

## Skatteutskottets betänkande 2019/20:SkU8

# Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida missmatchningar

---

## Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens förslag om genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida missmatchningar. Hybrida missmatchningar kan uppstå när olikbehandling i nationell lagstiftning vad gäller den skattemässiga behandlingen av finansiella instrument, företag och fasta driftställen utnyttjas för att undkomma skatt. Förslaget innebär att det andra steget tas i genomförandet av direktivet mot skatteundandraganden. De bestämmelser som föreslås innebär att hybridreglerna i inkomstskattelagen, som trädde i kraft den 1 januari 2019, utökas till att omfatta även andra utgifter än ränteutgifter och ytterligare hybridsituationer samt utökas till att omfatta förfaranden som har ingått i syfte att medföra en skatteförmån. De tidigare genomförda bestämmelserna placeras tillsammans med de nya bestämmelserna i ett nytt kapitel i inkomstskattelagen. De nya bestämmelserna omfattar hybrid-situationer som involverar fasta driftställen, hybridöverföringar, importerade missmatchningar och missmatchningar som rör företag med dubbel hemvist. Bestämmelserna innebär att avdrag ska vägras om motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning. Utdelning ska i en viss hybridsituation tas upp till beskattning, vilket innebär ett undantag från reglerna om skattefrihet för utdelning på näringsbetingade andelar. En ny bestämmelse införs i avräkningslagen som begränsar avräkning av utländsk skatt vid hybridöverföring.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2020.

*Behandlade förslag*

Proposition 2019/20:13 Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar.

# Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut .....	4
Redogörelse för ärendet .....	5
Ärendet och dess beredning.....	5
Bakgrund .....	5
Propositionens huvudsakliga innehåll .....	6
Utskottets överväganden.....	8
Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar .....	8
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag .....	11
Propositionen .....	11
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag .....	12

# Utskottets förslag till riksdagsbeslut

## **Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar**

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
  2. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.
- Därmed bifaller riksdagen proposition 2019/20:13 punkterna 1 och 2.

Stockholm den 19 november 2019

På skatteutskottets vägnar

*Jörgen Hellman*

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Jörgen Hellman (S), Niklas Wykman (M), Hillevi Larsson (S), Helena Bouveng (M), Peter Persson (S), Boriana Åberg (M), Patrik Lundqvist (S), Hampus Hagman (KD), Johnny Skalin (SD), Kjell Jansson (M), Sultan Kayhan (S), Anne Oskarsson (SD), Helena Vilhelmsson (C), Janine Alm Ericson (MP), Bo Broman (SD), Maria Nilsson (L) och Andreas Lennkvist Manriquez (V).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I betänkandet behandlar utskottet regeringens proposition 2019/20:13 Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar. I betänkande 2019/20:SkU9 behandlar utskottet andra förslag på bestämmelser som också är ett led i genomförandet av rådets direktiv mot skatteundandraganden och ändringsdirektivet och som presenteras i proposition 2019/20:12 Genomförande av regler om beskattning av inkomst från obeaktat fast driftställe i EU:s direktiv mot skatteundandraganden. Regeringens förslag till riksdagsbeslut framgår av bilaga 1. Regeringens lagförslag redovisas i bilaga 2.

## Bakgrund

Den 5 oktober 2015 lämnade OECD rekommendationer mot skattebaserosion och flyttning av vinster avseende hybrida mismatchningar i rapporten ”Final report on action 2: ”Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements” (OECD:s BEPS-rekommendationer åtgärd 2). OECD lämnade vidare den 27 juli 2017 rekommendationer för att neutralisera effekterna av mismatchningar med fasta driftställen i rapporten ”Neutralising the Effects of Branch Mismatch Arrangements” (OECD:s BEPS-rekommendationer åtgärd 2 och fasta driftställen).

Den 12 juli 2016 antogs rådets direktiv (EU) 2016/1164 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (direktivet mot skatteundandraganden). Direktivet innehåller bl.a. regler om hybrida mismatchningar som är tillämpliga på transaktioner inom EU (artikel 9). Genom ett ändringsdirektiv har tillämpningsområdet utökats till att även omfatta hybrida mismatchningar med tredjeländer och till att gälla fler situationer, bl.a. mismatchningar med fasta driftställen (rådets direktiv (EU) 2017/952 av den 29 maj 2017 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer).

Direktiven innebär att EU:s medlemsstater samordnar genomförandet av vissa av OECD:s åtgärds punkter mot BEPS, däribland rekommendationer för att neutralisera effekterna av s.k. hybrida mismatchningar (åtgärd 2).

Den 1 januari 2019 trädde nya bestämmelser i inkomstskattelagen om avdragsförbud för ränteutgifter i vissa gränsöverskridande situationer i kraft. Bestämmelserna är ett första steg i genomförandet av OECD:s BEPS-rekommendation (åtgärd 2) samt de motsvarande reglerna i direktivet mot skatteundandraganden och ändringsdirektivet. Bestämmelserna gäller företag som är i intressegemenskap med varandra och omfattar två olika miss-

matchningssituationer. Det är dels situationer där avdrag för en och samma ränteutgift får göras av två olika företag i två stater (dubbla avdrag), dels situationer där avdrag för en ränteutgift får göras i en stat utan att motsvarande inkomst tas upp till beskattning i den mottagande staten (avdrag utan inkludering). Situationerna med avdrag utan inkludering involverar både s.k. hybridföretag och s.k. hybridinstrument.

Finansdepartementet har tagit fram promemorian ”Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar”. De bestämmelser som föreslås i promemorian är ett andra steg i genomförandet av OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2 och fasta driftställen) samt de motsvarande reglerna i direktivet mot skatteundandraganden och ändringsdirektivet.

Den proposition som behandlas i detta betänkande gäller promemorians förslag om att fler situationer med hybrida mismatchningar ska omfattas av inkomstskattelagen samt att även andra utgifter än ränteutgifter ska omfattas. Även tillämpningsområdet ska utökas till att omfatta förfaranden som har ingåtts i syfte att medföra en skatteförmån. För att begränsa avräkningen för skatt erlagd i utlandet vid hybridöverföring föreslås ändringar i avräkningslagen.

Promemorians förslag om beskattning av inkomst från s.k. obeaktat fast driftställe – för att genomföra direktivets sekundärregel i artikel 9.2 b i kombination med artikel 2.9 första stycket d samt artikel 9.5 – och vissa mindre följändringar i berörda lagar behandlas i proposition 2019/20:12 Genomförande av regler om beskattning av inkomst från obeaktat fast driftställe i EU:s direktiv mot skatteundandraganden.

Enligt ändringsdirektivet ska hybridreglerna vara genomförda i svensk rätt senast den 31 december 2019 och tillämpas senast fr.o.m. den 1 januari 2020. Bestämmelserna i samma direktiv när det gäller den skattemässiga behandlingen av vissa transparenta företag (artikel 9a) ska dock vara genomförda i svensk rätt senast den 31 december 2021 och tillämpas fr.o.m. den 1 januari 2022.

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen lämnar regeringen förslag på bestämmelser som är ett led i genomförandet av rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknads funktion och rådets direktiv (EU) 2017/952 av den 29 maj 2017 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer.

De bestämmelser som regeringen föreslår innebär att hybridreglerna i inkomstskattelagen, som trädde i kraft den 1 januari 2019, utökas till att omfatta även andra utgifter än ränteutgifter och ytterligare hybridsituationer samt utökas till att omfatta förfaranden som har ingåtts i syfte att medföra en skatteförmån. De tidigare genomförda bestämmelserna placeras tillsammans

med de nya bestämmelserna i ett nytt kapitel i inkomstskattelagen. De nya bestämmelserna omfattar hybridsituationer som involverar fasta driftställen, hybridöverföringar, importerade mismatchningar och mismatchningar som rör företag med dubbel hemvist. Bestämmelserna innebär att avdrag ska vägras om motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning. Utdelning ska i en viss hybridsituation tas upp till beskattning, vilket innebär ett undantag från reglerna om skattefrihet för utdelning på näringsbetingade andelar. En ny bestämmelse införs i avräkningslagen som begränsar avräkning av utländsk skatt vid hybridöverföring.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2020.

# Utskottets överväganden

## Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar

### Utskottets förslag i korthet

Riksdagen antar regeringens förslag på bestämmelser som är ett led i genomförandet av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar.

### Propositionen

I propositionen lämnar regeringen förslag på bestämmelser som motsvarar det andra steget i genomförandet av rådets direktiv mot skatteundandraganden.

Införandet av avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer var ett första steg i genomförandet av OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2) samt reglerna om hybrida mismatchningar i direktivet mot skatteundandraganden och ändringsdirektivet. Reglerna om avdragsförbud för ränteutgifter är begränsade till mismatchningar med hybridföretag och hybrida finansiella instrument och omfattar endast avdragsrätten för ränteutgifter.

OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2 och fasta driftställen) och hybridreglerna i direktivet mot skatteundandraganden omfattar även hybrid-situationer som involverar fasta driftställen, hybridöverföringar, importerade mismatchningar och mismatchningar som rör företag med dubbel hemvist. Regeringen föreslår därför att det ska införas regler som neutraliserar effekterna av sådana hybridsituationer.

Direktivet mot skatteundandraganden utgör en minsta skyddsnivå för medlemsstaternas bolagsskattebasen och är tänkt att vara en ram som är förenlig med och inte mindre effektiv än OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2). Medlemsstaterna har således möjlighet att införa striktare regler.

Regeringens utgångspunkter för genomförandet av direktivet i svensk rätt har varit att hybridreglerna bör utformas på ett sådant sätt att sådana missbruk som identifierats inom ramen för BEPS-arbetet förhindras, i syfte att skydda den svenska skattebasen och säkerställa att vinster beskattas där de uppkommit. Genomförandet syftar i förlängningen även till att uppnå konkurrensneutralitet och mer rättvisa förhållanden mellan verksamheter som bedrivs av multinationella koncernföretag och företag som enbart bedriver verksamhet i en stat. Mot detta bör vägas att bestämmelserna bör genomföras på ett sådant sätt att hänsyn tas till svenska förhållanden och svenska företags förutsättningar. Det är centralt att regelverket inte verkar avskräckande för



gränsöverskridande investeringar, oavsett om dessa sker av utländska företag som investerar i Sverige eller av svenska företag som investerar utomlands. Regeringen instämmer i remissinstansernas synpunkter att hybridreglerna är komplexa. Regeringens utgångspunkt är att regelbördan och den administration som den medför för företagen bör hållas nere så långt det är möjligt. Regeringen anser mot denna bakgrund att reglerna inte bör ges en bredare utformning än vad direktivet kräver och inte heller omfatta andra situationer än vad som följer av direktivet. Bestämmelserna bör vidare utformas så att de passar väl in i det svenska skattesystemet.

OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2 och fasta driftställen) och hybridreglerna i direktivet mot skatteundandraganden är, i fråga om hybrida missmatchningar som uppstår mellan olika företag, begränsade till företag som är i intressegemenskap med varandra och till strukturerade arrangemang. De hybridregler som trädde i kraft den 1 januari 2019 är tillämpliga på företag som är i intressegemenskap med varandra. Tillämpningsområdet ska enligt förslaget därför utökas till strukturerade arrangemang. Uttrycket strukturerat arrangemang förekommer inte i den svenska lagstiftningen, varför regeringen föreslår att uttrycket ersätts med förfarande som medför en skatteförmån. Bestämmelserna som avser hybrida missmatchningar som uppstår mellan företag ska enligt förslaget tillämpas på företag som är i intressegemenskap eller på förfaranden som medför en skatteförmån. Bestämmelserna ska inte tillämpas om företaget eller någon inom samma intressegemenskap som företaget inte rimligen kunde ha förväntats känna till förfarandet eller inte har tagit del av värdet av skatteförmånen. För missmatchningar inom ett och samma företag ska ingen begränsning av tillämpningsområdet gälla.

De definitioner av intressegemenskap och när ett företag ska anses höra hemma i en viss stat som redan gäller för de hybridregler som trädde i kraft den 1 januari 2019 överförs i princip oförändrade till det nya kapitlet i inkomstskattelagen. I definitionen av intressegemenskap utökas de situationer när 50 procent av kapitalet eller rösterna, i stället för 25 procent, ska gälla vid tillämpning av de nya reglerna.

I OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2 och fasta driftställen) och i direktivet mot skatteundandraganden är tillämpningsområdet inte begränsat till en viss typ av företag eller företag som bedrivs i en viss form. Regeringen anser därför att några sådana inskränkningar inte heller bör införas i det nu aktuella förslaget. Det förhållandet att uttrycket företag inte definieras innebär att det inte finns några inskränkningar avseende exempelvis i vilken form företaget drivs.

Tillämpningsområdet ska utökas till att gälla betalningar och inte enbart ränteutgifter. Termen betalning definieras i OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2) som alla former av värdeöverföringar. Någon definition av vad som avses med betalning finns inte i direktivet mot skatteundandraganden. I skäl 28 i ändringsdirektivet finns dock en generell hänvisning till OECD:s BEPS-rekommendationer. Termen betalning har ingen självständig betydelse i inkomstskattelagen. Regeringen föreslår att de begränsningar av avdragsrätten

som föreslås i propositionen som utgångspunkt bör omfatta samtliga utgifter som kan dras av som kostnader.

Förslaget innebär att de bestämmelser som trädde i kraft den 1 januari 2019 ersätts av nya bestämmelser som införs i ett nytt kapitel i inkomstskattelagen. Dessutom innebär det att nya bestämmelser införs i det nya kapitlet som innebär att fler situationer med hybrida mismatchningar, hybridsituationer som involverar fasta driftställen, hybridöverföringar, importerade mismatchningar och mismatchningar som rör företag med dubbel hemvist omfattas samt att även andra utgifter än ränteutgifter omfattas av bestämmelserna.

Bestämmelserna innebär att avdrag ska vägras om motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning. Utdelning ska i en viss hybridsituation tas upp till beskattning, vilket innebär ett undantag från reglerna om skattefrihet för utdelning på näringsbetingade andelar.

En turordningsregel införs som innebär att om avdrag för ränteutgifter vägras enligt hybridreglerna, ska det ske före tillämpningen av avdragsbegränsningen för negativa räntenetton.

En ny bestämmelse införs i avräkningslagen som begränsar avräkningen av utländsk skatt vid en hybridöverföring.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2020 och tillämpas första gången för det beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019. Vid tillämpning av den föreslagna återföringsbestämmelsen vid dubbla avdrag genom fast driftställe i en annan stat föreslår regeringen att underskott som är hänförliga till beskattningsår som börjar före den 1 januari 2020 inte beaktas. De upphävda bestämmelserna föreslås gälla för beskattningsår som börjar före den 1 januari 2020.

### *Förslagets effekter*

Utifrån en samlad bedömning konstateras att hybridkonstruktioner tidigare omfattade stora belopp men att ett antal lagstiftningsåtgärder i hög grad har eliminerat möjligheterna till sådana konstruktioner. De regler som regeringen nu föreslår bedöms omfatta de flesta hybridkonstruktioner som inte tidigare har eliminerats med lagstiftningsåtgärder. Den offentligfinansiella effekten av de föreslagna reglerna bedöms endast utgöra en liten del av den skatt som belöper på tidigare iakttagna hybridkonstruktioner och som förväntas redan ha träffats av t.ex. ränteavdragsbegränsningar. I en sammanvägd bedömning sätts den offentligfinansiella effekten av de föreslagna reglerna till noll.

### **Utskottets ställningstagande**

Utskottet har inget att invända mot regeringens förslag på bestämmelser som är ett led i genomförandet av EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar. Utskottet ställer sig bakom förslaget att begränsa möjligheterna till skatteundandraganden genom hybrida mismatchningar. Utskottet tillstyrker därmed propositionen.

BILAGA 1

# Förteckning över behandlade förslag

## Propositionen

*Proposition 2019/20:13 Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar:*

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

BILAGA 2

## Regeringens lagförslag

1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen  
(1999:1229)

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>2</sup>  
*dels* att 24 kap. 15 a–15 e §§ ska upphöra att gälla,  
*dels* att rubrikerna närmast efter 24 kap. 15 § och närmast före 24 kap.  
 15 a och 15 c §§ ska utgå,  
*dels* att 24 kap. 1, 25, 35 och 39 §§ ska ha följande lydelse,  
*dels* att det ska införas ett nytt kapitel, 24 b kap., av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***24 kap.**1 §<sup>3</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med ränteutgifter och ränteinkomster i 2–4 §§,
- tillämpning i inkomstslaget näringsverksamhet av vissa bestämmelser i inkomstslaget kapital i 5 och 6 §§,
- partiell fission i 7 §,
- kapitalrabatt på optionslån i 8 §,
- avdragsförbud för ränteutgifter på vissa efterställda skulder i 9 §,
- avdragsrätt för ränteutgifter på vinstandelslån i 10–15 §§,
- *avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer i 15 a–15 e §§,*
- särskild avdragsbegränsning för ränteutgifter på vissa skulder till företag i intressegemenskap i 16–20 §§,
- avdragsbegränsning för negativa räntenetton i 21–29 §§,
- avdrag för lämnad utdelning i 30 §, och
- skattefria utdelningar i 31–42 §§.

En bestämmelse om skattefrihet för utdelning från privatbostadsföretag finns i 15 kap. 4 §.

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/952.

<sup>2</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

Senaste lydelse av

24 kap. 15 a § 2018:1206

24 kap. 15 b § 2018:1206

24 kap. 15 c § 2018:1206

24 kap. 15 d § 2018:1206

24 kap. 15 e § 2018:1206

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2018:1206.

rubriken närmast efter 24 kap. 15 § 2018:1206

rubriken närmast före 24 kap. 15 a § 2018:1206

rubriken närmast före 24 kap. 15 c § 2018:1206.

25 §<sup>4</sup>

Avdragsunderlaget utgörs av resultatet av näringsverksamheten före avdragsbegränsning för negativt räntenetto enligt 24 § och före avdrag för kvarstående negativt räntenetto enligt 26 §

ökat med

– ränteutgifter för vilka – ränteutgifter för vilka avdragsrätten inte har begränsats avdragsrätten inte har begränsats enligt andra bestämmelser i detta enligt andra bestämmelser i detta kapitel än 24 §, kapitel än 24 § *eller 24 b kap.*,

– årliga värdeminskningsavdrag enligt 18 kap. 3 §, 19 kap. 4 och 26 §§ samt 20 kap. 4 och 17 §§,

– avdrag enligt 19 kap. 7 § och 28 § andra stycket samt 20 kap. 7 §, och

– avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap. 5 §,

minskat med

– ränteinkomster,

– överskott som belöper sig på andelar i svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, och

– återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap.

Om ett företag har ett underskott av näringsverksamheten före avdrag för negativt räntenetto enligt 24 § och kvarstående negativt räntenetto enligt 26 §, ska avdragsunderlaget öka även med avdrag för tidigare års underskott enligt 40 kap. 2 §, dock högst med ett belopp som motsvarar beskattningsårets underskott före avdrag för negativt räntenetto och kvarstående negativt räntenetto.

Ett investmentföretag ska även öka avdragsunderlaget med avdrag för utdelning enligt 39 kap. 14 § och minska underlaget med utdelningar som skulle ha tagits upp även om företaget i stället hade varit ett sådant ägarföretag som kan inneha en näringsbetingad andel enligt 32 §, dock högst med det belopp som dragits av för utdelning. En ekonomisk förening som får göra avdrag för utdelning enligt 39 kap. 23 § ska även öka avdragsunderlaget med avdrag för sådan utdelning och minska det med utdelningar som ska tas upp, dock högst med det belopp som dragits av för utdelning.

35 §<sup>5</sup>

Utdelning på en näringsbetingad andel ska inte tas upp i annat fall än Utdelning på en näringsbetingad andel ska inte tas upp i annat fall än som anges i 38–40 §§.

eller 24 b kap. 7 §.

39 §<sup>6</sup>

Utdelning på andel som lämnas av ett företag som hör hemma i en annan stat ska tas upp till den del utdelningen får dras av som ränta eller liknande i det företag som lämnar utdelningen.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2018:1206.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2018:1206.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2018:1206.

Med uttrycket hör hemma i en annan stat avses detsamma som i 15 b §.

Med uttrycket hör hemma i en annan stat avses detsamma som i 24 b kap. 4 §.

### **24 b kap. Särskilda bestämmelser vid vissa situationer med gränsöverskridande inslag**

#### **Innehåll**

##### *1 §*

*I detta kapitel finns särskilda bestämmelser vid vissa situationer med gränsöverskridande inslag.*

*Det finns bestämmelser om*

*– tillämpningsområde (2 §),*

*– definitioner (3 och 4 §§),*

*– avdrag för utgifter utan att motsvarande inkomster tas upp till beskattning (5–12 §§),*

*– avdrag för utgifter till företag utanför Europeiska unionen (13 §), och*

*– avdrag för samma utgifter (14–18 §§).*

#### **Tillämpningsområde**

##### *2 §*

*Bestämmelserna i detta kapitel, med undantag för 12 och 15–18 §§, tillämpas på*

*1. företag som är i intresse- gemenskap, eller*

*2. förfaranden som medför en skatteförmån.*

*Första stycket 2 gäller bara om företaget eller någon i samma intressegemenskap som företaget rimligen kunde ha förväntats känna till förfarandet och har tagit del av värdet av skatteförmånen.*

#### **Definitioner**

##### *3 §*

*Företag ska vid tillämpning av detta kapitel anses vara i intresse- gemenskap om*

*1. företagen ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap.*

4 §                    *årsredovisningslagen*  
(1995:1554),

2. ett av företagen, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i det andra företaget eller har rätt till minst 25 procent av vinsten i det andra företaget, eller

3. en och samma person, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i företagen.

*Vid bedömningen av om företagen är i intressegemenskap ska personer som agerar tillsammans i fråga om innehav av kapitalet eller rösterna i ett annat företag behandlas som en enda person.*

*Vid tillämpning av 8–11, 13 och 14 §§ ska, i stället för 25 procent i första stycket 2–3, 50 procent gälla.*

4 §

*Ett företag ska vid tillämpning av detta kapitel anses höra hemma i en viss stat om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan stat, ska det anses höra hemma i denna andra stat. Om ett företag inte hör hemma i någon stat i skattehänseende, ska det anses höra hemma i den stat där det är bildat eller registrerat.*

***Avdrag för utgifter utan att motsvarande inkomster tas upp till beskattning***

*Skillnader i klassificeringen av finansiella instrument och betalningar enligt dessa*

5 §

*Ett företag får inte dra av utgifter som betalas till ett företag enligt ett finansiellt instrument till den del motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning i den stat där det andra företaget hör hemma eller i någon annan stat där inkomsten ska anses behandlad som mottagen, om detta kan förklaras av att den rättsliga klassificeringen av det finansiella instrumentet eller betalningen i skattehänseende är olika i Sverige och den andra staten.*

*En inkomst ska inte anses tas upp till beskattning i den utsträckning inkomsten uppfyller kraven för en skattelättnad enbart på grund av hur den rättsligt klassificeras i en annan stat.*

*En inkomst ska anses tas upp till beskattning om den tas upp inom tolv månader räknat från utgången av det beskattningsår som utgifterna hänför sig till.*

6 §

*Vid tillämpning av 5 § ska en ersättning som motsvarar underliggande avkastning på en överförd tillgång behandlas som en utgift enligt ett finansiellt instrument, om även ett företag som hör hemma i en annan stat behandlas som mottagare av avkastningen i skattehänseende enligt lagstiftningen i den staten.*

7 §

*Utdelning på andel ska tas upp till den del utdelningen får dras av som ränta eller liknande av ett*



*företag som hör hemma i en annan stat, om även det företaget behandlas som mottagare av utdelningen i skattehänseende enligt lagstiftningen i den staten.*

*Skillnader i klassificeringen av betalande företag*

8 §

*Ett företag får inte dra av utgifter till ett företag till den del motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning i den stat där det andra företaget hör hemma eller i någon annan stat där inkomsten ska anses behandlad som mottagen, om detta beror på skillnader i den rättsliga klassificeringen av det förstnämnda företaget i skattehänseende mellan Sverige och någon annan stat.*

*Första stycket gäller inte till den del inkomst som företaget tar upp även tas upp till beskattning inom tolv månader i den andra staten, räknat från utgången av det beskattningsår som utgifterna hänför sig till.*

*Skillnader i klassificeringen av mottagande företag*

9 §

*Ett företag får inte dra av utgifter till ett företag till den del motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning, om detta beror på skillnader mellan två stater i den rättsliga klassificeringen i skattehänseende av det senare företaget eller annat företag som behandlas som mottagare av motsvarande inkomst.*

Skillnader i bedömning av förekomst av ett fast driftställe

10 §

*Ett företag får inte dra av utgifter till ett företag, om detta företag enligt lagstiftningen i den stat där det hör hemma har ett fast driftställe och motsvarande inkomst anses hänförlig till detta fasta driftställe.*

*Första stycket gäller till den del motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning i någon stat, om detta beror på att den stat där det fasta driftstället anses finnas gör en annan bedömning i fråga om förekomsten av fast driftställe.*

Skillnader i fördelning av inkomst i fast driftställe

11 §

*Ett företag får inte dra av utgifter till ett annat företag som har fast driftställe till den del motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning i någon stat, om detta beror på att den stat där det andra företaget hör hemma och en stat där det bedriver verksamhet från fast driftställe, eller två stater där företaget bedriver verksamhet från fast driftställe, gör olika bedömningar av om inkomsten ska hänföras till ett fast driftställe.*

12 §

*Vid fastställande av inkomst från fast driftställe i Sverige får avdrag inte göras för utgift på grund av ersättning som det fasta driftstället anses ha lämnat till en annan del av företaget till den del företaget inte beskattas för ett belopp motsvarande ersättningen i någon stat, om detta beror på att staterna där företaget hör hemma eller bedriver verksamhet från ett annat fast*

*driftställe inte beaktar ersättningen.*

*Första stycket gäller inte till den del inkomst som det fasta driftstället tar upp även tas upp till beskattning inom tolv månader i den andra staten, räknat från utgången av det beskattningsår som utgifterna hänför sig till.*

### **Avdrag för utgifter till företag utanför Europeiska unionen**

#### **13 §**

*Ett företag får inte dra av utgifter till ett företag i en stat utanför Europeiska unionen till den del motsvarande inkomst får kvittas, direkt eller indirekt, mot utgift som får dras av*

*1. i en stat utan att motsvarande inkomst tas upp till beskattning i en annan stat, om det är en sådan situation som avses i artikel 2.9 första stycket a–f i rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknads funktion, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/952, eller*

*2. både i den stat där utgiften betalas och i en annan stat.*

*Första stycket gäller inte till den del*

*– någon av de andra staterna har regler av sådant slag som avses i artikel 9.1 och 9.2 i rådets direktiv (EU) 2016/1164, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/952, eller*

*– utgifterna i första stycket 1 och 2 motsvarar inkomster som tas upp i båda staterna när det gäller situationer som motsvarar artikel 2.9 första stycket e, f och g i rådets direktiv (EU) 2016/1164, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/952.*

### **Avdrag för samma utgifter**

Avdrag för samma utgifter i olika företag

14 §

Ett företag får inte göra avdrag för utgifter som antingen företaget eller ett annat företag i Sverige haft om ett företag som hör hemma i en annan stat får göra avdrag för samma utgifter, till den del avdrag görs mot inkomst i ett annat företag än det företag som haft utgiften och avdrag inte nekas i den andra staten.

Första stycket gäller inte till den del avdragen motsvaras av inkomst som tas upp till beskattning i båda staterna.

Avdrag för samma utgifter genom fast driftställe

15 §

Ett företag får inte göra avdrag för utgifter som är hänförliga till ett fast driftställe i en annan stat om avdrag för samma utgifter får göras i den stat där det fasta driftstället finns, till den del avdrag i den andra staten görs mot inkomst i ett annat företag än det företag som haft utgiften.

Första stycket gäller inte till den del avdragen motsvaras av inkomst som tas upp till beskattning i båda staterna.

16 §

Ett företag får inte göra avdrag för utgifter som är hänförliga till ett fast driftställe i Sverige om avdrag för samma utgifter får göras i en annan stat, till den del avdrag görs mot inkomst i ett annat företag än det företag som haft utgiften och avdrag inte nekas i den andra staten.

Första stycket gäller inte till den del avdragen motsvaras av inkomst

*som tas upp till beskattning i båda staterna.*

#### Återföring av avdrag

##### *17 §*

*Ett företag som har gjort avdrag för utgifter som är hänförliga till ett fast driftställe i en annan stat och som inte motsvarats av inkomster som tas upp till beskattning i båda staterna enligt 15 § andra stycket ska återföra sådana gjorda avdrag, till den del det i den andra staten görs avdrag för tidigare års underskott som hänförs till det fasta driftstället mot inkomst i ett annat företag än det företag som haft utgiften.*

*Avdragen ska återföras till beskattning det beskattningsår då avdraget i den andra staten görs.*

#### Företag med dubbel hemvist

##### *18 §*

*En obegränsat skattskyldig juridisk person som enligt lagstiftningen i en annan stat även är obegränsat skattskyldig i den staten får inte dra av utgifter som även dras av i den andra staten, till den del utgifterna inte motsvaras av inkomst som tas upp i båda staterna.*

*Första stycket gäller inte om den andra staten*

*1. inte tillåter att avdragen görs mot inkomst i ett annat företag än det företag som haft utgiften, eller*

*2. är medlem i Europeiska unionen och den juridiska personen enligt ett skatteavtal mellan Sverige och den andra staten har hemvist i Sverige.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.
  2. De nya bestämmelserna tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

3. Vid tillämpning av 24 b kap. 17 § ska underskott som är hänförliga till beskattningsår som börjar före den 1 januari 2020 inte beaktas.

4. De upphävda bestämmelserna i 24 kap. 15 a–15 e §§ gäller fortfarande för beskattningsår som börjar före den 1 januari 2020.

## 2 Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> att 2 kap. 8 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap. 8 §<sup>2</sup>**

Avräkning får ske med ett belopp som motsvarar summan av

1. den utländska skatt som får avräknas enligt 1 §,
2. utländsk skatt och annat belopp som ger rätt till avräkning enligt skatteavtal, och
3. överskjutande belopp enligt 17–20 §§.

*1 fråga om en skattskyldig som är juridisk person ska som utländsk skatt enligt första stycket 1 och 2 inte anses sådan utländsk skatt som hänför sig till en intäkt från innehav av finansiella instrument till den del den skattskyldige medges avdrag för utdelnings- eller ränteersättning på grund av villkor vid avtal om överföring av de finansiella instrumenten.*

*Bestämmelserna i andra stycket tillämpas bara om*

*1. avräkning ges för utländsk skatt på intäkten från de finansiella instrumenten också hos någon annan på grund av att denne, enligt lagstiftningen i dennes hemviststat, anses ha intäkten, och*

*2. utdelnings- eller ränteersättningen ingår i ett förfarande som annars ger rätt till avräkning för den skattskyldige och den skattskyldige rimligen kunde ha förväntats känna till förfarandet.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.

2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktmetoder som direkt inverkar på den inre marknads funktion, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/952.

<sup>2</sup> Paragrafen fick sin nuvarande beteckning genom 2008:1350.