TORSTEN FENSBY*

Kommer BEPS-projektet överleva Trump-administrationen?

OECDs arbete med att bekämpa skadlig skattekonkurrens och skatteflykt har präglats av både framgångar och motgångar genom åren. Hur arbetet har utvecklats har i stor omfattning varit avhängigt av den sittande amerikanska administrationens syn på frågorna. BEPS-projektet är i stor omfattning en produkt av Obama-aministrationen. Nedan förklaras kortfattat varför projektet går en osäker framtid till mötes under Trump-administrationen ledning.[1]

1 INLEDNING

Den 7 november 2000 vann den republikanska presidentkandidaten George Bush Jr det amerikanska valet. Det är ingen överdrift att påstå att stämningen på OECD-sekretariatet var något moloken veckorna efter valet.

OECD hade under fyra år, med Clinton-administrationen i förarsätet, bedrivit ett regelrätt korståg mot såväl skadlig skattekonkurrens som global finansiell offshoreverksamhet. Arbetet uppnådde en milstolpe i juni 2000 genom publiceringen av den s.k. 2000-rapporten, som dels listade lågskatteregimer inom OECD som ”potentiellt skadliga”, dels finansiella offshorecentra som ”skatteparadis”.[2]

Den demokratiska presidentkandidaten Al Gore lovade under valrörelsen att fortsätta arbetet mot skadlig skattekonkurrens. Signalerna från det republikanska lägret var dock mindre förhoppningsingivande. Bush undvek frågan helt i valrörelsen, vilket i sig väckte oro. Vidare hade flera republikanska lobbygrupper – däribland *Heritage Foundation* – riktat stark kritik mot arbetet. OECD hade därför befogad anledning att känna oro inför framtiden.

* Författaren vill rikta ett varmt tack till Roland Gustavsson för värdefulla synpunkter på ett tidigare manus.

1 Denna artikel bifogades Skattenytt på Trumps installationsdag den 20 januari 2017. Artikeln har tidigare publicerats i franska Revue de droit fiscal (Dr. fisc. 2017, n° 11).

2 *Towards Global Tax Co-operation: Progress in Identifying and Eliminating Harmful Tax Practices*, OECD (2000).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

Under förvåren 2001 var signalerna faktiskt försiktigt positiva. De få amerikanska OECD-delegater som valt att stanna på *Treasury* efter valet fortsatte Clinton-politiken och aviserade till och med underhand att den nya administrationen sannolikt skulle fortsätta på den inslagna vägen. Den 10 maj 2001 tog dock Bush-administrationen offentlig ställning genom följande uttalande av USAs nya *Treasury Secretary* Paul O'Neill:

> "… I share many of the serious concerns that have been expressed recently about the direction of the OECD initiative. I am troubled by the underlying premise that low tax rates are somehow suspect and by the notion that any country, or group of countries, should interfere in any other country's decision about how to structure its own tax system. I also am concerned about the potentially unfair treatment of some non-OECD countries. The United States does not support efforts to dictate to any country what its own tax rates or tax system should be, and will not participate in any initiative to harmonize world tax systems. The United States simply has no interest in stifling the competition that forces governments – like businesses – to create efficiencies…"

O'Neill tillade:

> "…The work of this particular OECD initiative, however, must be refocused on the core element that is our common goal: the need for countries to be able to obtain specific information from other countries upon request…"[3]

Om politiker vill göra sig av med en politiskt känslig fråga läggs den sällan ned. Det väcker för många frågor. Istället åberopade Bush-administrationen delvis samma skäl som legat till grund för projektets uppkomst – dvs. länders rätt till självbestämmande i skattefrågor – som motiv till att skattekonkurrensprojektet måste omprioriteras.[4] Vidare signalerades genom formuleringen – "*I also am concerned about the potentially unfair treatment of some non-OECD countries*" – att all form av påtryckningar mot stater utanför OECD (inklusive "skatteparadisen") var oacceptabla.

OECD-arbetet med att identifiera skadliga skatteregimer kollapsade i praktiken omgående. Den av O'Neill åberopade rätten för stater att själva

3 Se vidare https://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Pages/po366.aspx.

4 Varje lands rätt att själv få bestämma över sitt skattesystem var en av grundpelarna i 1998 års rapport och också skälet till att en låg skatt aldrig i sig kunde utgöra skadlig skattekonkurrens. Se punkterna 46 och 59 i OECD-rapporten, *Harmful Tax Competition, An Emerging Global Issue*, (1998). O'Neills kritik mot skattekonkurrensprojektet saknade därför grund i det avseendet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

få bestämma över sitt skattesystem och motståndet mot ”*any initiative to harmonize world tax systems*” skulle i slutändan komma att rättfärdiga alla skatteregimer oavsett utformning. OECDs granskningsarbete fortsatte under Bush-administrationens ledning, men detta arbete var närmast att jämställa med konkursförhandlingar. De *updates* som publicerades av OECD i frågan 2004 och 2006 syftade endast till att dölja haveriets omfattning.[5]

Trots O’Neills lovord över ’informationsutbyte på begäran’ i pressmeddelandet gick OECDs arbete mot ”skatteparadis” samma öde till mötes. OECD upprättade visserligen under det följande året ett modellavtal för informationsutbyte på begäran. Vidare tilläts de pågående OECD-förhandlingarna om att förmå ”skatteparadis” att göra ett politiskt åtagande om informationsutbyte att – delvis på grund av den tillfälliga osäkerhet som attentaten den 11 september orsakade – fortsätta ytterligare ett knappt år. I april 2002, efter att flertalet ”skatteparadis” gjort dylika åtaganden, deklarerades dock arbetet som framgångsrikt avslutat. Något nytt meningsfullt OECD-arbete i frågan återupptogs inte förrän hösten 2008.[6]

Situationen i dag är i många avseenden lik den som rådde under våren 2001. Trump har inte berört BEPS-projektet i valrörelsen, så tillsvidare fortsätter arbetet som om inget har hänt. Beslutsfattare runt om i världen avvaktar dock spänt vad som skall hända med BEPS-projektet efter USA-valet. Syftet med denna artikel är att i ljuset av Bush-administrationens agerande mot OECDs skattekonkurrensprojekt försöka förutse hur Trump-administrationen kan komma att agera mot BEPS-projektet. Avsnitt 2 behandlar inledningsvis frågan om USA fortfarande har den ledande rollen över internationell skattepolitik. Avsnitt 3 redogör för skäl till varför en ny republikansk administration knappast lär välkomna BEPS-projektet med öppna armar. Avsnitt 4 diskuterar projektets framtid under Trump-administrationen. Några avslutande synpunkter lämnas i avsnitt 5.

5 The OECD’s Project on Harmful Tax Practices: The 2004 Progress Report och The OECD Project on Harmful Tax Practices: 2006 Update on Progress in Member Countries.

6 Se vidare Fensby & Gjesti, OECDs globala Forum och Nordens arbete för att mtoverka internationell skatteflykt, Skattenytt 2016 s. 223 ff.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

2 HAR USA FORTFARANDE ETT BESTÄMMANDE INFLYTANDE ÖVER INTERNATIONELL SKATTEPOLITIK?

Innan frågan berörs om hur Trump-administrationen kan tänkas agera gentemot BEPS måste en annan fråga belysas. Har USA fortfarande ett bestämmande inflytande över den internationella skattepolitiken? Frågan är berättigad. Flera politiska och akademiska experter har på senare tid framfört uppfattningen att BEPS-utfallet är en signal om att USA håller på att tappa greppet om internationell skattepolitik.[7] Det betonas att tyngdpunkten har flyttats från OECD till G20 vilket medfört att flera länder utanför OECDs medlemskrets fått ett ökat politiskt inflytande på USAs bekostnad. Det är särskilt BRIC-ländernas inträde på den politiska arenan som lyfts fram och i synnerhet Kina som, i rollen av ny global ekonomisk stormakt, skulle ha börjat konkurrera med USA om makten över den internationella dagordningen på skatteområdet. Dessa argument bygger dock enligt författarens mening på en synvilla.

Något förenklat styrs världen på skatteområdet av en exklusiv skara på 6–7 länder med USA som de facto ordförande[8] (ledarskiktet), vars exakta komposition delvis avgörs av frågans natur. Ledarskiktet består i normalfallet av anglosaxiska länder och Frankrike, med nödigt bistånd i förekommande fall av Tyskland och Japan. Om OECD med sitt begränsade medlemskap skall ta sig an en politiskt känslig skattefråga med global räckvidd måste OECD förankra arbetet i en eller flera globalt orienterade organisationer som G20, Internationella valutafonden, Världsbanken m.fl. Alternativt upprättar OECD nya egna globala fora som skett på informationsutbytesområdet[9] och nu nyligen också inom ramen för BEPS implementeringsfas.[10] Det är dock alltid samma ledarskikt som utövar ett bestämmande inflytande över den organisation som ”äger” frågan. Detta bottnar ytterst i (det krassa) faktumet att det är ledarskiktet som finansierar större delen av berörda organisationers verksamhet.

Trots sin position som ekonomisk stormakt saknar Kina nödvändiga expertkunskaper, globala relationer och politisk vilja att konkurrera med

7 Se t.ex. Itai Grinberg, Breaking BEPS: *The New International Tax Diplomacy*, Georgetown Law (2015). Mindy Herzfeld, *Why BEPS is Just the Beginning*, Tax Notes International, 21 September 2015.

8 Uttrycket ”de facto ordförande” används därför att USA nästan alltid överlåter det formella ordförandeskapet till andra länder.

9 The Global Forum on Transparency and Exchange of Information.

10 The Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

USA om makten över den politiska agendan på skatteområdet. Den sistnämnda aspekten förtjänar att utvecklas. Kinesisk kultur och samhälle saknar den ”imperium-reflex”[11] som är en förutsättning för att framgångsrikt kunna driva en politisk agenda på global basis. Kina bevakar sina intressen i internationella fora, allierar sig om nödvändigt med andra länder i vissa frågor, men söker sällan i övrigt ikläda sig ledarrollen i internationella skattefrågor. Den förändring som dock ägt rum på skatteområdet är att Kina numera *alltid* ingår i ledarskiktet oavsett vilket forum som driver en viss global skattefråga.[12]

Övriga BRIC-länders betydelse och inflytande på det internationella skatteområdet har generellt sett också ökat. Det som skett de senaste 20 åren är att BRIC-ländernas inhemska marknader har vuxit explosionsartat, så när dessa länder idag antar skattelagstiftning eller vidtar åtgärder som är ”*non OECD-compliant*” blir effekterna mer kännbara för både OECD-länder och dess multinationella industri. BRIC-ländernas ökade betydelse grundas således inte i en maktförskjutning i själva beslutsprocessen utan i dessa länders ökade förmåga att ”ställa till problem” för utländsk industri på sina hemmamarknader om OECD förbigår deras intressen.

USAs plats vid rodret är således ohotad på det internationella skatteområdet.[13] Det är dock viktigt att förstå denna ledarrolls möjligheter och begränsningar. USA varken kan eller vill tvinga länder att anta viss lagstiftning på skatteområdet. USA tillåter inte andra länder att medverka i beslut som rör utformningen av amerikansk skattelagstiftning. USA undviker därför noga att lägga sig i hur andra länder utformar sina skattesystem. Som framgått av inledningen är varje stats självbestämmanderätt i skattefrågor en grundpelare i amerikansk skattepolitik.

USA spelar däremot en nyckelroll i alla beslut av strategisk betydelse. Alla OECD-projekt på skatteområdet startas upp på USAs initiativ eller

11 Begreppet ”imperium-reflexen” åsyftar här endast att en stat har ambitionen och förmågan att ta upp och driva igenom politiska frågor på global basis.

12 Kina brukar i internationella fora beteckna sig som ett ”utvecklingsland”. Denna klassificering är dock lika missvisande och speglar inte den roll Kina trots allt spelar på det internationella skatteområdet. Se t.ex. *China Country Practice, Transfer Pricing Opportunities and Challenges for Developing Countries in Post-BEPS Era, Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters*, Twelfth Session, Geneva, 11–14 October 2016.

13 Den utgående *Treasury Deputy Assistant Secretary for International Tax Affairs,* Robert Stack, har förövrigt inte tvekat att påpeka offentligt att det är USA som ”*runs the show*” i BEPS. Se Lee A. Sheppard, *News Analysis, Notes from the Tax Wars*, Tax Notes International, 3 October 2016 (Section: BEPS Mistakes).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

med dess godkännande. USA bidrar dessutom i stor omfattning med sakkunskapen. Leder OECD-projektet till materiella politiska åtaganden på lagstiftningsområdet är sannolikheten stor att dessa redan är förenliga med existerande amerikansk lagstiftning. Ytterst har USA också vetorätt. Det brukar räcka med att USA antyder missnöje i en fråga för att få till stånd förändring. Vill flertalet OECD-länder bli bundna av ett politiskt åtagande som inte är förenligt med amerikanska intressen säkerställer USA att åtagandet innehåller flera handlingsalternativ eller är tillräckligt flexibelt så att dess intressen inte påverkas.

USAs ledarroll i OECD tar sig ofta så subtila uttryck att få delegater ens uppmärksammar att det är USA som drar i trådarna. Det är först när USA byter administration som vidden av det amerikanska inflytandet synliggörs. OECDs arbete mot internationell skatteflykt är ett belysande exempel. Reagan, Clinton, Bush Jr och Obama har gjort processen kort med föregående administrations politik i frågan och övriga OECD-länder har varje gång närmast hjälplöst tvingats anpassa sig till det nya läget. Om Trump-administrationen skulle vilja lägga ner eller ändra inriktningen på BEPS-arbetet har den därför sannolikt även i dag möjligheter att åstadkomma ett sådant resultat.

Slutsatsen om USAs ledarroll behöver dock nyanseras i ett avseende. En ny spelare har nyligen närmast snubblat in på den internationella arenan. En spelare som USA i princip helt saknar politiskt inflytande över – EU-kommissionen.

Kommissionens makt på skatteområdet är egentligen begränsad. Kravet på enhällighet för beslut i skattefrågor har (tills nyligen) medfört att EU sällan antar direktiv inom direkt skatt. Antagna direktiv har syftat till att antingen avveckla hinder på EUs inre marknad eller att implementera inom EU de politiska framsteg som uppnåtts av OECD. De åtgärder som vidtagits på skatteområdet har därför i huvudsak varit en EU-intern angelägenhet och kommissionens inflytande i globala skattefrågor har begränsats till att säkerställa att förslagna åtgärder är förenliga med EU-rätten.

Kommissionen har dock höjt sin svansföring betydligt de senaste två åren. Stärkt av avslöjanden via amerikanska senatsförhör och LuxLeaks om framför allt amerikanska globala tech-bolags skatteplanering samt surfande på den våg av kritik som efter Panamaskandalen riktats mot EU-regeringarnas påstådda passivitet mot internationell skatteflykt har kommissionen börjat agera mer aggressivt och även börjat använda EUs statsstödsregler för att bekämpa internationell skatteplanering *på bolags-*

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

nivå.[14] Åtgärderna på statsstödsområdet har hittills riktats mot främst amerikanska storföretag. Kommissionens agerande mot Apple, Starbucks, McDonald's m.fl. kan till slut bli en bidragande orsak till att Trump-administrationen drar sig ur BEPS-arbetet.[15]

3 TRUMP-ADMINISTRATIONENS INSTÄLLNING TILL BEPS-PROJEKTET

3.1 Inledande ord

OECD har befogad anledning att känna oro inför BEPS framtid under Trumps ledning. Nedan redogörs för fyra skäl till varför Trump-administrationen kan komma att inta en negativ inställning till BEPS-projektet.[16]

3.2 Erfarenheter från tidigare republikanska administrationer

Republikanska administrationer har aldrig visat något större intresse för frågor kring internationell skatteflykt. USAs första försök att på allvar ta tag i frågan skedde under Carter-administrationen. IRS fick i uppdrag att grundligt utreda frågorna kring finansiell offshoreverksamhet och att komma med förslag till åtgärder. IRS Rapport i frågan publicerades 1981 (*the Gordon-Report*) och innehöll en serie rekommendationer om hur lagstiftaren skulle kunna angripa problemet. Den i januari 1981 tillträdande Reagan-administrationen begravde dock både rapporten och frågan ganska omgående.[17] Som ovan framgått gick OECDs skattekonkurrensprojekt samma öde till mötes strax efter Bush-administrationens tillträde 2001. Dessa omständigheter talar i sig emot att Trump-administrationen kommer visa någon entusiasm för BEPS-projektet.

14 Kommissionen har tidigare slagit ner på både skattelagstiftning och skatteregimer som ansetts utgöra olagligt statsstöd. Kommissionen och EU-domstolen fann t.ex. 2006 att Belgiens coordination center regim bröt mot EUs stsstödsregler (Belgium v. Forum 187 and Commission, joined cases, C-182/03 och C-217/03 (CJEU 2006). Det som är nytt i sammanhanget är att kommissionen nu går ett steg längre och angriper individuella förhandsbesked i skatteärenden.

15 Se vidare avsnitt 3.4 nedan.

16 Trots att ämnet är relevant spekuleras inte här kring konsekvenserna på BEPS-projektet av Trumps planerade skattereform. Reformen lär sannolikt bli den mest omfattande sedan Reagans skattereform 1986. Det finns dock så många olika bud på vad reformen kan komma att omfatta att ett resonemang i frågan skulle bli överdrivet hypotetiskt.

17 Det förtjänar att tilläggas att Gordon-rapporten fortfarande var en referens 1996 när författaren anställdes på OECD. Det är i sig en indikation på hur lågprioriterad skatteflyktsfrågan var under hela 1980-talet och en bit in på 1990-talet. Se även Nicholas Shaxson, *Treasure Islands, Tax Havens and the Men who Stole the World*, The Bodley Head (2011).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

3.3 Trump-administrationens ideologiska rötter

En annan dålig nyhet för OECD är Trumps kopplingar till *Heritage Foundation*. Både Trumps politiska *think tank och* flera av hans nominerade ministrar har sina ideologiska rötter i denna organisation som politiskt brukar placeras långt ut till höger på den politiska kartan. *Heritage Foundations* språkrör på skatteområdet är *Center for Freedom & Prosperity* (CFP), ofta betecknad som OECDs fiende Nr. 1. CFP har genom åren gjort livet surt för OECD och i flera omgångar legat bakom initiativ från både Senaten och Representanthuset om att helt eller delvis strypa amerikansk OECD-finansiering såvitt OECD inte lägger ner sina ”skatteharmoniseringsprojekt”.[18] CFP förespråkar kortfattat fri skattekonkurrens och uppfattar alla försök till global koordinering på skatteområdet som smygharmonisering. OECD betraktas som en kartell bestående av högskatteländer som utnyttjar sin oligopolställning för att strypa fri skattekonkurrens.[19] *Heritage Foundation* utövade stort inflytande på Bush-administrationen och *Treasury Secretary* O’Neills uttalande i pressmeddelandet i maj 2001 byggde på *Heritage Foundations* tankegods.

Nu skulle kunna hävdas att BEPS-projektet är vaccinerat mot eventuella attacker baserade på kartell-resonemang. BEPS bygger på samarbete och likabehandling och i motsats till både 1998 års skattekonkurrensprojekt och det arbete som bedrivs inom globala Forumet för transparens och informationsutbyte har direkta hot aldrig uttalats i BEPS-sammanhang. Det faktum att processen är baserad på ”frivilligt deltagande” utgör sålunda OECDs främsta argument mot kartell-anklagelsen. Huruvida länder som Singapore, Hong Kong (Kina), Nederländerna, Irland, Schweiz m.fl. frivilligt har slagit sig ner vid BEPS förhandlingsbord kan förstås diskuteras. Vidare har majoriteten av (utvecklings)länder utövat föga inflytande över processen och i fråga om BEPS slutsatser och rekommendationer snarast ställts inför ett *fait accompli*. Men får CFPs synsätt genomslag i Trumps skattepolitik kommer det spela mindre roll om BEPS-projektet bygger på (ett visst mått av) frivillighet. Trump-administrationen kan komma att betrakta hela idén med global skattekoordinering som förkastlig eftersom

18 Här åsyftas skattekonkurrensprojektet, globala Forumets arbete för transparens och informationsutbyte och BEPS.

19 Se t.ex. diverse uttalanden på CFPs websida samt Mitchell & Edwards, *Global Tax Revolution: The Rise of the Competition and the Battle to Defend it*, Cato Institute (2008).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

den underminerar fri skattekonkurrens. OECDs pågående arbete med att säkerställa att alla BEPS-medlemmar implementerar BEPS minimikrav kommer likaledes uppfattas som ”global harmonisering” och ett brott mot ”varje stats rätt att själv få bestämma över sitt skattesystem”.

3.4 Obama-administrationens besvikelse över BEPS-utfallet

Ett tredje skäl till pessimism är att även Obama-administrationen har varit missnöjd med den riktning BEPS-arbetet tagit i både mediemässigt och materiellt hänseende. USAs uppfattning är att europeiska politiker och media har framställt den amerikanska tech-industrin som närmast ensamt ansvarig för den aggressiva skatteplanering som projektet velat komma tillrätta med.[20] BEPS-projektet har därför i USA kommit att uppfattas som en anklagelseakt mot amerikanska storföretag och ytterst också mot amerikansk internationell skattepolitik.

USA har också fått ägna mycket kraft under processens gång åt att bekämpa försök att de facto utvidga BEPS-mandatet. Flera av de förslag som presenterades och diskuterades under 2014 hade enligt USAs uppfattning, om de upphöjts till *minimum standards*, inneburit en revidering av de principer i OECDs modellavtal som styr fördelningen av beskattningsrätten mellan hemviststat och källstat.[21] Trots att både retoriken och rekommendationerna urvattnades i slutrapporterna fick USA ge sig i vissa frågor.[22] Detta lämnade en bitter eftersmak hos *Treasury* som riskerar att slå tillbaka mot OECD efter Trump-administrationens tillträde.

20 Paradoxalt nog bidrog USA självt till den uppfattningen under 2012–2014 genom *US Senate Homeland Security and Government Affairs Permanent Subcommittee on Investigations* detaljerade redogörelser av Apple, Amazon m.fl. globala skatteplaneringsstrategier.

21 *OECDs Action Plan on BEPS (2013)* noterar i detta sammanhang att ”[w]hile actions to address BEPS will restore both source and residence taxation in a number of cases where cross-border income would otherwise go untaxed or would be taxed at very low rates, these actions are not directly aimed at changing the existing international standards on the allocation of taxing rights on cross-border income”.

22 USA har uttryckt ”besvikelse” över utfallet i Aktionspunkterna 3, 6 och 7 och kraftigt missnöje över att BEPS minimikrav under Aktionspunkt 14 inte innefattade ett bindande skiljemanaförfarande. Se t.ex. Sheppard & Johnston, *U.S. 'Extremely Disappointed' in DPT and BEPS Output, Stack Says*, Tax Notes International, 15 June 2015; MNE TAX at http://mnetax.com/us-officials-detail-position-on-beps-output-9269 (12 juni 2015).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

3.5 OECDs svårigheter att få BEPS medlemsstater att respektera spelreglerna

Trots besvikelsen över BEPS-utfallet har Obama-administrationen aldrig tagit avstånd från projektet. USA har också åtagit sig att implementera BEPS minimikrav. Sett från amerikansk synvinkel utgör BEPS-rapporterna och dess rekommendationer inte enbart, som BEPS terminologi synes antyda, *minimum standards*, utan en noggrant framförhandlad global kompromiss som alla BEPS-medlemmar har att rätta sig efter. USA har därför reagerat i starkast möjliga ordalag mot att UK[23], Australien[24], Indien[25], Frankrike[26] m.fl. föreslagit eller antagit lagstiftningar som till synes utgör ett flagrant kringgående av överenskommelserna i BEPS Aktionspunkter 1 och 7 (digital ekonomi och fast driftställe). De nya reglerna möjliggör källbeskattning av särskilt globala tech-företag som inte uppfyller villkoren för fast driftställe i skatteavtalen, men som likväl har en digital närvaro i ”källstaten”. Berörda länder menar att den nya skatten inte är en inkomstskatt och därmed faller utanför BEPS-överenskommelserna. USAs ilska bottnar naturligtvis återigen i att lagstiftningarna tar särskild sikte på amerikanska tech-företag som Apple, Microsoft, Amazon m.fl. USAs utgående *Treasury Deputy Assistant* Robert Stack, anser att UK, Frankrike och Australiens ensidiga ageranden hotar inte bara BEPS utan även OECDs skattekommittés framtida ”role in shaping tax policies”.[27]

Droppen som fått bägaren att rinna över i USA är dock kommissionens pågående och avslutade utredningar av flera amerikanska storföretag under EUs statsstödsregler. Kommissionen anser att vissa APAs[28] utfärdade av Nederländerna och Irland utgör illegalt statsstöd och har beordrat Starbucks och Apple att återbetala 20–30 miljoner respektive 13 miljarder euro (!) till Nederländerna och Irland. Motsvarande utredningar pågår även i förhållande till Amazon och McDonald’s avseende APAs utfärdade i Luxemburg. USA är av flera skäl starkt kritisk mot utredningarna som

23 The UK Finance Act 2015 on the Taxation of Diverted Profits.

24 Australiens variant av *diverted profits tax* ingår i Australiens Multinational Anti-Avoidance Law (MAAL).

25 The Equalisation Levy (2016). Det är i grunden en källskatt på digitala transaktioner.

26 Det franska lagförslaget, kallad Google-skatten, underkändes dock av Frankrikes konstitutionella domstol strax före årsskiftet. Se vidare http://fortune.com/2016/12/29/france-google-tax/.

27 Se Robert Finley, *EU Unilateralism Calls for Aggressive U.S. Approach, Stack says*, Tax Notes International, 12 December 2016.

28 APAs är en förkortning av *Advance Pricing Agreements*.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

de anser underminerar multilateralt samarbete på skatteområdet i allmänhet och överenskommelserna på BEPS-området i synnerhet.[29] En grupp kongressledamöter har krävt att *Treasury* ska damma av en närmast obsolet och aldrig tillämpad bestämmelse i USAs *Tax Code* från 1934 (Section 981), som möjliggör för USAs president att dubbla skattesatsen på fysiska och juridiska personer med hemvist i länder som diskriminerar amerikanska bolag.[30] En tillämpning av dylika bestämmelser mot personer bosatta inom EU skulle riskera att utlösa ett transatlantiskt ”skattekrig”.[31]

4 BEPS FRAMTID UNDER TRUMP-ADMINISTRATIONEN

4.1 Inledande ord

Trump-administrationen lär av skäl som framgått knappast välkomna BEPS-projektet med öppna armar. Samtidigt begränsas USAs handlingsalternativ av att BEPS-arbetet är så långt framskridet. Nedan redogörs för tre alternativa scenarier såvitt Trump-administrationen ställer sig negativ till BEPS-projektet.

29 Det ligger utanför denna artikels ram att behandla kommissionens granskning av de amerikanska storföretagen under statsstödsreglerna. Märk dock att USAs kritik mot besluten bland annat går ut på att kommissionen har utvecklat egna ”hemkokta” internprissättningsregler som avviker från OECD/BEPS-standarden. För en redogörelse av kommissionens beslut i Apple-ärendet under statsstödsreglerna och den debatt som följt i kölvattnet av detta beslut, se höstens artiklar i ämnet publicerade av Tax Notes International samt *Treasury's White Paper, The European's Recent State Aid Investigations of Transfer Pricing Rulings* (24 August 2016).

30 Se http://www.reuters.com/article/us-eu-apple-taxavoidance-irs-idUSKCN1162ZJ. Den konspiratoriskt lagde skulle kunna misstänka att det finns en koppling mellan beslutet i Apple-ärendet och de böter i mångmiljardklassen som *Department of Justice* utfärdat inom ramen för *Foreign Corrupt Tax Practices Act* mot tyska och franska banker och nu senast också mot Volkswagen. Det kan inte helt uteslutas att regeringarna i Berlin och Paris i grunden är ganska nöjda med kommissionens agerande med tanke på de enorma bötesbelopp som europeiska bolag har tvingats betala. Det skulle i så fall också kunna förklara varför de europeiska regeringarna har varit så förvånansvärt passiva i statsstödsfrågan. Se även Andrew Velarde, *Stack Disturbed by Silence of European Countries on State Aid*, Tax Notes International, 2 January 2017.

31 Kommissionens agerande på statsstödsområdet är egentligen välkommet. EU-länderna har var för sig visat sig oförmögna att få bukt på den illojala skattekonkurrens som dränerat EUs statskassor de senaste 20 åren. Även USA har egentligen ett intresse av att kommissionen får stopp på profileringen av lågskatteregimer inom EU. Problemet är dock att kommissionen fullständigt missar att sättet hur en fråga presenteras är minst lika viktigt som frågans innehåll. Om kommissionen på förhand hade utvecklat en politisk strategi för att sälja in de nya statsstödsutredningarna till berörda parter hade den infekterade politiska situationen mellan USA och EU i frågan sannolikt kunnat undvikas.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

4.2 Projektet överges genom offentligt beslut

Om Trump-administrationen blankt drar sig ur BEPS-arbetet lär beslutet komma att vila på ideologisk grund. OECD skall inte ha synpunkter på hur stater utformar sina skattesystem. Skattekonkurrens är i grunden hälsosam och självreglerande. Skattekoordinering utgör första steget mot harmonisering och hotar ytterst staters rätt till självbestämmande på skatteområdet. Det lär vidare framhållas att BEPS-projektet endast utgör en attack på amerikansk tech-industri och att BEPS existensberättigande oavsett har förverkats eftersom flera stora länder inom och utanför OECD redan brutit mot BEPS-överenskommelserna genom ensidiga lagstiftningsåtgärder eller passiv acceptans av kommissionens agerande på statsstödsområdet. Ett sådant tydligt avståndstagande från BEPS-projektet skulle också göra det omöjligt att fortsätta implementeringsprocessen under OECDs paraply. Oavsett Trump-administrationens ideologiska syn på BEPS-arbetet är det föga sannolikt att USA på ett så synligt sätt väljer att gå på kollisionskurs mot övriga världen i frågan. Trump kan rimligen inte helt ignorera den uppmärksamhet skatteflyktsfrågorna fått på senare år genom LuxLeaks, Panamadokumenten m.fl. skandaler. Som framgår nedan finns det smidigare sätt att i praktiken åstadkomma samma resultat.

4.3 Endast åtagandet om CbC-rapportering överges

Utöver skyldigheten att spontant utbyta några enstaka unilaterala APAs under aktionspunkt 5[32] utgör USAs enda nya materiella åtagande under BEPS-projektet att utväxla *Country-by-Country* (CbC)-rapporter under aktionspunkt 13.[33] Trump-administrationens inställning till CbC-rapportering kommer därför ge en ganska tydlig fingervisning om hur administrationen ställer sig till projektet som helhet. Om åtagandet att utväxla CbC-rapporter fullföljs av USA under Trumps ledning är nog BEPS-projektet i praktiken räddat. Det är svårt att föreställa sig att USA å ena sidan respekterar sina BEPS-åtaganden, men samtidigt försöker hindra OECD att fullfölja implementeringsarbetet av BEPS minimikrav. Obama-administrationen har dock även i denna fråga hamnat på kant med EU-kommissionen. I motsats till BEPS-överenskommelsen under aktionspunkten 13 om att endast ge skattemyndigheter tillgång till CbC-rapporter vill EU-

32 USA saknar särskilda lågbeskattade skatteregimer som faller under aktionspunkt 5.

33 USA måste rimligen redan uppfylla minimikraven i aktionspunkterna 6 (treaty shopping) och 14 (behöriga myndighetsförhandlingar).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

kommissionen offentliggöra CbC-rapporternas innehåll.[34] Eftersom vissa EU-länder (bland annat Tyskland) motsätter sig initiativet och enhällighet gäller för beslut på skatteområdet har kommissionen försökt kringgå motståndet genom att istället inlemma kravet i EUs redovisningsdirektiv (2013/34/EU) som bara kräver majoritetsbeslut.[35] USA är emot en publicering och anser att EU-länderna bryter mot BEPS-överenskommelsen om de antar direktivförslaget.[36] Om Trump-administrationen, av skäl som framgått i föregående avsnitt, söker en politisk ursäkt för att dra sig ur det enda BEPS-åtagande som USA inte redan uppfyller kan kommissionen komma att servera denna på ett silverfat. Om så sker skulle det få allvarliga konsekvenser för BEPS-projektet.[37] CbC-rapporteringen utgör trots allt BEPS kärna och symbolen för projektets framgång. Det behöver inte nödvändigtvis leda till att även andra länder offentligt överger sina CbC-åtaganden, men det skulle kunna påverka länders noggrannhet i uppfyllandet av åtagandet och slutligen orsaka samma stiltje i CbC-implementeringen som uppstod i OECDs arbete mot skadlig skattekonkurrens efter *Treasury Secretary* O'Neills uttalande i maj 2001.[38] Det skulle också kunna få negativa spridningseffekter på BEPS-projektet som helhet.

4.4 Projektet överges inifrån

Alla med långvarig politisk erfarenhet vet att det mest effektiva och minst synliga sättet att ”dra ut tänderna” på ett projekt är att agera inifrån. Om

34 Detta efter påtryckningar från bland annat Europaparlamentet, vissa EU-länder, europeisk media och ideella påtryckar-organisationer på skatteområdet.

35 För senaste nytt i frågan, se J.P. Finet, *EU Releases Compromise Public CbC Reporting Proposal, Tax Notes International, 2 January 2017*.

36 Se fotnot 27 ovan för referens.

37 Notera att USA ännu inte har undertecknat *Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of CbC-reports*. Det bör tilläggas att handlingsalternativen är fler än att bara överge eller fullfölja CbC-åtagandet. Se vidare avsnitt 4.4 nedan.

38 Om USA inte fullgör CbC-åtagandet stipulerar Artikel 2 i modellagstiftningen för CbC-rapportering (se slutrapporten till aktionspunkt 13) – såvitt inte det amerikanska moderbolaget utnämner ett ”surrogat-moderlag” i tredje land att fullgöra CbC-åtagandet – att respektive amerikanskt dotterbolag utanför USA istället skall bifoga denna CbC-rapport lokalt till skattemyndigheten. Detta s.k. *secondary filing*-åtagande är enligt författarens mening otillämpbart i praktiken. En fysisk eller juridisk person kan inte åläggas att inkomma med information som personen varken innehar eller kontrollerar. Detta är en grundpelare i globala Forumets standard för transparens och informationsutbyte. Det får anses osannolikt att ett enskilt amerikanskt dotterbolag utanför USA i något fall skulle inneha eller kontrollera all den information som förutsätts ingå i en CbC-rapport.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

Trump-administrationen fokuserar på s.k. *damage control*, kanske BEPS-resultatet (motvilligt) accepteras, men i övrigt bromsas eller hindras från att drivas vidare. Alternativt försöker de få till stånd omförhandlingar av vissa delar av BEPS-resultatet. Det kan dock inte uteslutas att Trump-administrationen går ett steg längre och försöker sabotera arbetet inifrån. Här är möjligheterna närmast outtömliga. Det går att kraftigt underminera ett arbete som drivs i OECDs regi utan att egentligen göra någonting. Det räcker med att nedprioritera arbetet eller låta det drivas av personal utan kompetens i sakfrågan. Bush-administrations taktik var att omprioritera (”*refocus*”) skattekonkurrensprojektet och sedan orsaka dess död *by a thousand cuts*. Effekten blir att medlemsstaterna som deltar i projektet långsamt tappar intresset för frågan tills arbetet i slutändan endast existerar på pappret.[39]

5 AVSLUTANDE SYNPUNKTER

Det är ett ödets ironi att USA alltid får en ny administration när OECD är i färd med att göra stora framsteg i frågor som rör global skattekoordinering. Om Trump-administrationen direkt eller indirekt skulle vilja dra sig ur BEPS-projektet kommer projektets överlevnad vara avhängigt av andra större länders villighet att ta strid med USA. När Bush-administrationen år 2001 gick till angrepp mot OECDs skattekonkurrensprojekt gav övriga OECD-länder efter för USAs krav utan strid. Det som dock skiljer situationen idag från 2001 är dels att BEPS-projektet är mycket längre framskridet än vad skattekonkurrensprojektet var 2001, dels att många BEPS-medlemmar, och då särskilt EU-länderna (via antagna EU-direktiv), redan har implementerat BEPS rekommendationer och därför har ett tydligare egenintresse av att hålla BEPS-projektet vid liv. Även BRIC-länderna har offentligt uttalat sitt stöd för BEPS-projektet, låt vara ”with due regard to the national realities of the countries”.[40] Frågorna har vidare en mycket högre aktualitet idag än för 15 år sedan. Om USA genom formellt beslut drar sig ur BEPS-projektet är dock BEPS öde beseglat. Att försöka fortsätta

39 Det är närmast omöjligt att lägga ner pågående projekt i internationella organisationer baserade på konsensus. Hur välmotiverad en nedläggning än kan vara räcker det med att ett land blockerar beslutet (inte sällan projektets initiativtagare) för att projektet skall hållas vid liv. Om ledarskiktet eller ett dominerande land som USA driver frågan om nedläggning kringgår de ofta motståndet genom att istället försöka rendera projektet obsolet.

40 Se Stephanie Soong Johnston, *BRICS Countries Affirm Support for BEPS Project Implementation*, Tax Notes International, 24 October 2016.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58

BEPS-arbetet och dess implementeringsprocess utan världens i särklass största politiska och ekonomiska stormakt vore *nonsensical*.

Det bör avslutningsvis nämnas att Trump har gått till val på att ”rulla igång” amerikansk ekonomi. En (de facto) nedläggelse av BEPS-projektet kan bli en dyrköpt affär för amerikansk multinationell industri eftersom det kan leda till en profilering och aggressiv tillämpning av lagstiftning både inom och utanför OECD-området som kraftigt utvidgar rätten till källbeskattning på hemviststatens (läs: den amerikanska tech-industrins) bekostnad.

Torsten Fensby har tidigare arbetat som bl.a. förhandlare med finansiella offshorecentra på OECD och Nordiska Ministerrådet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:21:58