera hur den svenska beredningsprocessen vid samarbete i internationella skattefrågor är utformad (rättsligt och faktiskt), dels i förhandlingsskedet avseende OECD och EU, dels i implementeringsskedet i svensk lagstiftning.

[9] Se Hultqvist, Anders, Om beredningsprocessen för skattelag, Svenskt Näringsliv, september 2014, s. 46-47 för utveckling av problem med brister i beredningen av skattelag och riskerna för ineffektivitet i skattelagstiftningen.

[10] För en djupare diskussion om legitimitet i beskattningen vid avvägning mellan beskattning på EU-nivå och nationell nivå, se Nordblom, Katarina, Legitimitet för skatter på EU-nivå, SIEPS, januari 2019:1epa.

2. Beskriva och analysera vilka möjligheter intressenter – särskilt företag och näringslivsorganisationer – har att få insyn, ge synpunkter och få återkoppling i den svenska beredningsprocessen, dels i förhandlingsskedet, dels i implementeringsskedet.
3. Föreslå förändringar av den svenska beredningsprocessen som kan förbättra intressenternas – särskilt företag och näringslivsorganisationer – möjligheter att få insyn, ge synpunkter och få återkoppling i beredningsprocessen särskilt när det gäller förhandlingsskedet samt vilka intresseavvägningar som kan identifieras i förhållande till potentiella åtgärder för att minska demokratigapet.

1.4 Avgränsningar

Projektet syftar till att ge ökad kunskap enligt vad som beskrivits närmast ovan i avsnitt 1.3. I den fortsatta framställningen och de sammanfattande slutsatserna lyfts områden där ytterligare studier behöver göras för att möta de kunskapsluckor och brister i beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor som identifieras inom ramen för nuvarande projekt.

Fokus på vilka möjligheter som företag och näringslivsorganisationer har är en viktig del av den andra frågeställningen och den här rapportens målsättning. Inom ramen för kravet på bred beredning i Regeringsformen, som beskrivs närmare i avsnitt 2 nedan, är de skattskyldigas perspektiv högst relevant att belysa eftersom det är de som ansvarar för att redovisa och deklarera skatten på ett korrekt sätt.[11] Den internationella koordineringen av beskattningen av individer har inte varit det största fokuset inom ramen för BEPS-projektet, utan de flesta skatterättsliga frågorna har berört beskattningen av internationella företag och den digitala ekonomin i bred bemärkelse. Andra perspektiv på beredningsprocessen utifrån ett samhällsekonomiskt eller individbeskattningsperspektiv har inte lyfts fram inom ramen för den här rapporten.

För att få ett externt perspektiv på den svenska beredningsprocessen har två intervjuer gjorts med tjänstemän från Nederländerna och Österrike utifrån deras erfarenhet att arbeta med beredningsprocesser inom OECD och EU. Fokus på intervjuerna har inte varit att beskriva deras olika beredningsprocesser utan enbart att få ett externt perspektiv på den svenska processen, främst på grund av den korta tidsramen för förevarande projekt. En rekommendation är att fördjupa jämförelser med andra länder för att få ökad kunskap om huruvida delar i andra länders beredningsprocesser skulle kunna tjäna som underlag för förändringar i den svenska beredningsprocessen.

De principer som lyfts som avvägningsverktyg i avsnitt 1.5 till den tredje frågeställningen har beforskats och beskrivits i stor utsträckning i litteraturen. Inom ramen för rapporten har det inte varit möjligt att återknyta till all tidigare forskning som gjorts på dessa områden i detalj. En rekommendation är att när vidare analyser görs av olika delar av beredningsprocessen bör grunderna för de olika principerna knytas tydligare till tidigare forskning för att säkerställa en bred förståelse av dessas innebörd.

[11] Se för ett mer utvecklat resonemang Melz, Peter, Några personliga reflektioner över offentliga utredningars arbetssätt, i Hultqvist, Melz och Påhlsson, Skattelagstiftning: Att lagstifta om skatt, Norstedts juridik 2014, s. 87-89.

1.5 Metodologiska överväganden

Grunden för att nå den övergripande målsättningen är att söka besvara uppställda syften främst genom att analysera tillgängligt rättsligt material genom en rättsanalytisk metod. Detta omfattar såväl svenskt som EU-rättsligt och internationellt material som påverkar gränserna för vad som kan respektive ska göras inom ramen för beredningsprocessen vid internationell beskattning. De rättsliga ramarna avseende olika delar i beredningsprocessen klargörs därmed *de jure*. Eftersom det första syftet och den första frågeställningen inte enbart omfattar de rättsliga förutsättningar utan även syftar till att beskriva den faktiska beredningsprocessen, används som komplement, en kvalitativ metod genom intervjuer med identifierade nyckelpersoner som har omfattande erfarenhet av beredningsprocesser vid internationell beskattning och därmed är strategiskt utvalda. Intervjuerna med identifierade nyckelpersoner kompletteras med intervjuer av en fokusgrupp. Det rättsliga ramverket kan därmed även beskrivas som det teoretiska ramverk genom vilken de kvalitativa fynden från intervjuer ska tolkas och förstås.

Den kvalitativa datainsamlingen genom intervjuer med nyckelpersoner sker i första hand genom individuella intervjuer som är semistrukturerade, det vill säga intervjufrågorna är både öppna inom ramen för semistrukturerade områden avseende beredningsprocessen samt strukturerade genom vissa specifika frågor för att kunna jämföra olika intervjupersoners erfarenheter av beredningsprocessen. I andra hand kompletteras de kvalitativa resultaten med semistrukturerade intervjuer med utvald fokusgrupp som representerar näringslivets och intresseorganisationers perspektiv på beredningsprocessen. Härtill finns även projektets referensgrupp som har erfarenhet från olika myndigheter och delar av beredningsprocessen över tid. Diskussioner har förts med gruppen för att ge arbetet en bredare kontext än den som kunnat fås genom genomförda intervjuer. Analyser av intervjumaterial har dock uteslutande gjorts av författaren till rapporten. Att få en bredare kontext har setts som särskilt viktigt eftersom antalet intervjupersoner på grund av projektets korta tidsram[12] har begränsats till tio personer.

Intervjuerna hanteras genom verbatim transkribering för att därefter analyseras så att relevanta delar för syften och frågeställningar kan belysas på ett adekvat sätt. För att tillförsäkra hög kvalitet i det vetenskapliga utförandet av intervjuerna ombeds intervjupersoner att läsa intervjuer för att möjliggöra så kallad member checking. Kontroll mot ljudfiler har gjorts även efter transkribering för att kontrollera utsagor och korrekt återgivning av materialet. Referensgruppen samt styrgruppen får enbart del av anonymiserat material som arbetats in i utkast till rapporten.

Den samlade erfarenheten hos intervjupersonerna omfattar såväl tjänstemän som politiskt verksamma. Totalt är det tio personer som har intervjuats under tidsperioden oktober 2024 till januari 2025. Flera av de intervjuade tjänstemännen har erfarenhet från såväl myndighet som departement och från olika delar av skatteområdet, dvs såväl direkt som indirekt skatt. Flera har erfarenhet som sträcker sig över en tidsperiod sedan innan Sverige blev medlemmar i EU. Två tjänstemän som har intervjuats har erfarenhet från myndighet och departement i andra länder, Österrike och Neder-

[12] Projektet har genomförts under perioden september 2024 till maj 2025.

länderna samt arbete i olika arbetsgrupper inom såväl EU som OECD. Syftet med dessa intervjuer har särskilt varit att försöka få en jämförelsegrund till den svenska beredningsprocessen i förhållande till dessa länders motsvarande arbete. Urvalet av intervjupersoner har främst gjorts utifrån hur stor erfarenhet de har av beredningsprocesser vid internationellt skattesamarbete och om de har erfarenhet inte bara från exempelvis departement utan även från andra myndigheter eller organisationer.

De politiska företrädarna som har intervjuats har olika erfarenhet och från olika politiska läger, där samtliga har erfarenhet från riksdagsarbete i olika utskott, i regeringsposition och i opposition, men enstaka har även erfarenhet av arbete på ministernivå inklusive på EU-nivå.

För att besvara frågeställning 3 iakttas följande utvärderingsmodell. Vad demokrati innefattar finns det flera teorier om. Rent språkligt härstammar ordet demokrati från grekiskan där makt härrör från folket eftersom *demos* betyder människor och *kratos* betyder makt. Utifrån Sveriges grundlagar ska valen till riksdagen samt reglerna för maktfördelning säkerställa att staten styrs på ett sätt som utgår från folkets vilja, det vill säga är demokratisk.

Grundprinciperna som återfinns i Regeringsformen och anknytande lagstiftning är flera, men några som kan ligga till grund för en utvärderingsmodell av de intresseavvägningar och värden som aktualiseras under beredningsprocessen vid förhandling och implementering av internationell beskattning är:

1. legalitet – den offentliga makten ska utövas under lagarna, avseende skatterätten gäller särskilt ”ingen skatt utan lag”,
2. objektivitet – myndigheter ska agera sakligt och opartiskt,
3. effektivitet – hög effektivitet ska eftersträvas i statlig verksamhet och god hushållning ska iakttas,
4. proportionalitet – strävan efter balans mellan mål och medel (är intresseavvägningar som görs proportionella?),
5. transparens – hur ”redovisas” regelefterlevnad, objektivitet etc i samband med beredningsprocessens olika stadier och
6. sekretess – vilken nivå av sekretess bör has i förhållande till att upprätthålla övriga grundprinciper. När försvårar sekretessen beredningsprocessen och vad är huvudsyftet med den sekretess som åberopas i olika delar av beredningsprocessen?

1.6 Disposition

Efter det inledande kapitlet följer ett andra kapitel som beskriver den svenska beredningsprocessen kortfattat samt den rättsliga kontext den befinner sig i vid internationellt samarbete i skattefrågor, vilket svarar mot rapportens första syfte – att klargöra det rättsliga ramverk som finns för den svenska beredningsprocessen vid internationell beskattning. Det tredje kapitlet redovisar hur motsvarande process beskrivs och upplevs kvalitativt baserat på genomförda intervjuer, vilket svarar mot rapportens andra syfte – att beskriva beredningsprocessens olika skeenden *de facto* samt erfarenheter från att delta i beredningsprocesser vid internationell beskattning. Kapitel två och tre ämnar därmed gemensamt besvara den första frågeställningen.

Även den andra frågeställningen; att beskriva och analysera vilka möjligheter intressenter – särskilt företag och näringslivsorganisationer – har att få insyn, ge synpunkter och få återkoppling i den svenska beredningsprocessen, dels i förhandlingsskedet, dels i implementeringsskedet, behandlas i det tredje kapitlet. Beskrivning och analys görs främst utifrån de intervjuer som har genomförts.

I det fjärde och femte kapitlet diskuteras den tredje frågeställningen; föreslå förändringar av den svenska beredningsprocessen som kan förbättra intressenternas – särskilt företag och näringslivsorganisationer – möjligheter att få insyn, ge synpunkter och få återkoppling i beredningsprocessen särskilt när det gäller förhandlingsskedet samt vilka intresseavvägningar som kan identifieras i förhållande till en minskning av demokratigapet. Frågeställningen omfattar även att fastställa om det krävs rättsliga förändringar för att öka transparensen i den svenska beredningsprocessen, vilket är rapportens tredje syfte.

I det sjätte och avslutande kapitlet sammanfattas de mest centrala slutsatserna och återknyts till det övergripande syftet och målsättningen med rapporten: att synliggöra och identifiera det kunskapsgap som synes föreligga avseende hur den svenska beredningsprocessen vid internationell beskattning ser ut samt vilka rättsliga krav som ställs på densamma. En hypotes är att det finns ett kunskapsgap om hur de svenska processerna vid framtagande av de internationella överenskommelserna på skatteområdet är utformade och i vilken utsträckning intressenter har insyn i och möjlighet att bidra med kompletterande erfarenheter inte minst av praktisk och internationell art samt ge synpunkter på förslag till överenskommelser.

2. Rättsliga förutsättningar för den svenska beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor

2.1 Bakgrund

Grunderna i den svenska beredningsprocessen i lagstiftningsärenden har, som framhållits ovan, presenterats i en tidigare rapport från Svenskt Näringsliv.[13] Det här avsnittet syftar inte till att återge i detalj vad som redan är publicerat i den rapporten, men lyfter nedan fram några slutsatser och beskrivningar från tidigare forskning som är viktiga för att få en tillräcklig kontext och beskrivning av beredningsprocessens olika delar. I övrigt ämnar avsnittet fokusera på att beskriva delar i beredningsprocessen som särskilt aktualiseras av bakomliggande internationella överenskommelser på skatteområdet och rättsliga förutsättningar för dessa som behöver beaktas i den fortsatta framställningen.

Beredningsprocessen vilar på de demokratiska grundvärderingar som är stadgade i Regeringsformen (RF) och Riksdagsordningen (RO) för vem som har normgivningsmakten. I korthet innebär normgivningsmakten en fördelning mellan riksdagen och regeringen, men beslutandemakten ligger hos riksdagen (RF 1:4 och 8:2).

Den rättsliga grunden för beredningen av regeringsärenden återfinns i 7 kap. 2 § RF.

7 kap. 2 § RF

Vid beredningen av regeringsärenden ska behövliga upplysningar och yttranden inhämtas från berörda myndigheter. Upplysningar och yttranden ska också i den omfattning som behövs inhämtas från kommuner. Även sammanslutningar och enskilda ska i den omfattning som behövs ges möjlighet att yttra sig.

[13] Se Hultqvist, Anders, Om beredningsprocessen för skattelag, Svenskt Näringsliv, september 2014.

I samband med EU-inträdet angavs att bestämmelsen har kommit att uppfattas som att remissförfarande i princip ska äga rum även i beredning av ärenden med internationell koppling. Värdet av utredningar genom parlamentariskt tillsatta kommittéer samt konstitutionsutskottets uppmärksammande av vikten av välövervägda lagförslag där konsekvenserna är överblickbara lyftes också fram.[14] En väsentlig skillnad som lyftes fram redan då var att beredningen av ett regeringsärende inom ramen för det kommande EU-inträdet inte enbart syftar till att ge underlag till förvaltningsbeslut tagit av regeringen eller förslag till riksdagen, utan även till hur Sverige ska agera under den gemensamma berednings- och beslutsprocessen inom EU.[15] Vidare konstaterades att kommitté- och remissväsendenas organisation kan komma att behöva att förändras, exempelvis genom inrätta ständiga kommittéer, men detta utreddes inte närmare. Däremot fastslogs att 7 kap. 2 § RF gav utrymme för andra former av beredning än de som hade förekommit innan EU-inträdet.[16]

En rättslig kontext som också bör lyftas fram är att beredningskravet i 7 kap. 2 § RF innebär att departementet ska följa allmänna förvaltningsrättsliga principer och ärenden ska beredas i den utsträckning som dess beskaffenhet kräver.[17] Hultqvist har i sin rapport lyft fram kvalitetskrav som ställts av Konstitutionsutskottet och Riksrevisionen vid granskning av utredningar som gjorts. Dessa gäller oavsett om utredningen görs internt på departementet, av kommitté eller särskild utredare, alternativt att en myndighet såsom Skatteverket gör utredningen.[18] Exempelvis framhålls att utredningar inte enbart ska lägga fram existerande kunskap utan även generera ny kunskap.[19] Han lyfter även fram den starkaste kritiken från Riksrevisionen som avser brist på saklig grund för resonemang i slutsatser och analyser, är att vaga utredningsdirektiv kan påverka utredningens kvalitet negativt samt att kommittéerna har bristande kontakter med forskningen.[20]

[14] Se SOU 1993:14 EG och våra grundlagar, s. 176.

[15] Se SOU 1993:14, s. 176-177.

[16] Se SOU 1993:14, s. 177.

[17] Se Ds 1998:39 Gula boken – handläggning av ärenden i Regeringskansliet.

[18] Se Hultqvist, avsnitt 5.

[19] Se Hultqvist, s. 26.

[20] Se Hultqvist, s. 26 med vidare hänvisning till RiR 2004:2 s. 8.

2.2 Den nationella beredningsprocessen i korthet

Den nationella svenska beredningsprocessen kan kortfattat sägas bestå av följande steg:

1. Kommittédirektiv, skrivs och riktas antingen till en särskild utredare eller en större kommitté.
2. SOU, resultaten från utredningen sammanfattas och presenteras i en rapport som publiceras i Statens Offentliga Utredningar samt ges till den ansvarige ministern. Rapporten ska även innehålla en konsekvensutredning.
3. Remissyttranden, berörda myndigheter och intresseorganisationer ges möjlighet att lämna synpunkter.
4. Lagrådsremiss, innebär en bearbetning av betänkandet från utredningen, där remissyttranden har beaktats och förslag till lag skrivs.
5. Lagrådsyttrande lämnas av Lagrådet som har till uppgift att granska remitterade lagförslag. Regeringen kan avstå från att höra Lagrådet om det skulle leda till en fördröjning av lagstiftningsärendet och det leder till en avsevärd oangelägenhet. Likaså behöver Lagrådet inte höras om skulle sakna betydelse. Om regeringen tillämpar något av undantagen för Lagrådsgranskning ska detta motiveras i ställningstagande i propositionen. I ett senare skede kan riksdagsutskott ändå begära att Lagrådsgranskning ska ske. När granskning av Lagrådet görs ska den omfatta hur förslaget förhåller sig till rättsordningen som helhet och grundlagarna, hur förslagets föreskrifter förhåller sig till varandra, om förslaget uppfyller krav på rättssäkerhet samt om förslaget är skrivet på sådant sätt att det kan förväntas nå uppställda syften, det vill säga om det är ändamålsenligt och vilka problem som kan förutses vid tillämpningen.
6. Proposition lämnas till riksdagen och innehåller ytterligare bearbetning av förslag samt med lagrådsyttrandet som bilaga. Skrivandet av propositionen följer den så kallade Propositionshandboken och senare uppdateringar av denna.[21]
7. Följdmotion kan lämnas med förslag från en eller flera enskilda ledamöter i riksdagen.
8. Utskottets betänkande lämnas med synpunkter, det kan vara ett eller flera utskott som uttalar sig.
9. Protokoll från riksdagens behandling i kammaren där röstresultat framgår.
10. Riksdagsskrivelsen är skrivelse från riksdagen till regeringen där riksdagens beslut framgår.

Kritik har återkommande riktats mot otillräckligheten i de konsekvensutredningar som görs under punkt 2 ovan. Kritiken har sammanfattats i Ds 2022:22, Bättre konsekvensutredningar.

[21] Se Ds 1997:1 Propositionshandboken.

Avseende remissyttranden (punkt 3 ovan) är det inte helt klargjort hur remissinstanser väljs ut. Detta är en fråga som skulle behöva diskuteras vidare. De som inte är listade som remissinstanser har också möjlighet att lämna synpunkter. I normalfallet har remissinstanserna tre månader på sig att skriva remiss på förslaget. Remissförfarandet är en del i att möta beredningskravet i 7 kap 2 § RF. Myndigheter under regeringen är skyldiga att lämna remissyttrande, medan kommuner, organisationer och företag har en möjlighet att lämna synpunkter. Remissvar publiceras som huvudregel på regeringens webbplats.[22] Det finns en skillnad mellan departement om samtliga eller vissa remissvar publiceras på regeringens webbplats. Om fullständig publicering inte görs, finns en brist avseende transparens. Graden av transparens i hur spontanremisser hanteras och hur publicering av remissyttranden görs är en fråga som behöver utredas vidare.

Det som står i förgrunden i den här rapporten är när den nationella beredningsprocessen har sin upprinnelse i olika internationella eller regionala överenskommelser om beskattning. EU-samarbetet påverkar skatterättens område i stor utsträckning och även om tull och indirekta skatter varit mer harmoniserade under en längre tid jämfört med inkomstskatteområdet, har direktiv på inkomstskatteområdet blivit alltmer förekommande. Beroende av vilken typ av EU-rättslig akt som initieras på EU-nivå, förordning eller direktiv, får det olika konsekvenser på nationell nivå då ett direktiv är bindande avseende det resultat som ska uppnås medan en förordning är direkt tillämplig på nationell nivå.[23]

2.3 EU:s utarbetande av förslag på skatteområdet

På skatterättens område gäller det särskilda lagstiftningsförfarandet enligt Artikel 289.2 FEUF, vilket innebär att Rådet är den ensamma lagstiftaren. Samråd ska ske med Europaparlamentet och Ekonomiska och Sociala kommittén både avseende direkta och indirekta skatter.[24] Grunden till lagstiftningsarbetet är förslag från Kommissionen som har initiativrätt där diskussioner kan ha förts i olika arbetsgrupper och konstellationer innan förslaget är komplett. Detta innebär att Kommissionen kan påverkas av Europaparlamentet, Ministerrådet och Europeiska rådet, samt själva ta fram förslag utifrån sitt interna arbete. Kommissionen har också samråd med olika expertgrupper som exempelvis VAT Expert Group, med branschorganisationer på EU-nivå, nationella myndigheter, konsultationer och mer öppna samråd där förslag kan diskuteras och initieras.

[22] För närmare beskrivning av remissförfarandet, se SB PM 2021:1.

[23] Se artikel 289 FEUF.

[24] Se artikel 113 och 115 FEUF.

Kommissionen publicerar årligen de lagstiftningsinitiativ som de arbetar med.[25] Dessa utgår från de strategiska mål som EU arbetar mot.[26] På skatteområdet är det främst skattedirektoratet (DG TAXUD) på kommissionen som arbetar internt för att ta ställning till behov samt initiera ny lagstiftning. Detta görs genom samråd och konsultationer på EU-nivå för att få grund för förslagets effekter och konsekvenser. Det förslag och den konsekvensutredning som görs utgår från den EU-rättsliga nivån och tar som huvudregel inte särskilt hänsyn till enskilda medlemsstaters behov och önskemål. Förslag från de olika direktoraten inom kommissionen förankras internt inom kommissionen innan de offentliggörs, för att säkerställa politisk förankring. Detta innebär att mycket av kommissionens dokument är arbetsmaterial och inte offentliga förrän förankring har skett. Insyn i arbetsmaterialet fås i stället genom arbetsgrupper där exempelvis intresseorganisationer kan bjudas in. Sverige är idag underrepresenterat i förhållande till sin storlek i EU avseende antalet tjänstemän som arbetar på kommissionen med svensk bakgrund.[27] En underrepresentation försvårar möjligheterna för Sverige att värna om svenska intressen vid förberedande arbete på tjänstemannanivå. När förslaget är berett internt fattas det formella beslutet om nytt förslag till lagstiftning av kommissionskollegiet genom enhällighet eller enkel majoritet där varje kommissionär har en röst.

Förslaget från kommissionen skickas till medlemsstaternas regering och Europaparlament där det för Sveriges räkning på skatteområdet innebär att det ansvariga departementet, Finansdepartementet, säkerställer den fortsatta nationella processen där konsekvensanalys, subsidiaritetsprövning och författande av svensk ståndpunkt som ligger till grund för den fortsatta förhandlingen på EU-nivå tas fram. Om flera departement berörs tas en gemensam ståndpunkt fram.[28] Förankring sker i Skatteutskottet på riksdagsnivå och i EU-nämnden, också riksdagsnivå, där riksdag och regering samråder i EU-frågor.[29] Skatteutskottet är ansvarigt för att förbereda skattepolitiska frågor på riksdagsnivå och EU-nämnden är det organ där regeringen förankrar sin EU-politik i riksdagen. Anteckningar från möten i utskott och nämnd blir som regel allmän handling.

Subsidiaritetsprövning av kommissionens förslag görs i riksdagen, där Skatteutskottet är det ansvariga utskottet för skattelagstiftning. Utskottet ska noggrant överväga om ett specifikt lagförslag ska hanteras på nationell nivå i Sverige eller om det är mer lämpligt att fatta beslut om det på EU-nivå. Detta innebär att utskottet gör en bedömning av effektiviteten och genomförbarheten av lagförslaget utifrån två huvudsakliga frågor:

[25] 2025 års arbetsprogram återfinns i COM(2025) 45 final, Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions, Strasbourg, 11.2.2025.

[26] För 2024-2029, se https://www.consilium.europa.eu/en/european-council/strategic-agenda-2024-2029/ (tillgänglig 20250401).

[27] Se Action Plan on Geographical Balance, Sweden 2023, chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://sweden.representation.ec.europa.eu/system/files/2023-09/Sweden%20-%20Action%20Plan%20endorsed%20on%2017%20July.pdf (tillgänglig 20250401).

[28] Gemensam beredning är reglerat i 15 § förordning (1996:1515).

[29] Se Regeringskansliet, Information till politiker i Regeringskansliet, 2022, s.17-18.

- *Kan målen uppnås på nationell nivå?* Utskottet undersöker om Sverige själv kan skapa tillräckliga rättsliga verktyg för att uppnå de avsedda målen i lagförslaget utan att behöva gå genom EU. Detta innebär att man också ser över om det redan finns befintliga regler och lagar som kan användas eller om lagförslaget är för omfattande för att hanteras på en nationell nivå.
- *Kan ett bättre resultat uppnås om beslutet tas på EU-nivå?* Utskottet bedömer om en gemensam lagstiftning på EU-nivå skulle leda till ett mer enhetligt, effektivt och rättvist resultat för alla medlemsländer. Här handlar det om att väga fördelarna med att ha en gemensam rättslig ram för alla EU-länder mot de potentiella nackdelarna, som exempelvis skillnader i nationella behov eller specifika omständigheter.

Arbetsmetoden kräver en noggrann analys av både de nationella förutsättningarna och EU:s samlade kapacitet att lösa problemet på ett effektivt sätt. Utskottet kan även begära ytterligare information från regeringen och hålla samtal med ministrar för att säkerställa att alla aspekter beaktas.

Det finns också möjlighet att lämna yttranden via Europaparlamentet som ska godkänna kommissionens förslag eller rådfrågas genom samråd om förslaget. Det utses en ansvarig ledamot och ett ansvarigt utskott för varje förslag som behandlas av Europaparlamentet. Ledamoten agerar som formell föredragande och utskottsmötena är offentliga. Lagstiftningsförfarandet på skatteområdet innebär dock att beslut ska fattas genom enhällighet i Ministerrådet. Efter beslut i Ministerrådet sker implementering beroende av rättsakt och dess effekt i enlighet med den nationella beredningsprocessen som är beskriven ovan i avsnitt 2.2. Ministerrådet är en sluten organisation och det är regeringskansliet som företräder Sveriges intressen i olika förhandlingar på EU-nivå. Detta sker dels genom den svenska EU-representationen på plats i Bryssel, dels tjänstemän från Finansdepartementet och sakkunniga från Skatteverket. Den svenska EU-representationen i Bryssel är Sveriges största utlandsmyndighet och har ca 130 anställda tjänstemän från alla departement i Regeringskansliet som företräder och förhandlar på tjänstemannanivå i Bryssel. Förhandlingar sker främst inom ramen för olika arbetsgrupper och Coreper eller Ständiga representanternas kommitté som är ett förberedande organ med grund i Artikel 240 FEUF.

2.4 Sveriges internationella skattearbete i övrigt

Andra internationella överenskommelser baserade på samarbete inom OECD eller FN kan få olika konsekvenser, vilket gör att det är svårt att kortfattat och i detalj beskriva de olika steg i en internationell förhandlings- och beredningsprocess som är en del av den process som föregår den svenska beredningsprocessen som beskrivits ovan. Jämfört med EU, där verkan av olika beslut och lagstiftningsakter är reglerade i EU:s grundläggande fördrag är den rättsliga verkan av andra internationella överenskommelser i större utsträckning utformade som rekommendationer, vilket innebär att de inte har motsvarande bindande verkan som exempelvis ett direktiv eller en förordning. Andra överenskommelser resulterar i internationella avtal där länder

förbinder sig att följa överenskomna regler. Förhållandet mellan internationella avtal och nationell lagstiftning har diskuterats i litteraturen och berörs inte närmare här.[30]

Vad som bör poängteras är dock att internationella koordineringsinitiativ har ökat inom OECD, framför allt genom BEPS-projektet[31] men även genom FN:s svar på utvecklingen med arbetet mot en konvention på skatteområdet som ett led i att nå hållbarhetsmålen.[32] En gemensam faktor är att det finns såväl förberedande diskussioner i olika arbetsgrupper med olika sammansättningar av företrädare för länder, företag och intresseorganisationer som förhandlingar där regeringen agerar för Sveriges räkning. Arbetsgruppernas sammansättning finns inte alltid formellt beskrivna och dessa behandlas därför närmare i samband med att resultat från intervjuer presenteras i avsnitt 3 nedan. Det rättsliga kravet på beredning följer av 7 kap. 2 § RF i enlighet med vad som har lyfts fram ovan. Beredning i internationella ärenden ska därmed ske i den utsträckning som frågan kräver.

När Sverige representeras internationellt, oavsett om det är inom OECD eller FN, är det regeringens ansvar att företräda och utse företrädare i de olika grupperingar som Sverige behöver representeras i. Av 10 kap. 1 § RF framgår att överenskommelser med andra stater eller med mellanfolkliga organisationer ingås av regeringen. När dessa förutsätter lagändringar ska riksdagen godkänna dessa innan överenskommelse ingås.[33] Vid internationella förhandlingar kan olika former av riksdagsbindning, såväl direkt som indirekt uppkomma.[34] Riksdagsbindning innebär att riksdagen tar ställning till fråga som ligger inom ramen för regeringens kompetens och att ett sådant ställningstagande binder regeringen till dess att riksdagen fattar nytt beslut i samma fråga. Frågan om riksdagsbindning kan påverka hur faktapromemorior till riksdagens utskott skrivs och vad som faller inom ramen för allmänna handlingar och därmed blir offentligt material samt frågor om sekretess. Det finns därmed en avvägning där Finansdepartementet balanserar skyldigheten att informera riksdagen mot handlingsfrihet för regeringen vid internationella förhandlingar. Denna avvägning är nära kopplad till vad som blir allmän handling och vad som kan omfattas av utrikessekretess.

[30] Det finns flera doktorsavhandlingar och läroböcker som berör frågan men särskilt bör nämnas Johansson, Alexandra, Förhållandet mellan intern skattelagstiftning och skatteavtal – särskilt om företräde för interna skatteregler, Jure 2021.

[31] BEPS-projektet inleddes 2013 efter G20 beslut och har genomförts inom ramen för OECD:s Inclusive Framework där fler än OECD-medlemsländerna deltar. Arbetet har resulterat i en åtgärdsplan med omfattande förändringar av den internationella beskattningen av företag.

[32] Se United Nations General Assembly, Chair's Proposal for Draft Terms of Reference for a United Nations Framework Convention on International Tax Cooperation, 15 August 2024.

[33] 10 kap. 3 § RF.

[34] SB PM 2019:4, s. 6.

2.5 Offentlighet och sekretess

Utöver frågan om riksdagsbindning är även frågan om sekretess, särskilt utrikessekretess, viktig att nämna för att ge rättsliga ramar för olika former av internationella förhandlingar. I Sverige råder offentlighetsprincipen vilken är grundlagsstadgad för allmänna handlingar i 2 kap. 1 § TF (Tryckfrihetsförordningen (1949:105)). Denna kan dock begränsas genom olika former av sekretess, definierade i 2 kap. 2 § TF och OSL (offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)). Utrikessekretessen är definierad i 15 kap. OSL. Den utgår från ett rakt skaderekvisit vilket innebär att utgångspunkten är att uppgiften är offentlig, men att uppgift inte behöver lämnas ut om det kan antas att skada kan uppstå.[35]

En viktig beståndsdel i utrikessekretessen är att Sveriges möjlighet att delta i det internationella samarbetet inte ska påverkas negativt av att uppgift röjs. Mot denna bakgrund infördes 15 kap 1 a § OSL 1 januari 2014, där tredje stycket har justerats i efterhand.[36]

15 kap. 1 a § OSL

Sekretess gäller för uppgift som en myndighet har fått från ett utländskt organ på grund av en bindande EU-rättsakt eller ett av EU ingånget eller av riksdagen godkänt avtal med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation, om det kan antas att Sveriges möjlighet att delta i det internationella samarbete som avses i rättsakten eller avtalet försämras om uppgiften röjs.

Motsvarande sekretess gäller för uppgift som en myndighet har inhämtat i syfte att överlämna den till ett utländskt organ i enlighet med en sådan rättsakt eller ett sådant avtal som avses i första stycket.

Om sekretess gäller enligt första eller andra stycket, får de sekretessbrytande bestämmelserna i 10 kap. 5 c §, 15-27 §§ och 28 § första stycket inte tillämpas.

För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst fyrtio år.

Om det finns särskilda skäl, får dock regeringen meddela föreskrifter om att sekretessen ska gälla under längre tid.

Även om paragrafen ger uttryck för försiktighet vid avvägningen av offentlighet och sekretess har konstitutionsutskottet uttalat att möjligheterna till insyn i beredningsprocessen inom EU-samarbetet bör vara desamma som om det slutliga beslutet skulle fattas på nationell nivå. Det ansågs därmed helt nödvändigt att offentlighet skulle gälla uppgifter inom utrikessekretessens tillämpningsområde.[37] Det är dock inte helt klarlagt var gränsen mellan sekretess och offentlighet går vid bedömningen av det raka skaderekvisitet i kombination med myndigheters självständighet i sekretessbedömningen. Innebär det en presumtion för offentlighet eftersom motpartens (det andra landets) intresse ska ges betydande genomslag?[38] Otydlighet i gränsen mellan sekretess och offentlighet tenderar att uppfattas olika av olika aktörer och leder till brist på transparens i hur bedömningen görs. Tjänstemän

[35] Se Prop. 2008/09:150 s. 284.

[36] Se Prop. 2012/13:192 s. 36. För senaste ändringen se SFS 2022:1538.

[37] Bet. 1994/95:KU18 s. 17 f (rskr. 1994/95:128).

[38] Se Lund, Evelina, Offentlighetsprincipen 250 år – ett historiskt arv i en internationell kontext, Juridisk publikation 02/2016, s.354

som deltar i beredningsprocessen från såväl departement som Skatteverk anger i intervjuer att medlemsstaterna hanterar EU-rättsligt material och material från OECD och FN olika. Vissa medlemsländer är helt transparenta och delar med sig av material tidigt i olika beredning- och förhandlingsprocesser, medan andra är mer slutna. Vid jämförelse med Österrike och Nederländerna framkommer att det finns möjligheter till mellanvägar där olika former av informella och formella samarbeten kan ske med intresseorganisationer och företag där material behandlas transparent inom en mindre krets även utanför departement och skatteverk. Vid formellt tillsatta utredningar råder utredningssekretess i Sverige, vilket skulle kunna tala för att utrikessekretessen inte begränsar möjligheterna till insyn för aktörer som deltar i utredningar. Utredningarna ses som enskilda myndigheter och omfattas av sekretessbestämmelsen i 17 kap. 7 a § OSL.

17 kap. 7 a § OSL

Sekretess gäller i en myndighets verksamhet som avses i lagen (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning, för uppgift i sådana upplysningar för utvärdering av samarbetet från en annan medlemsstat som överlämnats till Europeiska kommissionen och vidarebefordrats till Sverige, om det kan antas att myndighetens möjlighet att utvärdera samarbete enligt lagen motverkas om uppgiften röjs.

Sekretess gäller vidare i sådan verksamhet för uppgift i en rapport eller ett annat dokument som utarbetats av Europeiska kommissionen på grundval av sådana upplysningar som avses i första stycket, om kommissionen inte samtyckt till att uppgiften röjs.

För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst fyrtio år.

2.6 Frågor att utreda vidare

Utifrån vad som behandlats i kapitel 2 finns några kritiska punkter avseende den svenska beredningsprocessen vid internationell beskattning som behöver utredas vidare.

Kvalitéten på konsekvensutredningar har påtalats som bristande i flera utredningar och även om detta inte är en ny slutsats inom ramen för projektet är det en tidigare slutsats från utredningar som behöver lyftas då konsekvensutredningar är en väsentlig del av en fungerande beredningsprocess.

Urvalskriterierna för vilka organisationer som hamnar på remisslistor har inte framkommit tydligt under de intervjuer som har genomförts. Eftersom antalet intervjupersoner har begränsats på grund av projektets korta tidsram är en rekommendation att närmare undersöka hur urvalet av remissinstanser görs. Punkten om urval av remissinstanser bör även utredas i förhållande till *hur inkomna remissyttranden och spontanyttranden publiceras* på regeringens webbplats samt hur stora skillnaderna är mellan olika departement och om skillnaderna är motiverade.

Sveriges underrepresentation i internationella organ har konstaterats i tidigare utredningar och handlingsstrategier för att öka intresset hos tjänstemän samt möjliggöra kompetensutveckling är en viktig del i hur en representation kan ökas såväl kvantitativt som kvalitativt. I den mån sådan representation påverkar utarbetning av

förslag och förbereder förhandlingsunderlag i beredningsprocessen får det en direkt påverkan på hur Sveriges intressen kan tillgodoses vid internationella samarbeten.

Vid *avvägning mellan offentlighet och sekretess* är en intressant fråga vikten av insyn tidigt i beredningsprocessen för att skapa möjlighet till en bred beredning och förankring för att uppfylla kravet i 7 kap. 2 § RF balanserat mot att offentliggöra Sveriges ståndpunkt i detalj på nationell nivå inför en förhandling på EU-nivå eller inom OECD eller FN. Det kan vara negativt utifrån förhandlingssynpunkt att offentliggöra Sveriges ståndpunkt i en fråga som ska förhandlas om innan förhandling sker. Här finns anledning att närmare utreda formen för att uppfylla beredningskravet utan att påverka Sveriges förhandlingssituation negativt. Samtidigt är offentlighetsprincipen en grundpelare i den demokratiska värdegrunden i Sverige och en beredning av god kvalitet är en förutsättning för att uppfylla kraven i Regeringsformen. Här bör möjligheten att tillsätta utredningar med bred samhällsförankring och under längre tid utredas närmare. Förslagsvis kan komplexa ärenden som tilläggsskatten och ViDA hanteras inom ramen för mer *permanenta utredningar*.

3. Uppfattningar om beredningsprocessens delar och funktion

3.1 Förutsättningar

En viktig del av syftet med den här rapporten är att beskriva och analysera de rättsliga förutsättningarna för den svenska beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor, vilket delvis beskrevs i föregående kapitel. Fokus för detta kapitel är att beskriva och analysera hur beredningsprocessen faktiskt upplevs och förstås av tjänstemän och politiker som deltar i beredningsprocessen på olika nivåer och utifrån olika perspektiv. Inom ramen för projektet har därför ett tiotal personer intervjuats med olika bakgrund och olika erfarenheter av såväl den svenska beredningsprocessen som arbete på EU-nivå och inom OECD:s arbetsgrupper. De flesta personerna är tjänstemän med erfarenhet från Skatteverket och Finansdepartementet, men även riksdagsmän och andra politiskt aktiva med erfarenhet av beredningsprocesser på olika nivåer har ingått i intervjukretsen. Av de tio intervjupersonerna är två tjänstemän från finansdepartement i Österrike och Nederländerna vilka intervjuats som jämförelsepunkt för hur det svenska Finansdepartementet arbetar i förhållande till två andra EU-medlemsstater som är förhållandevis små länder på motsvarande sätt som Sverige.

3.2 Samförstånd om beredningsprocessens olika delar

Den svenska beredningsprocessen beskrivs generellt från både Skatteverkets och Finansdepartementets perspektiv som väl genomarbetad och att den följer de riktlinjer som Finansdepartementet har.[39] Finansdepartementets tjänstemän anger vidare att det finns ett kvalitativt arbete inom Finansdepartementet för att skapa likformighet och att säkra kvaliteten på de olika ”produkter” som de lämnar ifrån sig. De anser

[39] Se Ds 1997:1 Propositionshandboken, SB PM 2019:4 (reviderad januari 2023) Propositionshandboken – kompletteringar och ersatta avsnitt samt SB PM 2012:1 (reviderad 2024) Samrådsformer i Regeringskansliet.

och att den granskning som Lagrådet och Konstitutionsutskottet genomför kontinuerligt tryggar kvaliteteten och lagenligheten av den svenska beredningsprocessen. Finansdepartementets tjänstemän anger även att det finns ett väletablerat samarbete mellan departementet och Skatteverket eftersom tjänstemän på Skatteverket agerar sakkunniga och får del av allt material under olika delar av beredningsprocessen både på nationell nivå och på EU-nivå. Skatteverkets tjänstemän beskriver motsvarande uppfattningar och dessa utvecklas närmare nedan.

Finansdepartementets tjänstemän beskriver kortfattat beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor på följande sätt[40]:

Vad gäller beredningsprocessen och om den ska anses inkludera förhandlingsfasen på internationell nivå så är det först diskussion inom Fiscalisprogrammet eller framtidsgruppen för mervärdesskatt innan kommissionen lägger förslag.[41] Agendor och protokoll från framtidsgruppen för mervärdesskatt finns tillgängliga för allmänheten.[42] Dokumentation från Fiscalisgruppen finns främst genom årliga rapporter i efterhand.[43] Olika intressegrupper medverkar särskilt inom framtidsgruppen för mervärdesskatt enligt tjänstemän från såväl Finansdepartementet som Skatteverket. Här förtydligas av referensgruppen att intresseorganisationer normalt inte medverkar inom ramen för framtidsgruppen, men däremot under Fiscalismöten. Kommissionens tankar inför ny lagstiftning förmedlas genom konsultationer som är offentliga och öppna för såväl enskilda som grupper att lämna synpunkter på. Information om dessa finns på DG TAXUDs hemsida.[44] Om förslaget från kommissionen betraktas som tillräckligt ”tungt” av Finansdepartementet, tas faktapromemorior fram av tjänstemän på departementet.

Efter detta följer förhandlingsfasen som enligt tjänstemän på Finansdepartementet omfattar arbete i rådsgrupper. Rådsgrupper är del av Ministerrådets förberedande organ. De förberedande organen består dels av kommittéer som har sin grund i fördragen, rådsakter eller mellanstatliga beslut, dels av kommittéer och arbetsgrupper som inrättats av Coreper. Arbetsgruppen för skattefrågor har tre undergrupper:

[40] Vid behov har förtydligande gjorts och referenser lagts till för att sätta beskrivningarna i en större kontext. Detta anges med särskilda hänvisningar i fotnoter eller direkt i löptext.

[41] Fiscalisprogrammet finns närmare beskrivet på DG TAXUDs hemsida och utvärderas löpande, se https://taxation-customs.ec.europa.eu/about-us/eu-funding-customs-and-tax/fiscalis-programme_en (tillgänglig 20250407) och Framtidsgruppen för mervärdesskatt (The Group on the Future of VAT, GFV) är närmare beskrivet på https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-expert-group-veg/group-future-vat-gfv_en (tillgänglig 20250407).

[42] Se CIRCAB, https://circabc.europa.eu/ui/group/cb1eaff7-eedd-413d-ab88-94f761f9773b/library/4db9d30d-f00b-4afe-b8fd-5a9862e70c3d (tillgänglig 20250407).

[43] Material från Fiscalisprogrammet utvärderas årligen i efterhand men informationen under pågående arbetsår är inte fullt ut offentlig. Exempel på utvärdering är Commission Staff Working Document, Fiscalis Programme Annual Progress Report 2023, SWD(2024) 119 final, Brussels 22.4.2024.

[44] DG TAXUDs hemsida för konsultation är https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/tax-consultations_en (tillgänglig 20250407). Exempel på en konsultationer är BEFIT-förslaget som stängdes för synpunkter 26 januari 2023 och VIDA som var öppen för kommentarer mellan den 20 januari 2022 och 5 maj 2022. Exempel på kommande konsultation är en tillämpningsförordning för The FASTER Directive (Council Directive (EU) 2025/50) aims to make withholding tax procedures within the EU more effective and fraud-proof (tillgänglig 20250407 på https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/14531-FASTER-Directive-faster-and-safer-relief-of-excess-withholding-taxes-Commission-Implementing-Regulation-_en.).

- Högnivågruppen som bland annat behandlar allmänna skattepolitiska frågor på EU-nivå och internationellt inom exempelvis OECD, ansvarar för enhetlig behandling av skattelagstiftning inom rådet och utarbetar EKOFINs ståndpunkter och beslut på expertnivå.
- Indirektbeskattning, som följer skatteärenden som gäller hela det indirekta skatteområdet, inklusive administrativt samarbete.
- Direktbeskattning som följer skatteärenden avseende administrativt samarbete och företagsbeskattning.[45]

Ett förtydligande från referensgruppen är att avstämning görs löpande i Coreper på plats i Bryssel. Coreper I består av varje lands ställföreträdande ständiga representant, EU-ambassadören. Coreper II består av EU-ländernas ständiga representanter där Sverige företräds av tjänstemän från Sveriges ständiga representation vid EU som EU-ambassadören är myndighetschef för. De lagtekniska frågorna diskuteras i första hand inom ramen för rådsarbetsgrupperna medan de politiska frågorna behandlas inom ramen för Coreper och EKOFIN. Om det blir låsningar i förhandlingarna på tjänstemannanivå lyfts frågan till EKOFIN för att sedan behandlas vidare i rådsarbetsgrupp innan direktivförslag kan beslutas.

Handlingslinjer samt ståndpunkter inför förhandlingar i EKOFIN tas fram inom departementet. Vid beröringspunkter med andra ansvarsområden genomförs gemensamberedning med andra departement. Om tjänstemän har olika uppfattningar i en fråga hissas frågan uppåt till nästa chef. Vidare anger tjänstemän från Finansdepartementet att förankring sker löpande i riksdagen, främst Skatteutskottet. Det momentet leder till att överläggningspromemoria med förslag till ståndpunkt fastställs. Förslag till ståndpunkt ges från regeringen till riksdag men den kan ”putsas” efter påpekanden från Skatteutskottet. Ståndpunkten ligger till grund för förhandlingen på EU-nivå.

Skatteverkets tjänstemän anger att de har mer löpande kontakt med departementets tjänstemän under förhandlingsarbetet jämfört med exempelvis intresseorganisationer eftersom Skatteverket agerar sakkunniga och de har mer juridiskt-tekniska synpunkter och inga politiska synpunkter på förslagen. En annan synpunkt är även att departementets tjänstemän uppger att de är av uppfattningen att Skatteverket har bra kunskap om hur företagen fungerar och hur förslag påverkar företagen praktiskt. Departementet har med sig Skatteverkets grundinställning i olika delar under förhandlingsfasen. Synpunkter kan ha fåtts in från Svenskt Näringsliv och andra intresseorganisationer och dessa kan vara motstridiga. Det är departementet som själva väljer hur de samråder med företag och intresseorganisationer och det varierar i vilken utsträckning departementet har kontakt med dessa och om det sker formellt eller informellt. Ibland har de mer kontakt då de anser att de har behov att få in synpunkter och ibland kommer propåer från politiker och chefer att synpunkter ska tas in från näringsliv på olika sätt. Vid särskilt komplexa frågor kan referensgrupper tillsättas där både intresseorganisationer och berörda företag kan

[45] Se Europeiska unionens råd, Arbetsgruppen för skattefrågor, https://www.consilium.europa.eu/sv/council-eu/preparatory-bodies/working-party-on-tax-questions/ (tillgänglig 2025-05-01).

ingå. Ibland är det bättre och enklare att ha direktkontakt med företag som är direkt berörda av ett förslag för att få deras synpunkter i detalj än att gå via intresseorganisationer. Departementet gör bedömningen utifrån vad som är lämpligt utifrån förhandlingsläget och de är medvetna om att intresseorganisationer och företag emellanåt är kritiska till att de får för lite insyn. Här refererar departementet till att det är en balansgång mellan att hålla sekretess samt att få adekvat information. Departementet försöker beakta administrativ börda för såväl företag som myndigheter samt kostnader i övrigt för att genomföra olika förslag. Tjänstemän på departementet anger själva att ändringar inte ska bli ”orimligt betungande” för skattskyldiga.

Innan EKOFIN[46] stäms förslag av med EU-nämnden och Skatteutskottet informeras löpande. Det nationella arbetet kan sedan göras internt av Finansdepartementet eller så tillsätts en utredning om det är mer omfattande frågor. Utredningen lämnar sedan betänkande med förslag. Därefter följs den sedvanliga nationella beredningsprocessen med remitteringar etc som beskrivits ovan i avsnitt 2.2. I det här skedet av beredningsprocessen tas synpunkter in från olika intressenter och även om dessa lämnas till departementet efter att remisstid har gått ut anger Finansdepartementets tjänstemän att synpunkterna som lämnas till departementet beaktas i det fortsatta arbetet.

Finansdepartementets bild av samarbetet med riksdagen, främst Skatteutskottet, är att riksdagsledamöterna är nöjda med samarbetet och känner sig tillräckligt informerade och har möjlighet att ställa frågor. De blir informerade om förhandlingsläget och får bra och relevanta underlag från departementet.

Den nationella beredningsprocessen har färre steg jämfört med när EU-rätt är involverad eftersom de då inte behöver involvera EU-nämnden eller informera Skatteutskottet innan EKOFIN-möten etc. Den nationella processen upplevs därför som smidigare och enklare.

Vad gäller OECD-samarbetet anger Finansdepartementets tjänstemän att det ligger inom regeringens mandat, men när det gäller större frågor som exempelvis pelarna i BEPS-projektet så informeras riksdagen. Vidare anger de att det utformas gemensam ståndpunkt och båda regeringarna som suttit i regeringsposition under BEPS-projektet har varit måna om att komma överens över partigränserna. Avseende intresseorganisationers delaktighet inom OECD anger Finansdepartementets tjänstemän att både intressegrupper och företag deltar i olika arbetsgrupper och arbetar fram förslag. Förslagen skickas även ut på konsultation från OECD där allmänheten kan ge synpunkter.

Tjänstemän på Finansdepartementet anger att FN-arbetet fortfarande är i sin linda och lite oprövat på skatteområdet och där diskuteras såväl processen som den praktiska förhandlingen och verkan av överenskommelser på skatteområdet. Enskilda tjänstemän inbjuds emellanåt att delge erfarenheter från arbetet på olika konferenser och

[46] Rådet för ekonomiska och finansiella frågor består av EU-medlemsländernas ekonomi- och finansministrar och har tre huvudområden som det ansvarar för; ekonomisk politik, skattefrågor och reglering av finansiella tjänster.

seminarier och det gör de i den mån de har möjlighet.[47] Tidigare inom FN har EU haft en gemensamt koordinerad position och då har diskussioner om detta förts inom EKOFIN och det kan ju bli svårare att ha en gemensamt koordinerad position på skatteområdet för 27 medlemsstater, men enligt tjänstemän på Finansdepartementet är det för tidigt att säga något mer om hur FN-arbetet kommer att gå till och eventuella följdverkningar för beredningsprocessen.

Skatteverkets tjänstemän beskriver den praktiska förståelsen av beredningsprocessen på motsvarande sätt som Finansdepartementets tjänstemän och bekräftar att de får material för påseende under hela processen även om de inte deltar i förhandlingsmöten i rådet direkt, men i övrigt deltar de i flera möten i olika sammansättningar på EU-, OECD- och FN-nivå. Tidigare utredningar visar att Skatteverkets tjänstemän ofta sitter i olika internationella grupper baserat på deras individuella kapacitet och att tillsättning kan vara informell snarare än formell.[48] Tjänstemännen på Skatteverket upplever att samarbetet med Finansdepartementet fungerar väl, men att de sällan har direktkontakt med politiker. Möjligen kan de bli kallade till Skatteutskottet, men då är det i regel en chef som företräder Skatteverkets position.

Politiker i *riksdagen* anger att när det är komplexa frågor kan det vara svårt att förstå olika detaljer i förslag och det är bra att det finns förutsättningar för frågor till Finansdepartementet från utskottens perspektiv. Det kan vara särskilt effektivt när det blir mer djupgående utfrågningar. De anger också att det är svårt att få tid att sätta sig in i vissa frågor i detalj, särskilt när de är komplexa. Utifrån riksdagens perspektiv har man generellt mindre insyn i det internationella arbetet eftersom det ligger på regeringen, men i vissa frågor kan de få insyn och information när Finansdepartementet anser att det behövs. Vidare anger riksdagspolitiker att det kan finnas en brist i erfarenhet av olika internationella samarbeten. Det är därmed mer utmanande för en politiker att hantera dessa processer när de är komplexa och har internationell bakgrund. Politikerna anser vidare att det finns en väl utvecklad beredningsprocess och välfungerande institutioner som stöttar politikerna i det här arbetet och det är positivt.

Från politiskt håll på EU-nivå anges att det finns en god tradition i Sverige med gemensamberedning för att få en bred belysning av viktiga frågor. Gemensamberedning innebär att en fråga som berör flera statsråds ansvarsområden bereds gemensamt inom regeringskansliet för att få fram en gemensam ståndpunkt utåt. Det finns inget krav på att gemensamberedning ska vara skriftlig, det praktiska arbetet bestäms från fall till fall.[49]

Det behövs ett kvalitativt arbete på nationell nivå att ta med sig in vid förhandlingsbordet, men jämfört med andra länder kanske Sverige inte alltid förhandlar utan snarare klargör sin ståndpunkt tidigt i processen, baserat på en nationell ståndpunkt och riktlinjer. Vidare anger politiska företrädare på EU-nivå att detta kan skapa

[47] Se exempelvis IFAs seminarium den 26 februari 2025, Globala skattefrågor: En inblick i FN:s skattekommitté med Ingela Willfors.

[48] Se avsnitt 2.3 ovan, särskilt not. 20.

[49] Se SB PM 2012:1 (rev 2024) s. 7.

låsningar längre fram i förhandlingsprocessen och att det möjligen är en kulturell fråga, men det är något som är viktigt att beakta under själva förhandlingsfasen på EU-nivå. Det förenklar förhandlingsarbetet att få med sig mer öppna mandat från riksdagen. En rekommendation från EU-nivå är därför att fundera vidare över hur mandaten till förhandlingar utformas. Där tror den intervjuade politikern på EU-nivå att Sverige behöver få förståelse för hur andra länder arbetar och tänker.

Svenska tjänstemän med erfarenhet från internationella förhandlingsprocesser anger att en internationell förhandling är en svår situation att befinna sig i. Tjänstemännen har generellt sett inte utbildning i förhandlingsteknik utan är duktiga jurister med kunskap om juridiskt-tekniska frågor i första hand. Vidare anger de att i efterhand hade det varit önskvärt med mer kompetens om hur förhandlingarna går till och vad som förväntas av Sveriges representant för att få mer stöd i förhandlingarna.

3.3 Olika perspektiv och upplevelser av beredningsprocessens delar

De olika aktörer som har intervjuats redovisas utifrån sina grupperingar; som tjänstemän från finansdepartement och Skatteverket samt politiker från nationell nivå (riksdag) och EU-nivå. Här redovisas de olika perspektiv på beredningsprocessens olika delar som framkommit i intervjuerna.

Finansdepartementets tjänstemän anger att EU-medlemsstaterna har olika förutsättningar nationellt och olika ståndpunkter som försvårar förhandlingar och leder till att olika länder har olika prioriteringar. Vissa länder har fler problem med exempelvis momsfusk och vill då ha ett mer kontrollerande system, medan andra vill ha enklare regler då de inte har motsvarande problem. Tjänstemännen från Finansdepartementet beskriver inte att detta är en attitydfråga, utan snarare att man behöver ha förståelse för de olika medlemsstaternas olika förutsättningar och perspektiv. Medlemsstaterna har också olika undantag genom sina respektive anslutningsavtal till EU och om förändringar tangerar dessa undantag kan förhandlingar försvåras. Det kan därför vara svårt att ändra regler på EU-nivå på grund av olika förutsättningar mellan medlemsstaterna samt kravet på enhällighet i rådet. Medlemsstater och organisationer kan också ha olika uppfattningar om EU-rättens räckvidd på olika områden och vilka möjligheter som finns inom ramen för nuvarande reglering att göra justeringar på EU-nivå. Mervärdesskatterätten inom EU nämns som exempel där stora skillnader finns mellan EU-länderna trots den omfattande implementeringen. En reflektion av författaren är att förståelsen och tillämpningen av nationell lagstiftning således är komplex, vilket borde innebära att behovet av bred kompetens i olika utredningsfrågor ökar.

En annan synpunkt från Finansdepartementets tjänstemän är att de upplever att det finns mer insyn i beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor jämfört med den rent nationella beredningsprocessen eftersom intresseorganisationer och företag kan vara med i arbetsgrupper, svara på remisser och konsultationer på EU- och OECD-nivå samt sedan i den svenska sedvanliga beredningsprocessen. Representanter från intresseorganisationer och svenska företag anger att synpunkter

i samband med konsultationer kan innebära att svenska intressen inte kan tillgodoses i tillräcklig utsträckning eftersom förhandlingar av förslag skett i ett tidigare skede. Utifrån intervjuer och samtal med representanter från Finansdepartement, Skatteverk, företag och intresseorganisationer framkommer att bilden av möjligheten till insyn i beredningsprocessen vid internationell beskattning är splittrad. Såväl företag som intresseorganisationer anger att de inte har möjlighet att ge adekvat underlag till departementet för att skapa förståelse för framför allt konsekvenser av olika förslag för svenska företag. De ser i stället en möjlighet att kunna bidra till att stärka en svensk förhandlingsposition om de kan ge underlag till departement direkt i ett tidigare skede.

Vidare anger Finansdepartementets tjänstemän att det också kan vara så att vi har varit lite ovana i Sverige att arbeta med internationell materia i den utsträckning som har skett, särskilt i samband med BEPS-projektet, och att man därför kan uppleva att det blir svårare att göra sin röst hörd. Vidare så är det andra kommunikationskanaler än de traditionellt svenska innan ett förslag ska implementeras på nationell nivå. Här kan det också finnas skillnader mellan olika skatteformer beroende av graden harmonisering, där punktskatter och tullar upplevs som mindre problematiska jämfört med direkta skatter där fler är ovana vid den internationella inverkan som skapats genom BEPS-projektet. En reflektion är att om det är svårare att förstå beredningsprocessen internationellt och att göra sin röst hörd är det viktigt att föra en dialog om hur transparens och kunskap kan ökas i detta hänseende.

Generellt sett anser Finansdepartementets tjänstemän att tidsfrister i beredningsprocesserna är tillräckliga men det finns exempel från Coronaperioden och omvänd betalningsskyldighet för mobiltelefoner[50] där det av olika skäl har varit korta tidsfrister och snabba steg i beredningsprocessen. Det har även periodvis varit komplexa frågor och korta tidsfrister inom BEPS-projektet på OECD-nivå, då kan det ha varit svårt att hinna med olika konsultationer. Samtidigt har BEPS-projektet involverat många stora koncerner som har varit direkt berörda och då har informationsutbyte skett även i arbetsgrupper inom OECD. En förhoppning avseende BEPS-arbetet är att det inte ska vara normerande för framtida samarbeten. Det har varit komplext och är en grund till att FN nu agerar på skatteområdet som motvikt till OECD. Det har också upplevts som slitsamt från flera departement i olika länder och det verkar finnas en gemensam bild av att BEPS-projektet inte ska vara normerande. Det behövs också tid för eftertanke och utvärdering av de förändringar som har skett.

Vid frågor om vad som är avgörande för om en fråga hanteras internt på Finansdepartementet eller om utredning tillsätts, har inget entydigt svar getts under intervjuer inom ramen för det här projektet, utan svaren inkluderar olika överväganden om frågans komplexitet, tillgängliga resurser internt och tidsaspekter, men beslut tas från fall till fall genom en samlad bedömning. Exempel på komplicerade frågor är utredningarna om betaltjänstleverantörers uppgiftsskyldighet och tilläggsskatten

[50] Omvänd betalningsskyldighet för mobiltelefoner infördes efter utredning Fi2020/01855/S2 vilken resulterade i prop. 2020/21:20, Omvänd skattskyldighet vid omsättning av vissa varor. Skälen för förslaget var att motverka bedrägerier.

för företag i stora koncerner.[51] Avseende användandet av resurser på departementet anger en tjänsteman från Finansdepartementet att utredningar ibland görs nationellt på grund av att politiker inte kan stå emot påtryckningar från den privata sidan och där tjänstemän på departementet anser att det inte finns utrymme att göra förändringar i lagstiftningen. Ett exempel på detta var utredningen om vårdmomsen och det kan då upplevas som att resurser läggs på fel saker.[52]

En tjänsteman från *Skatteverket* uttrycker att det är på den internationella och EU-nivån som man verkligen kan påverka mycket och försöka få förslag som är bra för Sverige. Tjänstemän från Skatteverket anger själva att de inte enbart agerar utifrån Skatteverkets perspektiv utan för hur man kan få praktiskt tillämpbara regler som är bra för Sverige. Om det blir svårhanterliga regler är det Skatteverket som får försöka lösa de praktiska problemen vid tillämpningen och det är bättre att försöka få fungerande regler från början. Finns det otydligheter i propositioner, oavsett om det har föregåtts av internationella förhandlingar eller inte, så är det Skatteverket som behöver skriva ställningstaganden och försöka förtydliga för att minska eventuella tillämpningssvårigheter.

Skatteverkets tjänstemän anger vidare att de kan uppleva att det finns ett glapp hos dem internt där det finns olika perspektiv på EU och OECD beroende av hur mycket erfarenhet man har av att arbeta internationellt i olika organ. Möter man kollegor som inte har den internationella erfarenheten kan det vara svårare att få gehör för vissa frågor och det kan också vara skillnad om man har arbetat med mervärdesskatt eller andra indirekta skatter respektive direkt skatt eftersom harmonisering och internationellt samarbete har sett olika ut över lång tid. Här anger tjänstemännen på Skatteverket att det finns strukturer internt på Skatteverket, främst på rättsavdelningen, för att driva frågor framåt för att få en bättre rättsutveckling. En målsättning för Skatteverket, enligt tjänstemän där, är att skapa transparens och försöka använda ställningstaganden och rättslig vägledning för att tydliggöra sin tolkning och tillämpning av såväl nationella som internationella normer och regler. Vidare anger de att förhandsbeskedsinstitutet också är ett bra sätt att få en snabbare rättsutveckling där frågor kan vara oklara. Rättsutvecklingen kan i sin tur föranleda förändringar i lagstiftningen på nationell nivå. Skatteverkets tjänstemän anger vidare att en svårighet för dem att hantera vid diskussioner i samband med förhandlingar i olika internationella arbetsgrupper är att förslag kan ändra sig mycket på exempelvis EU-nivå och då vet Skatteverket om ändringarna innan andra gör det eftersom de agerar sakkunniga till Finansdepartementet.

Att Skatteverket agerar sakkunniga innebär att de får tillgång till allt material från Finansdepartementet och bistår departementet i de olika skeenden av beredningen som uppstår både inom EU och internationellt. Här kan påminnas om att Finansdepartementets tjänstemän talar om Skatteverkets tjänstemän som att de har en stor förståelse för hur förslag påverkar företagen praktiskt och hur företagen fungerar.[53]

[51] Se SOU 2022:25 Nya krav på betaltjänstleverantörer att lämna uppgifter och SOU 2023:6 En lag om tilläggsskatt för företag i stora koncerner.

[52] Se SOU 2021:40 Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg.

[53] Se avsnitt 3.2 ovan.

Skatteverket själva anger inte att de har motsvarande förståelse för hur förslag påverkar företag praktiskt som finansdepartementets tjänstemän anger, däremot har de förståelse för och kunskap om hur regler kan skapa tillämpningsproblem från sitt perspektiv. Representanter från fokusgrupp[54] och företag har ställt sig frågande till beskrivningen av Skatteverkets insyn i företagens affärsmodeller, inte på grund av Skatteverkets bristande kompetens utan för att tjänstemän på Finansdepartementet ger uttryck för den uppfattningen. Företagsrepresentanter anser att de själva har bäst insyn i sina olika affärsmodeller och de praktiska svårigheterna som olika förslag kan medföra.

Skatteverkets roll som sakkunniga till Finansdepartementet kan vidare medföra att det blir en obalans när andra intressenter som inte har tillgång till all information, pratar om ett förslag som Skatteverket vet inte längre kommer att vara aktuellt, men de kan inte säga något om det eftersom det råder utrikessekretess som emellanåt omnämns som förhandlingssekretess. Men, Skatteverket poängterar också att man inte kan gå ut med alla olika förändringar under förhandlingsprocessen eftersom de ofta inte leder till något konkret och att det därmed kan skapa otydlighet snarare än att öka kvaliteten i processen. Tjänstemännen från Skatteverket anser att det skulle kunna vara stressande, särskilt för mindre företag. Representanter från företag och fokusgrupp anger att det är en väsentlig skillnad att ge synpunkter på lagförslag och att ge information som underlag från berörda parter till en konsekvensanalys. Båda delarna är viktiga delar i en utredning. Oavsett om Finansdepartementet gör en annan bedömning av konsekvenserna för företagen så behövs tillräckligt med information från företagen för att ge underlag inte bara till konsekvensanalysen utan även för att får tillräckligt med information för att komma fram både till Sveriges hållning och underbygga denna inför förhandlingar på internationell nivå.

Vid intervjuer med tjänstemän från Nederländerna och Österrike framkommer att de försöker hantera en sådan obalans som Skatteverkets tjänstemän beskriver genom olika former av informella samråd med berörda intressenter i större utsträckning än vad som görs i Sverige. De anger att sekretessen kan hanteras genom att parter informeras om känsligheten i vissa frågor, men att de väljer att genomföra samråd då de ofta behöver stärka sin kompetens med externa resurser på grund av ärendens komplexitet. Tjänstemännen från Nederländerna och Österrike anger att de ser ett mycket stort behov av att involvera extern kompetens till departement och myndigheter på grund av de internationella skatteärendenas komplexitet. Vissa av tjänstemännen har själva forskningsbakgrund och har arbetat inom internationella organ, men de anser ändå att de har otillräckligt med kompetens för att hantera frågorna utan samråd i stor utsträckning.

En slutsats är således att tjänstemän från Finansdepartement i Sverige beskriver behovet av samråd i termer av att de hämtar in den information som de behöver men att behovet bedöms från fall till fall medan utländska tjänstemän vid Finansdepartement i de flesta fall utgår från att de har ett stort behov av att inhämta extern kompetens. Även om skillnaderna inte beskrivs i termer av huvudregler och

[54] Fokusgrupp förklaras i metodavsnittet, avsnitt 1.5 ovan.

undantag kan det uppfattas som att huvudregeln i Sverige är att departementets interna resurser utreds först innan extern kompetens tas in medan huvudregeln i Nederländerna och Österrike är att extern kompetens tas in då de interna resurserna som huvudregel inte anses räcka till. En följd av skillnad i förhållningssätt är frågan om hantering av sekretess som i Sverige beskrivs som ett hinder för samråd i olika fall medan Österrike och Nederländerna tydligt utgår från att frågan om sekretess kan hanteras.

Skatteverkets tjänstemän med erfarenhet från samarbete med intressegrupper anger att det fungerar väl på EU-nivå inom exempelvis VAT Expert Group (VEG) och i OECD:s arbetsgrupper. Inom OECD anges att arbetsgrupperna, särskilt på momsområdet, har mycket högt i tak och att företagen som deltar aktivt där är öppna och vill åstadkomma bra lösningar och dela med sig av sina erfarenheter. I slutet av 1990-talet och början av 2000-talet var inte alltid företag med utan i stället deltog konsulter som företrädde olika bolag i arbetsgrupperna och det upplevdes som ett sämre samarbetsklimat eftersom de har ett annat intresse jämfört med bolagen själva. Här kan det finnas en skillnad i hur OECD styr vilka som sitter med i sina arbetsgrupper jämfört med hur medlemmar i olika grupper på EU-nivå utses. Eftersom EU-representanter även sitter med i olika arbetsgrupper inom OECD så tror Skatteverkets tjänstemän att EU har tagit efter OECD:s arbete med att få in synpunkter från de större branschföretagen mer än innan BEPS-projektet, exempelvis plattformsföretag när plattformsekonomin diskuterades i arbetsgrupperna. Utöver de formella mötena i arbetsgrupperna brukar deltagare i möten även träffas under mer informella former där diskussioner om de skatterättsliga frågor kan fortsätta och berika olika perspektiv som behövs för att skapa förståelse för varandras syn på olika frågor.

Utifrån *riksdagens* politiska perspektiv är det största problemet med beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor att transparensen minskar för riksdagen när arbetet sker på EU-nivå eller OECD-nivå eftersom det är regeringsstyrt och mellanstatligt. Även om riksdagen informeras och deltar i olika steg såsom subsidiaritetsprövningen och kan ge synpunkter på ståndpunkter inför förhandlingar, upplevs den ökade internationella koordineringen som en reell maktförskjutning i lagstiftningsärenden på skatteområdet från riksdagen till regeringen genom förhandlingar i internationella organ.

Vidare anger riksdagspolitikerna att utifrån riksdagens perspektiv kan det upplevas som att regeringen eftersträvar förhandlingsfrihet internationellt och då inte informerar riksdagen i lika stor utsträckning som vid nationella beredningsprocesser. Det kan därmed saknas bakgrundskunskap när riksdagen sedan ska behandla en fråga där den har föregåtts av förhandlingar på EU- eller OECD-nivå och de sedan har begränsat med tid vid exempelvis en subsidiaritetsprövning. Någon riksdagspolitiker upplever att subsidiaritetsprövningen ändå är viktig och ger en chans att påverka från riksdagsperspektiv.

Riksdagspolitiker anger även att om det finns sekretess på skatteområdet så finns det sekretess också på andra områden exempelvis försvarsområdet och där hanterar departementen transparens kontra sekretess olika. En förklaring till detta som riks-

dagspolitiker själva anger, är att det kan vara politiskt känsligt i vissa lägen, men sekretessfrågorna borde kunna hanteras i förhållande till ökad transparens som är ett grundläggande demokratiskt värde, även på skatteområdet. Frågor om sekretess och transparens kan också påverkas av var under en mandatperiod en fråga lyfts och om förändringar i regeringsposition och oppositionsposition sker mellan mandatperioderna. Med tanke på mandatperioderna är därför kansliernas tjänstemän hos såväl riksdagen som hos Finansdepartementet väldigt viktiga eftersom processer med förhandlingar och lagförslag kan löpa över flera mandatperioder och regeringsskiften. Dessa tjänstemän blir de institutionella minnena som assisterar politikerna att upprätthålla kvalitet i arbetet och skapa trovärdighet.

Riksdagens politiker har i grunden en stor förståelse för regeringens och riksdagens olika roller inom ramen för beredningsprocessen, men ett kvalitetskrav som riksdagspolitikerna anser att man bör sträva mot, är att förtydliga riksdagens roll vid internationella lagstiftningsförfaranden för att öka legitimiteten för processen. Transparens är ett viktigt värde att sträva efter för att öka rättssäkerheten.

Av riksdagens politiker upplevs den nationella processen också som mycket mer låst när det ligger ett direktiv bakom en nationell förändring eller annat internationellt material. Det är också stor skillnad om man sitter i regeringsposition eller oppositionsposition. Sitter man som riksdagspolitiker i regeringsposition får de direkt mer insyn beroende av hur partiet arbetar.

En väldigt viktig del i beredningsprocessen utifrån utskottens och riksdagspolitikernas perspektiv är remissrundan där synpunkter fås in från olika remissinstanser. Det kan leda till stora förändringar. Det gör ju också att ledamöter i riksdagen kan vilja ha synpunkter på vilka som är remissinstanser, vilket riksdagspolitikerna idag inte upplever att de har.

Riksdagspolitikerna anger vidare att Skatteverket ofta kan besvara frågor under utfrågningar när det är större förändringar på gång, men de synpunkterna ska också sättas in i det politiska sammanhanget, vilket kan vara en utmaning som politiker. OECD upplevs som lite mer tjänstemannastyrt medan EU ändå har folkvalda i olika delar av lagstiftningsprocessen. Vidare anger riksdagspolitikerna att det varierar mellan olika partier hur man arbetar internationellt och i vilken utsträckning man försöker samarbeta inom EU. Väletablerade partier har haft längre tid på sig att hitta samarbete med andra länder och det påverkar även om man sitter i regeringsposition eller inte. Detta är något som man från riksdagspolitiskt håll anser skulle behöva förbättras. En annan riksdagspolitiker uttrycker det som att det är viktigt att hämta kunskapen där kunskapen finns för att kunna göra ett bra arbete och skapa förtroende. Intresseorganisationer som deltagit aktivt i utredningsarbeten anger i anslutning till detta att språket i utredningar och förarbeten tenderar att vara komplicerat med svåra rättsliga termer och tekniska begrepp. Detta kan utgöra en faktor som försvårar för riksdagspolitiker och deras möjlighet till kunskapsinhämtning samt för remissinstanser att lämna kvalitativa yttranden.

Som riksdagspolitiker upplever de att de generellt har god kontakt med Skatteverket som svarar på frågor, men att det också finns exempel på när Skatteverket inte svarar på frågor som ställs mer informellt och kan ha varit känsliga. Det krävs då en formell

kallelse till utskott för att få svar på frågorna. Här upplever riksdagspolitiker att Skatteverket ska vara transparent som statlig myndighet, särskilt i förhållande till lagstiftaren (riksdagen) och inte enbart i förhållande till regeringen om så har varit fallet, eftersom Skatteverket agerar sakkunniga till Finansdepartementet. En formell kallelse till en utfrågning i utskott för att få motsvarande information ger inte motsvarande möjlighet för riksdagen som för Finansdepartementet och mer informella diskussioner kan kanske förkorta och förenkla samarbetet mellan myndighet och riksdag.

Riksdagspolitikerna upplever också att de har god kontakt med olika intresseorganisationer men att det kan vara svårare att särskilja vilken grupp av företag som företräds. Är det mindre företag eller några få större företag som har mer ekonomiska muskler som får mest gehör för sina synpunkter eller har intresseorganisationen egna intressen som de framför? Riksdagspolitikerna anger att det är bra om man kan vara öppen med vilka intressegrupper man träffar och få större transparens i hur diskussioner har gått.

Riksdagspolitikerna poängterar tydligt vikten av att bibehålla kravet på enhällighet inom EU på skatteområdet och att det finns en risk att flytta fokus till andra områden där majoritetsbeslut gäller. Riksdagspolitikerna upplever också att det internationella trycket på att förändra kravet på enhällighet har ökat markant i takt med att den internationella koordineringen har ökat. Politiker från EU-nivå anger att det hade varit negativt för Sverige att lämna krav på enhällighet och gå mot majoritetsbeslut på skattesidan även om det utifrån ett EU-perspektiv skulle innebära större handlingsutrymme för att nå EU-politiska målsättningar.

3.4 Fler perspektiv på remitteringsförfaranden

Finansdepartementet anger att remitteringsprocessen på såväl EU-nivå som nationell nivå anses som viktig, men att det ibland blir mer generell kritik från olika remissinstanser och att departementet gärna hade sett mer detaljerade förslag på förändringar för att få mer kvalitativ vägledning i det fortsatta arbetet.

Organisationen på universitet för att besvara remisser i olika lagstiftningsärenden är otydlig vid samtal med forskare vid flera olika lärosäten. Det finns sällan ett tydligt system med fördelning av inkomna ärenden och att det säkerställs att forskare med specialistkompetens involveras i remissärendet. Det är ofta upp till den forskare som får ansvaret för remissen att själv författa remissvar och krav på att involvera andra relevanta forskare på samma fakultet eller inom samma lärosäte (beroende av organisation) finns inte uttryckligen. Det ges inte heller alltid utrymme i arbetstid för att besvara remiss utan det är något som läggs inom ramen för ordinarie arbetstid men utan att någon avräkning eller omräkning av totalt antal arbetade timmar förändras. Det premieras inte heller utifrån lönekriterier eller i meriteringshänseende att besvara remisser generellt. Det finns olika upplevelser bland forskare vid olika lärosäten av att vissa delar fungerar bättre beroende på lärosäte och fakultet samt vilken lönesättande chef man har samt hur planering av arbetstid görs. Flera forskare vid olika lärosäten anser dock att det är problematiskt med nuvarande system där

rollen som remissinstans inte ges tillräckligt utrymme för att kvalitativa analyser av remisser ska kunna göras.

Tjänstemän från Skatteverket och politiker från både nationell nivå och EU-nivå är angelägna om fungerande och kvalitativa remisser för att få ett bredare beslutsunderlag. Brister i hanteringen av remissinstanser, oavsett vad dessa beror på, påverkar lagstiftningsprocesser negativt. Det saknas alternativa lösningar för att få motsvarande breda bedömning av förslag till ny lagstiftning som kvalitativa remissyttranden kan ge om dessa prioriteras från remissinstanser på så sätt som politiker och tjänstemän på Skatteverket anser att de borde.

3.5 Fler perspektiv på frågan om samråd

Finansdepartementets tjänstemän upplever att EU-kommissionen har ändrat sitt arbetssätt under de senaste åren och att de har minskat antalet möten med medlemsstaterna innan de lägger förslag. Detta kan dock bero på om det är frågor som rör direkt eller indirekt skatt eftersom harmoniseringsarbetet på skatteområdena har utvecklats i olika takt. En slutsats som kan dras av tjänstemännens upplevelse är att förberedande diskussioner sker internt på kommissionen bland tjänstemän och kommissionärer samt i olika arbetsgrupper. Förslag diskuteras i arbetsgrupper med andra sammansättningar som exempelvis framtidsgruppen på momsområdet. På tullområdet fungerar samarbetat och insyn väldigt väl utifrån Finansdepartementets perspektiv. Att en arbetsgrupp är involverad eller att ett samarbete och insyn anses fungera väl från departementets perspektiv innebär dock inte att företag och intresseorganisationer har en liknande upplevelse. De anser att möjligheten till samråd i olika arbetsgrupper är begränsat inom EU och att de exempelvis inte är representerade i framtidsgruppen på momsområdet. Här bör påminnas om att Sverige är underrepresenterat även på kommissionen, vilket kan påverka möjligheten att tillvarata Sveriges intressen negativt.

Finansdepartementets tjänstemän anser vidare att kommissionen har blivit tvungna att lyssna lite mer på medlemsstaterna under de möten som genomförs och där medlemsstaterna inte är överens eller står långt ifrån varandra så påverkar det utformningen av förslag från kommissionen. Detta förutsätter att medlemsstaternas olika intressen framkommer i arbetsgrupper och i det interna arbetet på kommissionen. Tjänstemännen anger vidare att det förändrade arbetssättet kanske främjar kommissionens möjlighet att driva fram förslag men att det ger medlemsstaterna något mindre möjlighet att påverka kommissionens förslag. På OECD-nivå är det nog främst komplexiteten i frågorna och mängden frågor som har påverkat i vilken omfattning olika detaljer har kunnat diskuteras på skatteområdet, enligt tjänstemän från Finansdepartementet.

Det finns en skillnad i när agendor offentliggörs till olika arbetsgrupper internationellt och när protokoll finns tillgängliga. Variationerna i insyn påverkar möjligheten till delaktighet och här finns utrymme att närmare undersöka hur arbetsgrupperna har förändrats mer i detalj och särskilt beakta det kommande arbetet inom FN. Ett förslag är därför att utreda denna fråga vidare.

Vad gäller frågan om sekretess och att inte dela med sig av arbetsmaterial under förhandlingsfasen anser EU-politikern att det är just arbetsmaterial och ska betraktas som sådant, men att departement och myndigheter kan genomföra samråd på olika sätt och inhämta kunskap på andra sätt än att bara genom att lämna ut arbetsmaterial. Samråd kan dock fungera med varierande kvalitet och det är viktigt, när samråd genomförs, att samtliga parter som deltar gör det kvalitativt och delar med sig av sina kunskaper aktivt under samrådet.

EU-politikern anger vidare att samrådsförfaranden måste komma in tidigt i processen vid internationella regleringar. Sverige är ofta sent ute i olika frågor och vi skulle behöva mer representation internationellt, på EU-nivå, inom OECD och FN även på tjänstemannanivå för det är där arbetet sker. Det sker dessutom på franska i stor utsträckning så en förutsättning för att påverka mer internationellt är att fler svenska arbetar internationellt även på tjänstemannanivå och har med sig de franskakunskaperna som krävs.

Samrådet på EU-nivå som politiker på riksdagsnivå är ofta otillräckligt, anser EU-politiker med erfarenhet av politiskt arbete på flera nivåer. Som politiker har man förhållandevis liten möjlighet att påverka utifrån en riksdagsposition eftersom man kommer in för sent i processen. Ska folkvalda påverka krävs även här ett arbete på plats i Bryssel för det är där som samtalen sker. Vidare anger EU-politikerna att om vi tror att vi kan påverka genom exempelvis subsidiaritetsprövningen så ligger den för sent i processen. Det kanske bara är Sverige som väcker kritik och lagstiftningsprocessen fortsätter att löpa på med resultatet att Sverige hamnar på efterkälken. För att en subsidiaritetsprövning ska påverka beslutsprocessen på EU-nivå krävs att flera medlemsstaters parlament invänder mot EU-förslaget. Gränserna för antalet röster skiljer sig åt mellan olika lagstiftningsområden och det är enbart i ett fåtal fall som subsidiaritetsprövning har lett till att beslutsprocessen på EU-nivå har påverkats. På skatteområdet har subsidiaritetsprövningen inte föranlett några sådana förändringar, vilket kan bero på kravet på enhällighet i det särskilda lagstiftningsförfarandet och att förslag stoppas i rådet i stället för genom subsidiaritetsprövningar.

Vidare anger EU-politiker att det är viktigt att på nationell nivå lyfta in de EU-rättsliga frågorna som stående punkter så att en kontinuerlig bevakning och diskussion sker av olika områden för att kunna påverka också vilka frågor som ska lyftas och diskuteras vidare på EU-nivå. Det finns en osäkerhet avseende vilken roll Implementeringsrådet ska fylla, men om det ska leda till kvalitetsförbättring så måste de komma in väldigt tidigt i processen och sedan fortsätta vara aktiva under hela processen. Det är också en fråga om resurser och hur Finansdepartementet och implementeringsrådet ska samarbeta med Regeringskansliet för att arbeta effektivt. Avseende Implementeringsrådet så anger tjänstemän från Finansdepartementet att det under intervjuperioden var under tillsättning och syftet med rådet är att de ska bidra tidigt i processen. Utifrån tjänstemännen på Finansdepartementets perspektiv så är det sällan fråga om överimplementering på skatteområdet eller det som kallas gold-plating. Enligt intresseorganisationer och företagsrepresentanter förekommer dock gold-plating även på skatteområdet. Det finns exempel på när medlemsstaternas skattemässiga behandling av ett område såsom vinstmarginalbeskattning av begag-

nade varor på mervärdesskatteområdet skiljer sig från direktivets ordalydelse och vad som utgör överimplementering i en sådan situation kan förstås olika från ett funktionellt eller rent juridiskt-tekniskt perspektiv.[55] Skillnaden i synen på vad som utgör överimplementering och behovet av Implementeringsrådets arbete på skatteområdet bör därför diskuteras vidare för att skapa dialog mellan olika aktörer och säkerställa en god funktion av Implementeringsrådets arbete på samtliga berörda områden.

Avseende inrättandet av Implementeringsrådet så tror riksdagspolitiker att det inte kommer att förändra arbetet mellan riksdag och regering i någon nämnvärd utveckling, särskilt inte frågan om ökad transparens och insyn från riksdagen till departementets och regeringens arbete vid internationella förhandlingar. Det skulle potentiellt också kunna finnas en risk för att Implementeringsrådets roll anges som skäl för att inte förändra arbetet med information och ökad transparens.

Ytterligare synpunkter från EU-politiker är att det finns ett behov inte bara på EU-nivå utan även på nationell nivå att som svensk fortsätta arbeta mot att sträcka ut handen till andra för att inhämta kunskap. Det gäller inte bara att inhämta information från andra organisationer, företag eller forskare i Sverige utan även att inhämta information från andra länder. Det kan vara extra svårt när det görs olika intresseavvägningar som politiker att stå emot media och försvara en synpunkt och där skulle man också behöva stöd från olika organisationer för att nå gemensamma mål.

Vidare anger EU-politiker att det finns ett utökat behov av tvärvetenskapliga expertgrupper inte bara nationellt utan även inom EU för att ge stöd åt det politiska arbetet för att nå goda beslut eftersom frågorna också är väldigt komplexa. Det behöver inte bara vara under själva beredningsprocessen eller förhandlingsprocessen utan även efteråt för att få en god implementering och fortsatt bevakning av tillämpningen.

Från intervjuer med tjänstemän i chefsposition på finansdepartementen i Österrike och Nederländerna framkommer att de delvis bekräftar den svenska bilden av processerna inom EU, OECD och FN. Det finns också skillnader utifrån ländernas olika behov och rättsliga bakgrund och deras nationella beredningsprocesser. Både Österrike och Nederländernas departement bekräftar ett ökat behov av kontakt med framför allt företag för att diskutera hur olika förslag påverkar deras affärsmodeller och möjligheter att efterleva reglerna på ett effektivt sätt. De har inte bilden av att deras skattemyndigheter har kunskap om hur företagens affärsmodeller ser ut eller vilka system de arbetar i praktiskt utan där behövs tidig kontakt med företagen för att få kvalitativa inspel i fortsatta förhandlingar. Skatteverken i dessa länder kompletterar med sina perspektiv avseende kontroll och hantering men ses inte som sakkunniga avseende företagens perspektiv. Det finns här en tydlig skillnad mellan hur Finansdepartementets tjänstemän i Sverige beskriver Skatteverkets kompetens och förståelse för företagsperspektivet, vilket lyfts ovan i avsnitt 3.3.

[55] Se Sandberg Nilsson, Anna, Blev det enklare moms för gåvor och begagnade varor?, Blogg: Fokus på skatterna, 26 mars 2025 https://www.svensktnaringsliv.se/blogg/fokus-pa-skatterna/blev-det-enklare-moms-for-gavor- och-begagnade-varor_1229602.html (tillgänglig 2025-05-01).

3.6 Sammanfattande reflektioner

Utifrån de intervjuer som har gjorts har flertalet intressanta perspektiv och möjliga förbättringar av olika delar i beredningsprocessen framkommit. Dessa perspektiv och förslag till ytterligare diskussioner sammanfattas som rekommendationer. Synpunkterna är således inte enbart mina egna reflektioner utan härrör från intervjupersonernas samlade erfarenhet av beredningsprocesser och olika bakgrunder. Synpunkterna behöver dock inte delas av samtliga intervjupersoner men om det enbart är enstaka intervjupersoner som lyft en synpunkt anges detta särskilt.

En samlad bild är att det finns en god förståelse för beredningsprocessens olika utmaningar när det internationella samarbetet har ökat och påverkat skattelagstiftningen i stor utsträckning på nationell nivå. Även om synpunkter på förbättringsmöjligheter lyfts fram i intervjuer så innebär inte det ett underkännande av beredningsprocessens funktion som helhet. Däremot finns skäl att lyfta frågor som behöver diskuteras närmare där beredningen av lagstiftningen påverkas i större utsträckning av internationellt samarbete på skatteområdet och hur det påverkar de grundläggande värden som är skälet till kravet på en kvalitativ beredningsprocess.

De olika perspektiv på beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor som framkommit under intervjuer kan sammanfattas i följande punkter:

- Aktörerna har olika syn på möjligheten att lämna synpunkter inom ramen för olika arbetsgrupper och konsultationer i internationella sammanhang. Förslagsvis kan den här rapporten tjäna som diskussionsunderlag för att aktörerna ska få bättre förståelse för varandras perspektiv och skapa en dialog om hur Sveriges position gemensamt kan stärkas vid internationella samarbeten.
- Det finns olika syn på vem som besitter sakkunskap om hur olika förslag påverkar företagen praktiskt, inte bara avseende lagförslags utformning utan även avseende vilka konsekvenser förslag får för svenska skattskyldiga.
- Det finns en samsyn mellan aktörerna i viljan att stärka Sveriges position i internationella samarbeten, men ytterligare diskussioner krävs för att nå en samsyn i hur detta ska uppnås på ett effektivt sätt.
- Information mellan regeringskansli och riksdag beskrivs som välfungerande, men det finns ett behov av att ge riksdagen mer stöd vid komplexa frågor tidigare i processen. Hur och när faktapromemorior skrivs behöver diskuteras vidare för att tjäna som diskussionsunderlag till hur transparens mellan regering och riksdag ser ut, utan att riskera alltför stor riksdagsbindning men med fullgod möjlighet till kunskapsinhämtning för politikerna.
- Det finns ett behov av att se över hur Sveriges förhandlingsposition kan stärkas i internationella sammanhang där såväl förankring i riksdag diskuteras vidare och en avvägning mellan transparens och sekretess kan ske på ett adekvat sätt. Det finns en tydligt uttryckt önskan från företagsrepresentanter att bidra med kunskap till konsekvenser av olika förhandlingsstrategier i ett tidigt skede.

Av vad som framkommit i kapitlets andra och tredje avsnitt finns följande frågor avseende urvalet av remissinstanser och yttranden som behöver utredas vidare:

- Hur urvalet av remissinstanser har gjorts för att öka transparens och ge riksdagen inflytande.
- Publicering av remissyttranden bör ske oavsett om yttranden inkommit spontant eller att instans formellt utsetts av Finansdepartementet för att öka transparens.
- Översyn av universitetens och lärosätens hantering av remisser för att öka likabehandling av anställda som skriver remissvar och tillgodose det samhälleliga behovet av kritisk analys av utredningar från sakkunniga forskare. Inom ramen för detta bör även behov av tvärvetenskapliga samarbeten säkerställas.
- Att säkerställa att tillräckligt underlag fås till konsekvensanalyser genom att använda företag som sakkunniga.
- Remittering av EU- och OECD-förslag ger inte tillräckligt underlag för att hävda svenska intressen, då förhandlingar har skett i ett tidigare skede.

Fler perspektiv på frågan om samråd som lyfts fram och som behöver diskuteras närmare är:

- Innebörden av gold-plating eller överimplementering på skatteområdet
- Implementeringsrådets funktion på skatteområdet med den ökade internationella koordineringen.
- Se över förhandlingsstrategier för att få ett bredare underlag till internationella förhandlingar, både avseende konsekvensanalyser och förhandlingsteknik samt möjlighet till ökad transparens med riksdag och andra intressenter genom formella samråd.
- Se över möjligheterna till breddad kunskapsinhämtning för Finansdepartementet genom formella samråd och ökad representation av svenska intressen i olika arbetsgrupper, organisationer och myndigheter även på tjänstemannanivå.

Det finns i skrivande stund en osäkerhet kring hur Implementeringsrådets inrättande kommer att påverka beredningsprocessen och i takt med att rådet påbörjar sitt arbete finns skäl att utreda det närmare i förhållande till de slutsatser som lyfts fram i den här rapporten. Implementeringsrådets funktion består av flera delar men en viktig fråga är den om gold-plating eller överimplementering som Finansdepartementets tjänstemän inte anser förekommer på skatteområdet på motsvarande sätt som inom andra rättsområden. Det råder oenighet om vad som utgör och förekomsten av gold-plating på skatteområdet och en rekommendation är därför att utvärdera Implementeringsrådets kommande arbete utifrån hur det specifikt påverkar beredningsprocessen på skatteområdet med den ökade internationella koordineringen av lagstiftningen.

En reflektion är att samtliga aktörer i beredningsprocessen som har intervjuats är väl medvetna om komplexiteten i de olika frågor som berörs både juridiskt-tekniskt och i förhållande till praktiska svårigheter att exempelvis lyfta fram svenska intressen under förhandlingar på internationell nivå. En rekommendation utifrån vad som framkommit i intervjuer med både tjänstemän och politiker är att för-

handlingsstrategierna behöver ses över närmare på skatteområdet. Personer som har deltagit aktivt i förhandlingar på internationell nivå efterlyser utökat stöd avseende förhandlingsstrategier, vilket är en viktig synpunkt att ta med i fortsatta utvärderingar av beredningsprocessen på internationell nivå. En annan rekommendation är att se över frågan om transparens och sekretess avseende samarbetet mellan regering och riksdag inför förhandlingar eftersom detta framhålls som ett område som behöver förbättras.

Flera intervjupersoner uttrycker ett behov av kunskapsinhämtning inte bara genom formella remitteringsprocesser utan även genom informella möten och organiserade samråd. Detta uttrycks särskilt från politikernas perspektiv. En viktig uppgift för tjänstemän på departement och myndigheter är därför att möjliggöra den kunskapsinhämtningen i större utsträckning än vad som görs idag. Olika former för kunskapsinhämtning behöver därmed säkerställas i flera olika delar av beredningsprocessen. Denna fråga är nära knuten till frågan om sekretess och transparens som lyfts från flera olika aktörer och det är också ett av de områden där Finansdepartementets tjänstemän verkar stå längst ifrån övriga aktörer som intervjuats med undantag för Skatteverkets tjänstemän (som också har full insyn eftersom de agerar som Finansdepartementets sakkunniga).

Efter att ha genomfört den här studien, som jag ser som initial, är en rekommendation är att göra en fördjupad studie om hur Finansdepartement och myndigheter i andra medlemsländer arbetar för att öka sina resurser att hantera komplexa frågor genom olika former av samråd. Detta inte enbart för att möta upp politikers behov av kunskapsinhämtning, utan även för att möta Skatteverkets och skattskyldigas behov att få en lagstiftning av god kvalitet som värnar om grundläggande värden om förutsägbarhet, enkelhet, fullgörandekostnader och likabehandling vid tillämpningen. Även om departement och myndigheter strävar mot dessa värden redan idag är det än viktigare att ha tydliga målsättningar i takt med att komplexiteten i lagstiftningen ökar.

Ytterligare en rekommendation är att göra en djupare undersökning av hur remisshantering på universitet ser ut i detalj och hur den tydligare kan synliggöras i forskares planering av arbetstid. Det är anmärkningsvärt att forskare anser det som politiskt svårt internt på universiteten att använda sin kunskap på områden som skatteområdet där politiska ställningstaganden är starkt närvarande i lagstiftningen. Här finns en diskrepans med vad andra aktörer i samhället förväntar sig av universiteten jämfört med vad universiteten emellanåt premierar internt. Ytterligare en uppgift till universiteten är att tydligare sträva mot likabehandling av anställda forskare som engagerar sig i att svara på remisser.

Utifrån vad som framkommit i flera intervjuer är närvaro internationellt i olika arbetsgrupper och expertgrupper viktigt för att föra fram Sveriges intressen. Det framstår dock som att de aktörer som har intervjuats delvis har olika uppfattning om hur enhetligt vi förstår vad som är Sveriges intressen. Om detta beror på att olika aktörer har olika insyn i delar av beredningsprocessen och förhandlingar eller om de har olika förståelse för vad som är lämpligast för svenska aktörer och skattskyldiga är svårt att identifiera utifrån de intervjuer som har genomförts. Vad som däremot är tydligt utifrån intervjuerna är att dialogen om beredningsprocessen behöver fortsätta för att få en ännu större förståelse för olika perspektiv och olika aktörers behov, både av kunskap och insyn.

4. Beredningsprocessens samhällsförankring

Statskontoret fick i uppdrag att utreda myndigheters arbete med frågor om delaktighet i EU 2018. Resultatet av utredningen redovisades i en rapport 2019.[56] Rapporten återknyter till flera tidigare utredningar om Sveriges delaktighet i arbetet på EU-nivå och att tidig delaktighet i beslut på EU-nivå som inkluderar insyn och beredning är en grundförutsättning för att stärka demokratin.[57] En slutsats från tidigare utredningar är att remissförfarandet som används för nationella åtgärder är otillräckligt eftersom remissförfarandet sker efter att beslut redan fattats på EU-nivå. En viktig slutsats i rapporten är att det skulle behövas formaliseras hur olika samhällsintressen ges möjlighet att delta och ge synpunkter inför och under lagstiftningsarbetet redan på EU-nivå.[58]

Av en enkät som genomfördes 2015 framgår att två tredjedelar av svenska myndigheter deltar i EU-arbetet. Detta sker dock främst genom deltagande i informella nätverk och expertgrupper och alltså inte som representanter för regeringen.[59] I utredningen som gjordes 2018 av Statskontoret är Finansdepartementet del av utredningen, men inte Skatteverket.[60] Av de intresseorganisationer som intervjuats ingår bland andra Bankföreningen och Vårdförbundet, men inte Svenskt Näringsliv.[61]

Utredningarna som beskrivits ovan utgår från grundförutsättningar för att stärka demokratin, vilket inkluderar insyn och beredning. En slutsats som har konstaterats i dessa utredningar är att remissförfarandet som används för nationella åtgärder är otillräckligt vid beslut på EU-nivå, vilket även bekräftas av de intervjuer som har gjorts för den här rapportens räkning. I de tidigare utredningarna framkommer att det behövs mer formaliserade former för olika samhällsintressen att delta och ge synpunkter på Sveriges hållning redan på EU-nivå. Detta kan dels förbättra Sveriges

[56] Se Myndigheternas information och samråd i EU-frågor. En fördjupad analys av 12 myndigheters delaktighetsarbete (2019:11), SB 2018/01247/EU-kansliet.

[57] Se 2019:11, s. 10-11 med vidare hänvisning till bland annat SOU 2016:10 EU på hemmaplan, prop. 2009/10:175 Offentlig förvaltning för demokrati, delaktighet och tillväxt samt skr. 2013/14:61 En politik för en levande demokrati.

[58] Se SOU 2016:10 EU på hemmaplan, s. 120.

[59] Se Statskontoret, Myndigheters arbete med frågor om delaktighet i EU, dnr 2015/148-5, s. 15-19.

[60] Se 2019:11, s. 15.

[61] Se 2019:11, s. 17.

förhandlingsmöjligheter, dels påverka utformningen av förslag på EU- och internationell nivå. Behovet av insyn och delaktighet bekräftas även i senare utredningar såsom Produktivitetskommissionens delbetänkande.[62] Produktivitetskommissionen lyfter möjligheten att inför en permanent plattform, exempelvis som en del av Ekonomistyrningsverket som kan bistå med expertkompetens i olika samråd. Äldre betänkanden innan EU-inträdet har även tidigare lyft fram förslag till ständig kommitté, vilket resulterat i EU-nämndens arbete för att stärka behandlingen av EU-rättsliga frågor.[63] Det kan dock konstateras att behovet av information och möjlighet till samråd fortfarande ses som otillräckligt utifrån de intervjuer och utredningar som har gjorts efter EU-inträdet.

Avseende processerna i Regeringskansliet anger Produktivitetskommissionen särskilt följande rekommendationer med syfte att stärka Sveriges position och effektivitet i EU-förhandlingar, särskilt med avseende på att förstå och hantera konsekvenserna av EU-reglering för svenska företag.[64]

- *Tidig remiss och dialog:* EU-förslag ska snarast skickas på remiss till näringslivsföreträdare och andra relevanta parter. Det är viktigt att upprätthålla en kontinuerlig dialog under hela förhandlingsprocessen för att kunna justera Sveriges position utifrån förändringar i EU-förslagen.
- *Information till riksdagen:* Regeringen bör tidigt informera riksdagen om möjliga konsekvenser av EU-förslag, inklusive risk för dubbelreglering och en bedömning av kostnader för företag. Även om faktapromemorior skrivs inom ramen för beredningsprocessen bör dessa vara mer detaljerade och belysa samhällsekonomiska effekter från ett svenskt perspektiv. Vidare även utvärderas när i tid dessa skrivs. Om omfattande internationella förslag förändras under förhandlingarnas gång, kan den ursprungliga faktapromemorian ha förlorat sin relevans.
- *Implementeringsråd:* Aktiv och prioriterad användning av implementeringsrådet ska ske, med övervägande om utvidgning av dess verksamhet och tydligare institutionell form.
- *Utbildningsprogram:* Inrättande av ett permanent utbildningsprogram för att öka kompetensen inom Regeringskansliet när det gäller att förstå och beakta företagsekonomiska- och samhällsekonomiska effekter samt vikten av att konsultera externa aktörer.
- *Tidigare påverkan på EU-beslut:* Utveckling av metoder och arbetssätt för att aktivt påverka EU-beslut så tidigt som möjligt i beslutsprocessen.

Produktivitetskommissionen anger att de föreslagna åtgärderna har potential att förbättra hur Sverige hanterar EU-förhandlingar och påverkar regleringar som rör svenska företag. Genom att främja tidig involvering, tydlig kommunikation och utbildning kan Sverige stärka sina positioner och minska negativa konsekvenser av EU-reglering för den inhemska arbetsmarknaden och ekonomin. En strukturerad

[62] Se SOU 2024:29 Goda möjligheter till ökat välstånd, Delbetänkande av Produktivitetskommissionen.

[63] Se SOU 1993:14, EG och våra grundlagar, s. 231 ff.

[64] Se SOU 2024:29, s. 215-216.

och dialogbaserad approach kommer att vara central för att navigera i den komplexa EU-miljön.

De förslag som Produktivitetskommissionen lyfter ovan svarar mot flera av de behov som uttrycks i intervjuer med olika aktörer i beredningsprocessen. Behovet av att agera tidigare och ett ökat samråd är något som politiska företrädare lyfter fram och avseende frågan om ett tidigt agerande, även från tjänstemän på Skatteverket. Intresseorganisationer och företagsrepresentanter anger även att det inte alltid är tillräckligt med *en* tidig remiss och dialog eftersom förslag från EU kan ändras under förhandlingar och resultatet av EU-samarbetet därmed inte remitterats i tillräcklig utsträckning. Ett exempel på en sådan förändring av förslag på EU-nivå var förslaget om förändring av mervärdesskattesatser inom ramen för mervärdesskattedirektivet.[65] ViDA är ett annat exempel med en omfattande reform där förändringar skett under förhandlingarna. I sådana situationer kan flera löpande kontakter behövas för att utreda konsekvenser av olika förslag för skattskyldiga.

Riksdagspolitikerna uttrycker motsvarande behov av hjälp med kunskapsinhämtning och information om pågående EU-arbete även om de samtidigt uttrycker en förståelse för regeringens kompetens vid mellanstatligt arbete. Avseende information till riksdagen om olika konsekvenser av EU-förslag finns exempel på att faktapromemorior från departementet är otillräckliga jämfört med vad EU-förslaget innebär.[66] Här har intresseorganisationer lyft fram flera punkter som är relevanta för riksdagen att informeras om i detalj för att få fullgott underlag.[67] Finansdepartementet behöver ytterligare stödja riksdagspolitiker i förståelsen av såväl EU-förslag som remissvar för att relevant förhandlingsunderlag ska kunna tas fram. Något som Produktivitetskommissionen inte sammankopplar med förslagen ovan är det uttryck för behov av sekretess som framför allt lyfts från Finansdepartementet, men till del även från Skatteverkets tjänstemän.

Avseende Implementeringsrådets roll och som den framställs av Produktivitetskommissionen är de försiktiga i sina uttalanden, troligen på grund av att formerna och effekterna av rådet behöver utvärderas då det är nybildat. Gemensamt för vad som framkommit av både intervjuerna och i Produktivitetskommissionens delbetänkande är behovet av fortsatt utvärdering av implementeringsrådet och hur det påverkar beredningsprocessen i olika delar.

Slutsatsen om utbildningsprogram för tjänstemän vid Regeringskansliet från Produktivitetskommissionen är i linje med vad som framkommit i några av intervjuerna. En skillnad är dock att det i intervjuerna varit fokus på att förbättra kompetens för att nå goda resultat vid internationella förhandlingar, medan produktivitetskommissionen har ett bredare fokus avseende konsekvensanalyser och breddning av kompe-

[65] Se KOM(2003) 397, Förslag till rådets direktiv omändring av direktiv 77/388/EEG med avseende på reducerade mervärdesskattesatser samt faktapromemoria från Finansdepartementet, 2003/04:FPM28, Reducerade mervärdesskattesatser.

[66] Se faktapromemoria från Finansdepartementet, 2022/23:FPM37, Mervärdesskatt i den digitala tidsåldern.

[67] Se Svenskt Näringslivs remiss av Kommissionens förslag om mervärdesskatt i den digitala tidsåldern (COM(2022) 701, 703, 704 final), https://www.svensktnaringsliv.se/sakomraden/skatter/remiss-av-kommissionens-forslag-om-mervardesskatt-i-den-digitala_1194740.html (tillgänglig 2025-04-20).

tens i kansliet. Vid jämförelse med de arbetssätt som Nederländerna och Österrike har redogjort för är de tydliga med behovet av att inhämta extern kompetens. Utöver utbildning avseende förhandlingsstrategier och en breddning av kompetens i kansliet som Produktivitetskommissionen föreslår, är vikten av fungerande samråd med lyhördhet för externa kompetens från företag, intresseorganisationer och forskare en ökning av resurser en reell möjlighet att stötta departementet i sitt arbete.

Produktivitetskommissionen har ett ekonomiskt anslag i sina analyser och utredningar i stor utsträckning eftersom ett viktigt syfte med utredningen är att främja Sveriges tillväxt. I utredningen som gjordes 2015 var fokus på den demokratiska värdegrunden. Jag anser inte att dessa står i motsättning till varandra utan snarare är beroende av vilka som ingår i utredningen. Utifrån intervju med politiker på EU-nivå framkom särskilt önskan om att utöka samrådsarbetet med tvärvetenskapliga forskningsgrupper och en iakttagelse från tidigare rapporter och utredningar som kortfattat beskrivs i avsnitt 2.3 ovan och i Produktivitetskommissionens delbetänkande är att tillsättandet av deltagare i utredningar också bör beakta en tvärvetenskaplig sammansättning i stor utsträckning.

För att återknyta till de demokratiska grundläggande värden som beredningsprocessens rättsliga förutsättningar bygger på finns anledning att knyta an resultatet från intervjuerna med tidigare utredningar om insyn, delaktighet och inflytande.

I betänkandet, EU på hemmaplan angavs, utöver en brist på kunskap hos flera aktörer, inkluderat aktörer som står för kunskapsförmedling och demokrati, även två övergripande faktorer som skäl för den obalans som konstaterades i individers och organisationers möjligheter till insyn, delaktighet och inflytande; maktförskjutningar och frånvaro av kontinuerligt offentligt samtal om EU-relaterade frågor.[68] De är 10 år sedan utredningen presenterades och såväl maktförskjutningar och graden av offentliga samtal kan ha ändrats sedan undersökningen gjordes, men indikationen från utredningen är en viktig samhällsförankring.

I både betänkandet och i intervjuer med politiska företrädare framstår den nuvarande informationsgivningen från Finansdepartementet till riksdagen som otillräcklig, men i betänkandet beaktas även informationsgivningen till medborgarna och inte bara till riksdagen som är beslutsfattare. Det senare kan beskrivas som ett ökat avstånd mellan medborgarna och beslutsfattande makt, vilket kan motverkas med en ökad dialog i samhället om aktuella EU-frågor. I betänkandet anges också att den beskrivna maktförskjutningen innebär att högre krav ställs på regeringen att aktivt informera medborgarna om utvecklingen och att säkerställa att politiken förankras både före och under lagstiftningsprocessen. Detta utgör en hörnsten i en demokratisk process, där öppenhet och insyn är centrala för att medborgarna ska kunna utöva sin rätt att påverka beslutsfattandet.[69]

[68] Se SOU 2016:10, s. 10.

[69] Se SOU 2016:10, s. 10.

Utredningen om EU-arbetet i Sverige anger:

*”Det svenska EU-inträdet år 1995 – och unionens utveckling sedan dess – har fått stor påverkan på svensk statsförvaltning. Förändringarna har i sin tur påverkat demokratins förutsättningar i Sverige. När statliga, regionala och kommunala organ får förändrade roller, behöver de också förändra sitt förhållningssätt till grundläggande krav på viktiga demokratiska värden som öppenhet och insyn, samt möjligheter till inflytande, delaktighet och ansvarsutkrävande. I detta avseende har väldigt lite skett sedan Sverige blev medlem i EU. Från demokratipolitiska utgångspunkter finns det i dag ett uppdämt reformbehov.”*70

De konstaterar dock i betänkandet att dessa slutsatser drogs redan i samband med EU-inträdet, vilket kortfattat beskrevs i avsnitt 2.3 ovan. Avseende beredningsprocessen uttalar de särskilt följande:

- Regeringen har fått en större roll i policyskapande och lagstiftande arbete inom EU.
- Formella krav på information och beredning är inte lika strikta för EU-ärenden som för nationell lagstiftning.
- Oklarhet om regeringsformens krav på beredning och samråd vid jämförelse av förarbeten och konstitutionsutskottets granskning.
- Regeringskansliets riktlinjer rekommenderar att departementen inhämtar synpunkter på EU-ärenden, men detta sker i praktiken på ad hoc-basis, utan krav på öppenhet eller formell reglering.
- Kontakter med det omgivande samhället sker oftast först vid nationell implementering av EU-beslut, vilket begränsar möjligheterna för samhällspåverkan på besluten.[71]

Vid en jämförelse av intervjumaterial, produktivitetskommissionens slutsatser samt de slutsatser som dras utifrån en ökad demokratisk förankring kan följande konstateras. Avseende frågan om utbildning och kompetenshöjning som efterlyses i samband med förhandlingar på EU-nivå, kräver en mer demokratisk förankring en kompetenshöjning redan från grundskolenivå avseende EU-frågor. Avseende skattelagstiftning och beredning av skattelag vid internationell koordinering bör de demokratiska grundvärderingarna som lyfts i avsnitt 1.5 och diskuteras närmare i avsnitt 5 nedan, inkorporeras i universitetsutbildning i större utsträckning. Det finns ett behov av ökad förståelse för andra rättsordningar, förhandlingsstrategier och historisk förståelse till nuvarande ordning för att tillgodose Sveriges intressen i internationella sammanhang. Det finns en risk för att fokusera på att förklara och förstå gällande rätt på bekostnad av kritiska perspektiv som kan knytas till frågan om demokrati och beredningsprocessen eftersom den materiella skatterätten är komplex och omfattande. Möjligheten till ökat tvärvetenskapligt samarbete mellan fakulteter på olika utbildningar kan stärka en bredare förståelse och kunskap och

[70] Se SOU 2016:10, s. 35.

[71] Se SOU 2016:10, s. 37.

även öka möjligheten för delaktighet genom arbete vid internationella institutioner och organ.

I en ESO-rapport från 2024 granskas remissyttranden i syfte att ge förslag till förbättringar i myndigheters remissarbete. Problem avseende myndigheters organisation av remissarbetet beskrivs som både strukturella och kulturella. De strukturella problemen avser regleringen av remissarbetet, hur myndigheter reglerar och fördelar arbetet, bereder och samordnar yttranden samt fattar beslut om dem.[72] Kulturella begränsningar omfattar hur myndigheter och deras anställda ser på sina roller och vilka ageranden som ryms inom ramen för dessa samt hur ansvariga personer för remissyttranden utses.[73]

Behovet av organiserade samrådsformer efterlyses i samtliga utredningar och utifrån intervjumaterialet, vilket stärker den tidigare rekommendationen i avsnitt 3.6 att göra en fördjupad studie om hur beredningsprocessen kan stärkas genom olika samrådsformer. Det poängteras även att det är viktigt att samråd sker tidigt i beredningsprocessen för att skapa möjlighet till insyn och delaktighet. Behovet av samråd anses inte enbart vara kopplat till lagstiftningsprocessen internationellt utan även till myndigheters, regioners och kommuners EU-arbete.

[72] Se Berglöf, Settergren och Sundström, På upplyst grund – en ESO rapport om myndigheternas remissarbete, Rapport till Expertgruppen för Studier i offentlig ekonomi, 2024:5, s. 35.

[73] A.a., s. 35 och avsnitt 3.

5. Möjliga förändringar

5.1 Inledning

I det inledande kapitlet angavs grundprinciper från Regeringsformen som kan användas som utvärderingsmodell för att diskutera de resultat som framkommit i en analys av beredningsprocessen. Dessa principer definierades som:

1. legalitet – den offentliga makten ska utövas under lagarna, avseende skatterätten gäller särskilt ”ingen skatt utan lag”,
2. objektivitet – myndigheter ska agera sakligt och opartiskt,
3. effektivitet – hög effektivitet ska eftersträvas i statlig verksamhet och god hushållning ska iakttas,
4. proportionalitet – strävan efter balans mellan mål och medel (är intresseavvägningar som görs proportionella?),
5. transparens – hur ”redovisas” regelefterlevnad, objektivitet etc i samband med beredningsprocessens olika stadier,
6. sekretess – vilken nivå av sekretess bör has i förhållande till att upprätthålla övriga grundprinciper. När försvårar sekretessen beredningsprocessen och vad är huvudsyftet med den sekretess som åberopas i olika delar av beredningsprocessen?

Syftet med det här kapitlet är att sammanfatta vad som framkommit under intervjuer och analys av material avseende projektets tredje frågeställning, särskilt delen avseende vilka intresseavvägningar som kan identifieras i förhållande till en minskning av demokratigapet.

5.2 Legalitet

Frågan om legalitet är omfattande, men begränsas i den här rapporten till frågan om beredningsprocessens rättsliga förutsättning såsom den beskrivits i avsnitt 2 ovan. Det finns därmed en viktig koppling mellan Sveriges demokratiska värdegrund i grundlagarna och hur den offentliga makten utövas vid stiftande av skattelag. Vad som kan konstateras utifrån de intervjuer som har gjorts är att politiker på nationell och EU-nivå upplever beredningsprocessen som lagenlig, men att det finns ett behov av att öka möjligheten till insyn, kunskapsinhämtande och samråd tidigare i processen vid internationella beslut på skatteområdet. Det finns erfarenheter av att departement behandlar både frågor om sekretess och samråd olika utan att närmare motivering ges. Särskilt gäller det Finansdepartementet som arbetar mer slutet även i jämförelse med Nederländernas och Österrikes departement. Tidigare

utredningar som beskrivits i avsnitt 4, har också under flera år påpekat behovet av en förbättrad beredningsprocess, men resultatet från intervjuerna inom ramen för det här projektet stödjer inte att en sådan förbättring har skett. Problemen som påpekats tidigare kvarstår alltjämt och förnyade diskussioner bör leda till ökad transparens i beredningsprocessen vilket även ökar dess legitimitet. Här finns ett behov av att förtydliga och följa upp hur Implementeringsrådet kommer att arbeta med beredningsfrågorna samt vad Produktivitetskommissionens förslag om utökade befogenheter för Ekonomistyrningsverket innebär i förhållande till att stärka beredningsprocessens legalitet. Produktivitetskommissionens förslag har som målsättning att analysera förbättringar av Sveriges produktivitet vilket inte nödvändigtvis står i motsats till de demokratiska grundvärden som diskuteras här och frågan om legalitet, men Produktivitetskommissionens slutsatser behöver kompletteras med ytterligare tvärvetenskapliga perspektiv där frågan om förutsägbarhet och transparens i en rättslig kontext analyseras ytterligare.

5.3 Objektivitet

Kravet på att myndigheter ska agera sakligt och opartiskt har inte direkt lyfts som ett problem i de intervjuer som genomförts. Vad som kan konstateras är att Finansdepartementet har stort förtroende för Skatteverkets agerande som sakkunniga och att detta inkluderar att verkets tjänstemän skulle ha en tillräcklig förståelse för företagens behov. Finansdepartementets tjänstemän påtalar dock samtidigt att de kontaktar företag och intresseorganisationer när de anser att det är nödvändigt för att utreda en fråga på bästa sätt. Av vad som framkommit i intervjuer har politiker efterlyst ett behov av ökat stöd i kunskapsinhämtning, vilket skulle stärka frågan om objektivitet vid riksdagens beredning av skattelag vid internationellt samarbete i skattefrågor. Intresseorganisationer och företagsrepresentanter samt utredningar visar att det finns brister i exempelvis konsekvensutredningar vilket innebär att kunskapsinhämtningen från externa resurser är otillräcklig. Tjänstemän från Österrike och Nederländerna påtalar vikten av att inhämta kunskap från flera aktörer och att Skatteverket inte har motsvarande kompetens av företagens behov som det svenska Finansdepartementet anger.

Riksdagspolitiker lyfter i sina intervjuer ett behov av transparens och att kunna inhämta kunskap där kunskapen finns, dvs även från företag och intresseorganisationer och att detta ska kunna ske utifrån vad lagstiftningsförslagen kräver. Politiker på EU-nivå lyfter också att politiker behöver kunna få stöd av företag och intresseorganisationer för att få ett kvalitativt kunskapsunderlag vid olika politiska ställningstaganden i exempelvis media för att förklara varför en lösning är bättre eller sämre utifrån Sveriges och olika svenska aktörers perspektiv. Hur detta kan göras inom ramen för ytterligare samråd behöver utredas närmare. Kravet på saklighet och opartiskhet står inte i motsats till kravet på samråd inom ramen för en beredningsprocess av god kvalitet och det finns även demokratiska skäl till ett offentligt samtal kring dessa frågor, vilket skulle minska det demokratiska gapet utifrån de slutsatser som dragits i 2015 års utredning[74] som beskrivs i avsnitt 4 ovan.

[74] SOU 2016:10 EU på hemmaplan.

5.4 Effektivitet

Frågan om effektivitet kan knytas till användandet av statliga resurser. En intressant iakttagelse från de intervjuer som har gjorts är att det svenska Finansdepartementet framstår som att det har ett mer slutet arbetssätt jämfört med hur departementen arbetar i Nederländerna och Österrike. Skälen för skillnaden mellan arbetssätt kan delvis förklaras genom olika syn på resursanvändning. I Nederländerna och Österrike är departementen öppna med att resurserna internt är otillräckliga i större utsträckning än vad det svenska Finansdepartementet är och detta anges som en anledning till att Nederländerna och Österrike har ett erkänt behov av använda sig av externa experter, intresseorganisationer och företag i mycket större utsträckning än i Sverige.

5.5 Proportionalitet

Frågan om proportionalitet, hur intresseavvägningar görs i förhållande till de mål som ska uppnås, är svår att svara på utifrån vad som har framkommit i intervjuerna. Vad som däremot framkommer i utredningar, såsom Produktivitetskommissionens utredning, är behovet av förbättrade konsekvensanalyser samt att dessa ska göras i ett tidigare skede vid internationell koordinering av lagstiftning. Konsekvensanalyser är en viktig del av beredningsprocessen och är även ett sätt för beslutsfattande politiker att inhämta kunskap om effekterna av förslag till lagstiftning oavsett om de är på EU-nivå, inom OECD, FN eller på nationell nivå. Konsekvensanalyser som görs på EU-nivå syftar som huvudregel till att lyfta fram konsekvenser för EU som helhet. Svenska intressen kan särskilja sig från gemensamma intressen på EU-nivå samt inom andra internationella samarbeten. Konsekvensanalyser av internationella förslag till förändringar på skatteområdet med fokus på svenska intressen behöver prioriteras för att frågan om proportionalitet ska kunna analyseras på ett adekvat sätt.

5.6 Transparens

Den transparens som efterfrågas som grundsten i en demokratisk process beskrivs som redovisning av regelefterlevnad, objektivitet, redovisning av vilka riktlinjer som följs internt och externt för att motverka exempelvis korruption, medbestämmande och inflytande från medborgarna genom folkvalda organ, men det finns inte en enhetlig definition eftersom det är ett värde som eftersträvas på flera olika nivåer. Vad som kan konstateras utifrån intervjuer och arbete med rättsliga frågor generellt är att lagstiftningsprocessen till del är cirkulär eftersom många lagförslag härrör från problem i rättstillämpningen som behöver åtgärdas med förändringar av lagstiftningen. Det är också så att samhället har en snabb förändringstakt och att detta skapar utmaningar för lagstiftningen. En ständig fråga är om verkligheten anpassar sig efter lagstiftningen eller lagstiftningen anpassar sig efter verkligheten.

Skatteverkets tjänstemän beskriver arbetet med rättsutveckling som ett arbete nära kopplat till beredningsprocessen eftersom det är de på myndighetsnivå som hanterar tillämpningsproblem och försöker skapa förtydliganden för att öka förutsebarheten för de skattskyldiga.

Avseende transparensen i beredningsprocessen kan även frågan om hur remissinstanser utses, hur bedömningen av när en bredare utredning görs och varför samt vilka remissyttranden som publiceras diskuteras närmare. Det förefaller som att departement hanterar vissa av dessa frågor olika och att det kan finnas skäl för erfarenhetsutbyte med andra departement för att stärka beredningsprocessen vid skattelagstiftning. Riksdagspolitiker anger att de hade önskat en ökad transparens och mer information tidigare i beredningsprocessen vid internationella förhandlingar för att kunna fatta mer informerade lagstiftningsbeslut när en nationell implementering sker i ett senare skede.

5.7 Sekretess

Frågan om sekretess lyfts under samtliga intervjuer och en fördjupad diskussion om hantering av sekretessbelagt material samt sekretessens rättsliga omfattning bör inledas för att stärka den svenska beredningsprocessen. Detta gäller inte enbart sekretess från Finansdepartementet på nationell nivå utan även mellan olika arbetsgruppskonstellationer på EU-nivå där förberedande diskussioner för EU-rättsakter görs. Det finns dock inga rättsliga hinder för att tillsätta utredningar under längre tid i form av permanenta plattformar som följer gällande sekretessbestämmelser.[75] Frågan om sekretess påverkar effektiviteten i hur resurser används, graden av transparens, objektivitet och legalitet. Det kan också ifrågasättas om nuvarande hantering av sekretess i beredningsprocessen är proportionerlig utifrån de mål som ska uppnås? Nederländerna och Österrike hanterar frågan om sekretess på ett annat sätt jämfört med Sverige och de upplever inte heller att frågan om sekretess skapar problem för dem vid diskussioner vid olika internationella organ. En av tjänstemännen från Österrike beskriver det som att samråd och öppenhet kan nås genom ett gemensamt ansvar för hanteringen av materialet i rummet där det diskuteras.

Frågan om sekretess lyfts också från Finansdepartementet att även företag kan vara restriktiva i att dela med sig av information. Motsvarande restriktivitet från företag upplevs inte av tjänstemän från Skatteverket som arbetat länge i arbetsgrupper inom OECD. De påtalar dock att en förändring av arbetssättet i OECD:s arbetsgrupper har skett över tiden och att det blivit ett bättre samarbetsklimat sedan företagsrepresentanter deltar direkt i stället för konsulter som arbetar med flera olika företag som klienter då de kan ha olika intressen för sitt deltagande. Förståelsen för olika affärsmodeller genom företagens erfarenheter beskrivs som en nödvändig förutsättning för att arbetet inom främst OECD ska kunna fortskrida med god kvalitet.

[75] Se avsnitt 2.5 ovan.

6. Sammanfattande slutsatser

Den övergripande målsättningen med den här rapporten är att synliggöra och identifiera det kunskapsgap som synes föreligga avseende hur den svenska beredningsprocessen vid internationell beskattning ser ut samt vilka rättsliga krav som ställs på densamma. Detta har gjorts genom genomgång av de rättsliga förutsättningarna för beredningsprocessen samt genom intervjuer med olika aktörer med bred erfarenhet från beredningsprocesser.

För att nå målsättningen med projektet har tre delsyften formulerats. Det första syftet att klargöra det rättsliga ramverk som finns för den svenska beredningsprocessen vid internationell beskattning. Det andra syftet är att beskriva beredningsprocessens olika skeenden *de facto* samt erfarenheter från att delta i beredningsprocesser vid internationell beskattning. Det tredje syftet är att fastställa om det krävs rättsliga förändringar för att öka transparensen i den svenska beredningsprocessen.

Dessa tre syften har specificerats genom tre frågeställningar:

1. Beskriva och analysera hur den svenska beredningsprocessen vid internationellt samarbete i skattefrågor är utformad (rättsligt och faktiskt), dels i förhandlingsskedet avseende OECD och EU, dels i implementeringsskedet i svensk lagstiftning.
2. Beskriva och analysera vilka möjligheter intressenter – särskilt företag och näringslivsorganisationer – har att få insyn, ge synpunkter och få återkoppling i den svenska beredningsprocessen, dels i förhandlingsskedet, dels i implementeringsskedet.
3. Föreslå förändringar av den svenska beredningsprocessen som kan förbättra intressenternas – särskilt företag och näringslivsorganisationer – möjligheter att få insyn, ge synpunkter och få återkoppling i beredningsprocessen särskilt när det gäller förhandlingsskedet samt vilka intresseavvägningar som kan identifieras i förhållande till en minskning av demokratigapet.

Avseende det första syftet där det rättsliga ramverket för beredningsprocessen klargörs presenterades i avsnitt 2 ovan. Utifrån tidigare utredningar som har gjorts har kravet på beredning i 7 kap. 2 § RF inte behövt omformuleras för att möta upp mot ett ökat internationellt samarbete. Däremot finns en otydlighet i hur beredningskravet praktiskt hanteras vid internationellt samarbete där flera kritiska synpunkter lyfts fram i intervjuer. Här efterlyses en dialog och samtal om vilken grad av beredning som är nödvändig för att nå vår demokratiska värdegrund utifrån de intresseavvägningar som diskuteras i avsnitt 5.

Det andra syftet om hur beredningsprocessen faktiskt förstås har beskrivits i avsnitt 3 och några punkter som särskilt bör lyftas fram är:

- Flera aktörer som har intervjuats beskriver en känsla av att Sverige hamnar i bakvattnet
- Det finns ett behov av ökad närvaro i EU:s institutioner, OECD och FN, även av tjänstemän
- Det finns en otydlighet avseende vilka som använder sakkunniga och när
- Flera aktörer anser att Sverige behöver stärka sin kompetens avseende förhandlingsstrategier för att lyckas bättre vid förhandlingsbordet
- Intervjuade aktörer bekräfta olika syn på behov av transparens och sekretess och att departement hanterar både frågan om sekretess, publicering av remissyttranden och samråd med företag och intresseorganisationer olika
- Remissförfaranden anges som viktiga men det har konstaterats brister i hantering av remisser på universiteten där det finns stora skillnader mellan lärosäten och fakulteter
- Flera utredningar och aktörer i beredningsprocessen beskriver ett ökat behov av kvalitativa samråd vilket även bekräftas av jämförelser med Österrike och Nederländerna

För att besvara det tredje syftet och även den tredje frågeställningen kan följande rekommendationer göras:

- Frågan om avvägningen mellan transparens och sekretess knyter an till flera demokratiska grundvärden vilka diskuteras i avsnitt 5. En fördjupad studie av hur den svenska beredningsprocessen kan förbättras på det området med jämförelser med andra relevanta länder bör genomföras.
- En kompetenshöjning behövs avseende beredningsprocessens olika delar vid internationella samarbeten tidigt i utbildningar på universitetsnivå för att skapa möjligheter till ökad närvaro i olika internationella organ av svenska tjänstemän.
- Det behövs en kompetensförstärkning för att utöka departements och myndigheters resurser genom att extern kompetens används genom olika former av samråd i större utsträckning och tidigare i de internationella processerna för framarbetande av lagförslag. Det finns en komplexitet i verkligheten där vikten av förståelse för affärshändelser tillsammans med handfasta erfarenheter av praktiska och internationella förhållanden blir allt viktigare förutsättningar för hur man kan lyckas skapa god lagstiftning utifrån krav på automatisering och upprätthållande av krav på t.ex. enkelhet och förutsebarhet. Detta ställer starkare krav på dialog med fler aktörer och ett ökat behov av tvärvetenskaplighet, samarbete och transparens där man tar ett gemensamt ansvar för god lagstiftningskvalitet.
- Det behövs en kompetensförstärkning avseende förhandlingsstrategier och hur Sverige ska nå bättre framgång för nationella intressen i internationella samarbeten.

- Universitetens hantering av remisser behöver ses över för att skapa likabehandling av forskare som är anställda vid olika lärosäten och öka kvaliteten på de remissvar som lämnas.
- Möjligheten att tillsätta permanenta plattformar eller tvärvetenskapliga utredningar över längre tid synes underutnyttjad i förhållande till lagstiftningsförslagens komplexitet. Organiserade plattformar för samråd och utredningar påverkar inte hanteringen av sekretessfrågor negativt.

Sammanfattningsvis innebär inte rekommendationerna att det krävs rättsliga förändringar av kravet på beredning i Regeringsformen, däremot krävs förbättrade former för att efterleva beredningskravet då beslut om skattelagstiftning i större utsträckning tas vid olika internationella organ i stället för på nationell nivå. Lagändringar kan dock krävas för att tillsätta permanenta plattformar för att tillgodose behovet av ökat samråd och breddning av kompetens. En fördjupad studie kan i detalj utröna i vilken utsträckning rättsliga ändringar krävs. Implementeringen av ViDA medför att det i närtid finns ett stort behov av att näringsliv, lagstiftare och myndighet har ett nära samarbete för att säkerställa en implementering som tar vara på svenska intressen ur olika perspektiv. En konkret åtgärd är därför att snarast tillsätta en utredning som följer hela implementeringsprocessen, dels på grund av förslagets komplexitet, dels för att säkerställa det grundläggande kravet på beredning i 7 kap 2 § RF.

Referenser

Berglöf, Settergren och Sundström, På upplyst grund – en ESO rapport om myndigheternas remissarbete, Rapport till Expertgruppen för Studier i offentlig ekonomi, 2024:5

COM(2025) 45 final, Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions, Strasbourg, 11.2.2025.

Commission Staff Working Document, Fiscalis Programme Annual Progress Report 2023, SWD(2024) 119 final, Brussels 22.4.2024

Ds 1997:1 Propositionshandboken

Ds 1998:39 Gula boken – handläggning av ärenden i Regeringskansliet

Finansdepartementet, 2003/04:FPM28, Reducerade mervärdesskattesatser

Finansdepartementet, 2022/23:FPM37, Mervärdesskatt i den digitala tidsåldern

Fi2020/01855/S2, Omvänd skattskyldighet vid omsättning av vissa varor och tjänster

Hultqvist, Anders, Om beredningsprocessen för skattelag, Svenskt Näringsliv, september 2014

Hultqvist, Anders, Melz, Peter och Påhlsson, Robert, Skattelagstiftning: Att lagstifta om skatt, Norstedts juridik 2014

Johansson, Alexandra, Förhållandet mellan intern skattelagstiftning och skatteavtal – särskilt om företräde för interna skatteregler, Jure 2021

KOM(2003) 397, Förslag till rådets direktiv omändring av direktiv 77/388/EEG med avseende på reducerade mervärdesskattesatser

Lagrådets yttrande av den 10 oktober 2023 avseende Tilläggsskatt för företag i stora koncerner

Lagrådets yttrande av den 10 september 2024 avseende Kompletteringar till bestämmelser om tilläggsskatt för företag i stora koncerner

Lund, Evelina, Offentlighetsprincipen 250 år – ett historiskt arv i en internationell kontext, Juridisk publikation 02/2016

Melz, Peter, Några personliga reflektioner över offentliga utredningars arbetssätt, i Hultqvist, Anders, Melz, Peter och Påhlsson, Robert, Skattelagstiftning: Att lagstifta

om skatt, Norstedts juridik 2014, s. 83-92

Nordblom, Katarina, Legitimitet för skatter på EU-nivå, SIEPS, Januari 2019:1epa

OECD/G20, Base Erosion Profit Shifting Project: Tax Challenges Arising from Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)

Prop. 2009/10:175 Offentlig förvaltning för demokrati, delaktighet och tillväxt

Prop. 2020/21:20, Omvänd skattskyldighet vid omsättning av vissa varor

Regeringskansliet, Information till politiker i Regeringskansliet, 2022

Riksrevisionen 2004:2, Förändringar inom kommittéväsendet, Stockholm 2004

Rådets direktiv (EU) 2018/822 av den 25 maj 2018 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning som rör rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang (DAC 6).

Rådets direktiv (EU) 2021/514 av den 22 mars 2021 om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning (DAC 7)

Rådets direktiv (EU) 2022/2523 av den 14 december 2022 om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella koncerner och storskaliga nationella koncerner i unionen

Sandberg Nilsson, Anna, Blev det enklare moms för gåvor och begagnade varor?, Blogg: Fokus på skatterna, 26 mars 2025 https://www.svensktnaringsliv.se/blogg/fokus-pa-skatterna/blev-det-enklare-moms-for-gavor- och-begagnade-varor_1229602.html (tillgänglig 2025-05-01).

SB 2018/01247/EU-kansliet, Myndigheternas information och samråd i EU-frågor. En fördjupad analys av 12 myndigheters delaktighetsarbete (2019:11)

SB PM 2012:1 (reviderad 2024) Samrådsformer i Regeringskansliet

SB PM 2019:4 (reviderad januari 2023) Propositionshandboken – kompletteringar och ersatta avsnitt

SB PM 2021:1, Svara på remiss – Om remisser av betänkanden och andra förslag från Regeringskansliet

Skr. 2013/14:61 En politik för en levande demokrati

SOU 1993:14, EG och våra grundlagar

SOU 2016:10 EU på hemmaplan

SOU 2021:40 Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg

SOU 2022:25 Nya krav på betaltjänstleverantörer att lämna uppgifter

SOU 2023:6 En lag om tilläggsskatt för företag i stora koncerner

SOU 2024:29 Goda möjligheter till ökat välstånd, Delbetänkande av Produktivitetskommissionen

Statskontoret, Myndigheters arbete med frågor om delaktighet i EU, dnr 2015/148-5

Svenskt Näringslivs remiss av Kommissionens förslag om mervärdesskatt i den digitala tidsåldern (COM(2022) 701, 703, 704 final), https://www.svensktnaringsliv.se/sakomraden/skatter/remiss-av-kommissionens-forslag-om-mervardesskatt-i-den-digitala_1194740.html (tillgänglig 2025-04-20)

Svenskt Näringslivs yttrande till Skatteutskottets beredning av proposition 2023/24:32 av den 6 november 2023

United Nations General Assembly, Chair's Proposal for Draft Terms of Reference for a United Nations Framework Convention on International Tax Cooperation, 15 August 2024

www.svensktnaringsliv.se
Storgatan 19, 114 82 Stockholm
Telefon 08-553 430 00

Tryck: Arkitektkopia AB, Bromma, 2025