



Ändringar i moder- och dotterbolagsdirektivet

Finansdepartementet

2013-12-20

Dokumentbeteckning

KOM (2013) 814

Förslag till ändring i rådets direktiv 2011/96/EU om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater.

Sammanfattning

Kommissionen föreslår ändringar i rådets direktiv 2011/96/EU om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (moder- och dotterbolagsdirektivet). Syftet är att dels förhindra dubbel icke-beskattning, dels förhindra skatteundandragande och skattemissbruk genom artificiella arrangemang. Kommissionen föreslår att utdelningar och övriga vinstöverföringar från dotterbolag till moderbolag ska vara skattefria i moderbolaget endast i den mån betalningen inte är avdragsgill i dotterbolaget. Kommissionen föreslår även en gemensam skatteflyktsregel för medlemsstaterna.

Regeringen är positiv till att ett klagörande införs i direktivet genom den föreslagna bestämmelsen som innebär att skattefrihet för utdelning i moderbolaget ska gälla i den mån betalningen inte är avdragsgill hos dotterbolaget. Regeringen är dock negativt inställd till förslaget att införa en skatteflyktsbestämmelse i direktivet som skulle vara obligatorisk för medlemsstaterna.

Regeringen är tveksam till om förslaget om en obligatorisk skatteflyktsbestämmelse är förenlig med subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen.

1.1 Ärendets bakgrund

Europeiska rådet underströk i sina slutsatser den 2 mars 2012 behovet av att utveckla konkreta metoder för att förbättra bekämpningen av skattebedrägerier och skatteflykt. En resolution med liknande innehåll antogs av Europaparlamentet den 19 april 2012¹.

Uppförandekodgruppen för företagsbeskattning² har gjort en utvärdering av ett hybridlån inom ramen för arbetet med snedvridande effekter av olikheter i medlemsstaternas skattesystem avseende klassificeringen av finansiella instrument. De gränsöverskridande betalningarna av hybridlånet hanterades som skattemässigt avdragsgilla i givarens medlemsstat och som skattefri vinstutdelning i mottagarens medlemsstat, vilket resulterade i en situation med dubbel icke-beskattning. Uppförandekodgruppen enades om riktlinjer enligt vilka den mottagande medlemsstaten bör följa den skattemässiga behandlingen av betalningen av hybridlånet i källmedlemsstaten. Det betyder att ingen skattebefrielse bör beviljas för betalningar av hybridlån som är avdragsgilla i källmedlemsstaten.

Kommissionen anser att den lösning som uppförandekodgruppen enades om inte med säkerhet kan genomföras enligt moder- och dotterbolagsdirektivet. Den handlingsplan som kommissionen beslutade den 6 december 2012 (COM (2012)722) om att stärka kampen mot skattebedrägerier och skatteflykt tar upp behovet av att finna en lösning avseende hanteringen av olikheterna mellan skattesystemen redan under 2013. I samband med att handlingsplanen presenterades, publicerade kommissionen även en rekommendation mot aggressiv skatteplanering (C(2012)8806). I rekommendationen, som inte är bindande för medlemsstaterna, rekommenderas medlemsstaterna att införa en generell skatteflyktsregel.

Kommissionen har presenterat detta förslag till ändring i moder- och dotterbolagsdirektivet den 25 november 2013.

1.2 Förslagets innehåll

Kommissionen föreslår att utdelningar och övriga vinstöverföringar från dotterbolag till moderbolag ska vara skattefria i moderbolaget endast i den mån betalningen inte är avdragsgill i dotterbolaget. Syftet är att undvika att det uppstår en dubbel icke-beskattning.

¹ Europaparlamentets resolution om översyn av direktivet om moder- och dotterbolag i syfte att undvika skatteflykt via hybrida finansiella instrument inom EU (2012/2599(RSP)).

² Rådets resolution om en uppförandekod för företagsbeskattning (Ekofin-rådets slutsatser av den 1 december 1997 om skattepolitik).

Vidare föreslås en för medlemsstaterna gemensam skatteflyktsbestämmelse i moder- och dotterbolagsdirektivet som bygger på principerna i kommissionens rekommendation mot aggressiv skatteplanering.

2013/14:FPM38

1.3 Gällande svenska regler och förslagets effekt på dessa

Moder- och dotterbolagsdirektivet har genomförts i svensk rätt och de svenska reglerna finns huvudsakligen i 24 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. I 24 kap. IL finns bestämmelser om skattefrihet för utdelning på näringsbetingade andelar. Syftet med moder- och dotterbolagsdirektivet är att motverka dubbelbeskattning på utdelning till ett moderbolag i en medlemsstat från ett dotterbolag i en annan medlemsstat.

Förslaget att utdelningar och övriga vinstöverföringar från dotterbolag till moderbolag ska vara skattefria i moderbolaget i den mån betalningen inte är avdragsgill i dotterbolaget kommer att innebära ändringar i 24 kap. IL av mindre omfattning.

Nu gällande direktiv hindrar uttryckligen inte tillämpningen av nationella bestämmelser mot skatteflykt. Lagen (1995:575) mot skatteflykt kan således bli tillämplig på förfaranden som omfattas av direktivets tillämpningsområde. En obligatorisk gemensam skatteflyktsbestämmelse som nu föreslås kommer att innebära att förfaranden som faller under direktivets tillämpningsområde i stället ska prövas mot den gemensamma skatteflyktsbestämmelsen som beslutats av EU. Förslaget måste i denna del analyseras ytterligare för att man ska kunna avgöra om och i så fall vilka materiella ändringar som är nödvändiga i svensk lagstiftning.

1.4 Budgetära konsekvenser / Konsekvensanalys

Enligt kommissionens bedömning har förslaget inga budgetkonsekvenser för EU. Förslaget bör inte ha några konsekvenser för statsbudgeten.

2 Ståndpunkter

2.1 Preliminär svensk ståndpunkt

Regeringen är positiv till att ett klagörande införs i direktivet genom den föreslagna bestämmelsen som innebär att skattefrihet för utdelning i moderbolaget ska gälla i den mån betalningen inte är avdragsgill hos dotterbolaget. Det är dock samtidigt viktigt att utformningen av bestämmelsen inte leder till att bestämmelsen blir uttömmande när det gäller medlemsstaternas möjligheter att förhindra dubbel icke-beskattning.

Det är angeläget att i så stor utsträckning som möjligt motverka möjligheterna till skatteflykt som sker exempelvis vid gränsöverskridande transaktioner. Sverige har dock redan en nationell skatteflyktslagstiftning

som kan tillämpas vid gränsöverskridande situationer. En skatteflyktsbestämmelse på den direkta skattens område som medlemsstaterna är skyldiga att tillämpa innebär en ny harmoniserad reglering. Regeringen är inte övertygad om att fördelarna som kommissionen lyfter fram med en gemensam reglering uppväger den begränsning i handlingsfriheten att utforma nationella skatteflyktsbestämmelser som förslaget trots allt innebär. Inte heller förefaller utformningen av förslaget, i jämförelse med skatteflyktslagen innebära någon förbättring när det gäller klarhet eller effektivitet när det gäller att komma till rätta med skatteflykt. Det är vidare oklart hur den föreslagna artikel 1.2 i direktivet är tänkt att förhålla sig till den föreslagna skatteflyktsbestämmelsen i artikel 1 a. Regeringen är därför negativt inställd till förslaget om en obligatorisk skatteflyktsbestämmelse.

2.2 Medlemsstaternas ståndpunkter

Medlemsstaternas inställning till utformningen av förslagen i direktivet är ännu inte känd. Uppförandekodgruppen (företagsbeskattning) har dock enats om riktlinjer enligt vilka den mottagande medlemsstaten bör följa den skattemässiga behandlingen av betalningen av hybridlånet i källmedlemsstaten. I samband med att kommissionen presenterade rekommendationen mot aggressiv skatteplanering var vidare flertalet medlemsstater frågande till hur en gemensam skatteflyktsbestämmelse skulle förhålla sig till respektive nationell lagstiftning.

2.3 Institutionernas ståndpunkter

Institutionernas ståndpunkter är inte kända.

2.4 Remissinstansernas ståndpunkter

Förslaget kommer att remitteras.

3 Förslagets förutsättningar

3.1 Rättslig grund och beslutsförfarande

Enligt artikel 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt beslutas skattefrågor med enhällighet i rådet, efter att Europaparlamentet och ekonomiska och sociala kommittén hörts.

3.2 Subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen

Kommissionen anser att en ändring i direktivet som innebär att en utdelning kan bli skattepliktig om betalningen avser en avdragsgill kostnad är förenlig med subsidiaritetsprincipen. Kommissionen menar att det är olikheterna i

nationell lagstiftning vad gäller skattebehandlingen avseende hybridfinansiering som gör det möjligt för skattebetalare, särskilt koncerner, att använda strategier för gränsöverskridande skatteplanering som leder till snedvridningar av kapitalflöden och av konkurrensen på den inre marknaden. Kommissionen menar att enskilda medlemsstaters åtgärder avseende olikheter i medlemsstaterna skattesystem som leder till hybridfinansiering inte på ett effektivt sätt skulle lösa problemet eftersom detta uppkommer på grund av olikheter i de nationella skattesystemen. I stället skulle möjligen enstaka icke koordinerade initiativ kunna resultera i ytterligare olikheter eller att det uppstår nya skattemässiga hinder på den inre marknaden.

Inte heller en ändring av skatteavtal mellan olika medlemsstater skulle enligt kommissionen vara ett lämpligt tillvägagångssätt eftersom varje avtalspart skulle kunna komma fram till olika lösningar. Inte heller andra internationella initiativ såsom BEPS, skulle kunna åtgärda de särskilda frågor som tagits upp av EU då dessa kräver en ändring av existerande EU-lagstiftning. Samma sak gäller för ett nytt initiativ från uppförandekodgruppen för företagsbeskattning.

Kommissionen anser inte heller att förslaget strider mot proportionalitetsprincipen eftersom skattskyldigheten är begränsad till den del av hybridfinansieringsbetalningarna som är avdragsgilla i källmedlemsstaten.

Regeringen anser att det inte finns skäl att ifrågasätta kommissionens bedömning att förslaget i denna del är förenligt med subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen.

Kommissionen anser inte heller att förslaget om en obligatorisk skatteflyktsregel strider mot subsidiaritetsprincipen med motiveringen att den nuvarande regleringen i direktivet som tillåter nationella eller avtalsgrundade bestämmelser för att förebygga bedrägerier eller missbruk måste tolkas i enlighet med avgöranden av EU-domstolen.

Kommissionen påpekar även att medlemsstaters nationella åtgärder mot missbruk avser att täcka en stor mängd situationer och syften, som har utformats i ett nationellt sammanhang för att hantera de specifika behoven i medlemsstaterna och särdragen i deras skattesystem. Kommissionen anser att den rådande situationen leder till bristande klarhet för skattebetalare och skatteförvaltningar. Kommissionen anser mot bakgrund av detta att en nationell åtgärd inte skulle vara lika effektiv som ett EU-initiativ.

Kommissionen anser att den föreslagna obligatoriska skatteflyktsbestämmelsen är i överensstämmelse med de gränser för proportionalitet som beaktas i EU-domstolens praxis.

Regeringen gör följande bedömning vad gäller förslaget om en obligatorisk skatteflyktsbestämmelse. Regeringen vill inledningsvis framhålla att grundprincipen om skattesuveränitet för medlemsstaterna måste värnas när det gäller direkta skatter. I dessa avseenden bestämmer i princip den enskilda

medlemsstaten själv. Det faller inom ramen för varje medlemsstats nationella kompetens att säkra välfärden genom att ta ut och använda skatteintäkter på lämpligt sätt. Det finns harmoniserade regler vad gäller direkta skatter endast inom mycket begränsade områden.

Enligt subsidiaritetsprincipen ska unionen, på de områden där den inte har exklusiv befogenhet, vidta en åtgärd endast om och i den mån målen för den planerade åtgärden inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna och därför, på grund av den planerade åtgärdens omfattning eller verkningar bättre kan uppnås på unionsnivå. Enligt proportionalitetsprincipen ska unionens åtgärder till innehåll och form inte gå utöver vad som är nödvändigt för att nå målen i fördragen.

Nationella skatteflyktsbestämmelser är utformade utifrån nationella sammanhang. Detta är en nödvändighet för att de ska vara effektiva, välavvägda i förhållande till rättsäkerhet och förutsägbarhet samt ha legitimitet. Regeringen ifrågasätter om gemensamma skatteflyktsbestämmelser skulle vara tydligare än nationella. Regeringen är därför tveksam till om förslaget om en obligatorisk skatteflyktsbestämmelse är förenlig med subsidiaritetsprincipen, även om bestämmelsen enbart skulle vara tillämplig i situationer som faller under moder- och dotterbolagsdirektivet.

Vad gäller proportionalitetsprincipen är regeringen inte övertygad om att de skäl som kommissionen lyfter fram för en gemensam reglering uppväger den begränsning i handlingsfriheten att utforma nationella skatteflyktsbestämmelser som förslaget innebär. Inte heller synes utformningen av förslaget, i jämförelse med skatteflyktlagen, innebära någon förbättring när det gäller klarhet eller effektivitet när det gäller att komma till rätta med skatteflykt. Mot bakgrund av detta är regeringen tveksam till om förslaget om en obligatorisk skatteflyktsbestämmelse är förenlig med proportionalitetsprincipen.

4 Övrigt

4.1 Fortsatt behandling av ärendet

Förslaget kommer att behandlas i rådsarbetsgruppen för direkt skatt. Det grekiska ordförandeskapet har för avsikt att ta upp frågan under våren 2014.

4.2 Fackuttryck/termer

BEPS: OECD:s projekt om skattebaserodering och flyttning av vinster, (Base Erosion and Profit Shifting).

Källmedlemsstaten: Den medlemsstat från vilken utdelningen eller vinstöverföringen härrör. 2013/14:FPM38