Sveriges advokatsamfund

Stockholm den 5 oktober 2026

R-2026/1606

Till Finansdepartementet
Fi2026/01655

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 3 juli 2026 beretts tillfälle att yttra sig över Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om ändringar av direktiv 2003/49/EG, m.fl. gällande förenklingen av unionens ramverk för direkt skatt och stödjande av EU:s tillväxt och konkurrenskraft.

Sammanfattning

Advokatsamfundet har inga invändningar mot förslagets övergripande målsättning att förenkla och samordna unionens regelverk på området för direkt skatt. Kommissionen konstaterar att förekomsten av flera regelverk som antagits vid olika tidpunkter har lett till ett flerskiktat skatteregelverk, att samspelet med senare internationell skatteutveckling, särskilt minimibeskattningsdirektivet (EU) 2022/2523, i vissa fall gett upphov till överlappningar och dubbelregleringar, samt att detta bidrar till rättsosäkerhet och ökade fullgörandekostnader för gränsöverskridande verksamhet. Advokatsamfundet delar bedömningen att ett samordnat regelverk på unionsnivå är motiverat mot bakgrund av överlappningen i de frågor som identifierats.

Advokatsamfundet vill samtidigt, mot bakgrund av förslagets komplexitet och de långtgående ändringarna av centrala direktiv gällande skatt, framföra ett antal synpunkter och frågeställningar som bör beaktas i den fortsatta beredningen, särskilt vad avser rättssäkerhet, förutsebarhet och konsekvenser för svenska förhållanden.

Laboratoriegatan 4, Box 27321, 102 54 Stockholm
Tfn 08-459 03 00, advokatsamfundet.se, info@advokatsamfundet.se

Allmänna synpunkter

2.1 Förslagets omfattning och konsekvensanalys

Förslaget innebär ändringar i sex direktiv genom ett enda "omnibus"-instrument. Ändringarna omfattar ränte- och royaltydirektivet, fusionsdirektivet, moder-/dotterbolagsdirektivet, ATAD, DRM-direktivet och FASTER-direktivet. Advokatsamfundet konstaterar att denna samlade lagstiftningsteknik i och för sig kan bidra till överblickbarhet, men att den samtidigt gör det svårare att bedöma de sammantagna effekterna av respektive ändring isolerat. Kommissionens konsekvensbedömning (SWD(2026) 562 final) redovisar att initiativets huvudproblem är oproportionerliga fullgörandekrav, rättsosäkerhet på grund av otydliga skatteregler, olika skattemässig behandling beroende på nationella särdrag samt skattehinder för gränsöverskridande affärsverksamhet. I det fortsatta arbetet bör en svensk konsekvensanalys av hur de olika ändringarna samverkar vara prioriterad, särskilt i förhållande till redan gällande svensk rätt om ränteavdragsbegränsningar, CFC-beskattning och det svenska genomförandet av *Pillar Two*.

2.2 Övergångsbestämmelser och ikraftträdande

Advokatsamfundet noterar att förslaget innehåller flera olika tidpunkter för ikraftträdande och tillämpning av skilda bestämmelser, med vissa centrala bestämmelser uppskjutna för att ge medlemsstater och skattskyldiga tid att anpassa sina system. Mot bakgrund av att direktivet omfattar sex olika rättsakter med skilda övergångsordningar, finns en överhängande risk för tillämpningssvårigheter och gränsdragningsproblem under en övergångsperiod. Advokatsamfundet förordar att den slutliga lagstiftningen förses med en tydlig och enhetlig tidsplan, liksom att den svenska implementeringen ger berörda skattskyldiga tillräcklig tid för anpassning.

2.3 Förhållandet till pågående svenska reformprocesser

Advokatsamfundet vill understryka att den omständigheten att kommissionen har lagt fram ett omfattande och ambitiöst omnibusförslag inte bör tas till intäkt för att skjuta upp eller avvakta med nödvändiga svenska regelförenklingar på områden där Sverige redan inom ramen för gällande EU-lagstiftning har utrymme att agera. Direktivförhandlingarna kan förväntas ta avsevärd tid i anspråk och det slutliga direktivets innehåll är i dagsläget osäkert. Pausas pågående svenska reformprocesser i avvaktan på ett slutligt antagande riskerar detta att förlänga en period av

rättsosäkerhet för skattskyldiga, utan garanti för att det slutliga direktivet kommer att tillgodose de behov som identifierats i den svenska beredningen. Däremot kan förslaget redan nu användas som ett styrdokument för att öka förutsebarheten för skattskyldiga. Där det finns ett konstaterat reformbehov och ett tillräckligt nationellt handlingsutrymme bör den svenska lagstiftningsprocessen därför fortgå parallellt med de pågående förhandlingarna på unionsnivå.

Synpunkter på enskilda ändringar

3.1 Ränte- och royaltydirektivet samt moder- och dotterbolagsdirektivet

Förslaget innebär att kraven på lägsta ägarandel och lägsta innehavstid för att omfattas av skattebefrielse enligt de båda direktiven tas bort, och att möjligheten för medlemsstater att ersätta kapitalandelskriteriet med ett röstandelskriterium avskaffas. Advokatsamfundet ser positivt på en förenklad och mer enhetlig tillämpning.

Förslaget introducerar en ny skyddsregel mot dubbel icke-beskattning, enligt vilken källskatt ska tas ut eller avdragsrätt nekas när mottagaren är etablerad i en jurisdiktion som inte beskattar ränte- och royaltyinkomster, om källstaten inte heller tar ut källskatt. Skyddsregeln ska dock inte tillämpas om mottagaren omfattas av en kvalificerad nationell tilläggsskatt eller ingår i en koncern som omfattas av minimibeskattningsdirektivet, med undantag för vissa "side-by-side"-situationer. Denna reglering, som förutsätter bedömning av tredjelands skattesystem och komplexa undantag kopplade till Pillar Two-regelverket, riskerar enligt Advokatsamfundets bedömning att i praktiken medföra betydande tillämpningssvårigheter för skattskyldiga och Skatteverket, trots att den avser att motverka dubbel icke-beskattning. Samfundet efterlyser tydlig vägledning om hur bedömningen av "side-by-side"-regelverk ska göras och hur bevisbördan ska fördelas.

3.2 Övergång från förhandsgodkännande till självdeklaration

Förslaget innebär att medlemsstater inte längre får kräva förhandsgodkännande eller administrativa förfaranden för att kontrollera om villkoren för skattebefrielse är uppfyllda vid betalningstillfället. Skattskyldiga ska i stället göra en egen bedömning som kan kontrolleras i efterhand, utan att detta påverkar medlemsstaternas möjlighet att genomföra efterhandskontroller och tillämpa nationella regler om verkligt huvudmannaskap. Advokatsamfundet konstaterar att övergången till ett system med efterhandskontroll kan minska den administrativa bördan för skattskyldiga, men

understryker att detta ökar kraven på tydlig vägledning från skattemyndigheterna i respektive medlemsstat avseende vilken dokumentation som ska finnas tillgänglig vid tidpunkten för betalning, för att undvika rättsosäkerhet vid efterhandsgranskning och eventuella sanktioner.

Advokatsamfundet konstaterar att övergången till självdeklaration och efterhandskontroll inte innebär en systemförändring för svensk del. Redan i dag bygger den svenska kupongskattelagens reglering av källskatt på utdelning till utländska mottagare i praktiken på att det utbetalande bolaget självt bedömer om undantaget för utdelning som omfattas av moder- och dotterbolagsdirektivet är tillämpligt, med Skatteverkets möjlighet att i efterhand påföra kupongskatt om bedömningen var felaktig. Denna ordning liknar alltså i huvudsak den modell som omnibusförslaget nu vill göra obligatorisk för hela unionen på området.

3.3 Ränteavdragsbegränsningsregeln i ATAD

Förslaget gör 30-procentsgränsen för avdragsgill EBITDA obligatorisk och tar bort medlemsstaternas möjlighet att tillämpa lägre trösklar, samtidigt som det introducerar undantag för lån från icke-närstående parter samt gör flera tidigare frivilliga bestämmelser, däribland gruppundantagsregeln (*group escape rule*) och möjligheten att föra fram outnyttjat räntekapacitetsutrymme, obligatoriska. Vidare görs den så kallade *safe harbour*-regeln om 3 miljoner euro obligatorisk inom tre år från ikraftträdandet, med automatisk årlig indexering, och en skyddsregel mot procykliska effekter införs för fall då EBITDA minskar med 50 procent under ett visst beskattningsår.

Förslaget innebär att den svenska regleringen kan komma att behöva omarbetas i flera avseenden, bland annat vad gäller den svenska förenklingsregeln (schablonbeloppet för avdragsgilla räntenetton) och undantagen för koncerninterna respektive externa lån.

Advokatsamfundet vill fästa särskild uppmärksamhet vid det ännu inte genomförda förslaget till ändring av de generella ränteavdragsbegränsningsreglerna (betänkandet Förbättrade ränteavdragsregler för företag, SOU 2024:37), som bland annat innebär att en gemensam beräkning av räntenetto och avdragsunderlag ska göras för en "beräkningsenhet" bestående av företag med koncernbidragsrätt, att tidsgränsen för att utnyttja kvarstående negativt räntenetto slopas, samt att förenklingsregelns beloppsgräns höjs från 5 till 25 miljoner kronor.

Advokatsamfundet konstaterar att omnibusförslaget gör *safe harbour*-beloppet om 3 miljoner euro till en obligatorisk lägstanivå med årlig indexering, till skillnad från gällande direktiv där beloppet utgör en frivillig, icke-indexerad, maxnivå. Redan vid ATAD:s ursprungliga genomförande i svensk rätt valde regeringen att uttrycka förenklingsregelns beloppsgräns som ett fast belopp i svenska kronor (5 miljoner kronor) i stället för att ange gränsen i euro, trots att flera remissinstanser – däribland Advokatsamfundet, Näringslivets skattedelegation och FAR – förordade att beloppsgränsen skulle sättas så nära direktivets tak om 3 miljoner euro som möjligt. Utredningen bakom betänkandet SOU 2024:37 valde av samma skäl att inte ange den nya beloppsgränsen i euro, med motiveringen att det inte är önskvärt att uttrycka en svensk beloppsgräns i utländsk valuta när det inte är absolut nödvändigt, och att ett belopp som ligger för nära direktivets tak riskerar att komma i konflikt med EU-rätten vid valutakursförändringar.

Denna avvägning bygger emellertid på förutsättningen att eurobeloppet utgör ett frivilligt tak som får underskridas. Omnibusförslaget förändrar denna förutsättning genom att göra 3 miljoner euro till ett obligatoriskt villkor som därtill ska indexeras årligen. Ett fast, statiskt belopp om 25 miljoner kronor riskerar därför att relativt snart hamna under den nivå som blir obligatorisk enligt omnibusförslaget, vilket skulle nödvändiggöra en förnyad lagändring inom kort tid efter ikraftträdandet. En sådan ordning medför betydande implementeringskostnader för såväl skattskyldiga som Skatteverket och undergräver den förutsebarhet som bör vara vägledande vid utformningen av skatterättslig lagstiftning.

Advokatsamfundet vill i denna del peka på att en lagteknisk modell för att lösa denna fråga numera finns etablerad i svensk skatterätt genom lagen om tilläggsskatt för företag i stora koncerner, där eurobelopp som följer av minimibeskattningsdirektivet räknas om till svenska kronor årligen enligt den genomsnittliga växelkurs som Europeiska centralbanken fastställer för december året före det aktuella räkenskapsåret eller beskattningsåret. Motsvarande teknik, dvs. ett belopp fastställt i lagtexten med en årlig, regelbunden omräkning enligt en fastställd referenskurs, har historiskt tillämpats även inom annan skatte- och avgiftslagstiftning. Advokatsamfundet rekommenderar att en motsvarande omräkningsmekanism övervägs för förenklingsregelns beloppsgräns i 24 kap. inkomstskattelagen, i stället för det statiska kronbelopp som föreslås i SOU 2024:37, för att säkerställa att den svenska regleringen fortlöpande uppfyller

omnibusförslagets krav på ett indexerat lägsta belopp om 3 miljoner euro, utan att en ny lagändring krävs varje gång beloppet justeras.

Advokatsamfundet noterar vidare att omnibusförslaget inför dels ett nytt undantag för lån från icke-närstående långivare, dels en ny skyddsregel mot procykliska effekter vid kraftigt sjunkande EBITDA. Samfundet rekommenderar att den kommande propositionen om generella ränteavdragsbegränsningsregler utformas med sikte på att dessa båda EU-rättsliga tillägg ska kunna införlivas i den föreslagna beräkningsenhetsmodellen utan att systemet behöver konstrueras om i grunden, samt att den nya posten för fullt avdrag för forsknings- och utvecklingsutgifter som omnibusförslaget inför i beräkningen av avdragsunderlaget (EBITDA) samordnas tekniskt med den svenska beräkningskedja som föreslås i betänkandet SOU 2024:37.

Advokatsamfundet ser i övrigt inget direkt lagtekniskt hinder mellan de två regelverken. Den föreslagna beräkningsenhetsmodellen och slopandet av tidsgränsen för kvarstående räntenetto ligger väl i linje med omnibusförslagets allmänna reforminriktning.

3.4 CFC-reglerna och samordningen med Pillar Two

Förslaget innebär att en koncern som omfattas av minimibeskattningsdirektivet (*Pillar Two*) undantas från CFC-reglerna, i syfte att undvika dubbelbeskattning och dubbla, överlappande rapporteringskrav, samtidigt som ett riktat undantag alltjämt kan aktualiseras för koncerner med yttersta moderföretag i stater som tillämpar en kvalificerad "*side-by-side*"-modell. Förslaget gör därutöver den så kallade Modell A obligatorisk för beräkning av CFC-inkomst, och avskaffar möjligheten att tillämpa Modell B.

Advokatsamfundet välkomnar strävan att undvika dubbelbeskattning och dubbla rapporteringsbördor för koncerner som redan omfattas av *Pillar Two*-regelverket. Förslaget innebär vidare att små och medelstora koncerner undantas helt från CFC-reglernas tillämpningsområde, med motiveringen att CFC-ärenden avseende sådana företag varit ovanliga sedan ATAD:s ikraftträdande. Advokatsamfundet har ingen invändning mot ett sådant undantag i sak, men noterar att gränsdragningen mot koncernbegreppet i redovisningsdirektivet (2013/34/EU) bör tydliggöras för att undvika oklarheter i tillämpningen.

3.5 Den allmänna missbruksregeln (GAAR)

Förslaget innebär att ordalydelsen i den allmänna missbruksregeln i ATAD ändras för att bekräfta att den omfattar samtliga skatter som bolag är föremål för, inklusive källskatter och tilläggsskatter enligt minimibeskattningsdirektivet. Advokatsamfundet vill i denna del framhålla att en utvidgning av GAAR:s tillämpningsområde till att uttryckligen omfatta *Pillar Two*-tilläggsskatter väcker principiella frågor om förhållandet till det internationellt överenskomna GloBE-regelverket, som bygger på en egen, samordnad tolknings- och tillämpningsordning mellan de deltagande staterna. En ensidig utvidgning på unionsnivå riskerar att skapa tolkningsskillnader gentemot tredjeländer som tillämpar GloBE-reglerna utan en motsvarande utvidgning, vilket i sin tur kan öka risken för dubbelbeskattning och tvister. Advokatsamfundet anser att denna fråga bör analyseras närmare i den fortsatta beredningen.

3.6 Ny FoU-avdragsrätt i ATAD

Förslaget introducerar ett nytt EU-gemensamt minimistandard för omedelbart avdrag för viss kapitalanknuten forsknings- och utvecklingsutgift, med möjlighet att i stället fördela avdraget över de fyra påföljande beskattningsåren, förenat med krav på att den kvalificerande utgiften används för forskning och utveckling under minst tre år. Advokatsamfundet konstaterar att denna reglering är förenlig med svensk rätts redan förhållandevis förmånliga behandling av FoU-kostnader, men efterfrågar ett klargörande av hur den nya minimistandarden förhåller sig till redan existerande svenska regler om värdeminskningsavdrag för forsknings- och utvecklingstillgångar, samt hur reglerna om återföring vid avyttring eller nedläggning ska tillämpas i förhållande till svensk kapitalvinstbeskattning.

3.7 Fusionsdirektivet och gränsöverskridande ombildningar

Förslaget introducerar ett nytt kapitel om gränsöverskridande ombildningar, i syfte att uppnå skattemässig neutralitet motsvarande den som redan gäller för fusioner, delningar och andra omstruktureringar som omfattas av direktivet. Advokatsamfundet ställer sig i huvudsak positivt till en sådan utvidgning, som ligger i linje med utvecklingen inom unionens bolagsrätt (rörlighetsdirektivet). Samfundet vill dock peka på att gränsöverskridande ombildningar väcker särskilda frågor om fast driftställe och tillgångars fortsatta skattemässiga anknytning till ursprungsstaten, vilka bör belysas närmare i den svenska beredningen.

3.8 Tvistlösningsdirektivet (DRM)

Förslaget klargör begreppet "berörd person" i flerpartssituationer och ersätter kravet på samtidig inlämning av klagomål med en tydlig 30-dagarsfrist. Vidare begränsas grunderna för att avvisa ett klagomål, och den skattskyldige ges möjlighet att avhjälpa brister inom 30 dagar samt att på nytt lämna in ett avvisat klagomål inom gällande tidsfrister. Advokatsamfundet välkomnar dessa förtydliganden, som kan förväntas öka förutsebarheten och tillgängligheten för skattskyldiga som söker lösa gränsöverskridande dubbelbeskattningstvister. Samfundet noterar dock att förslaget även ger rådet befogenhet att anta genomförandeakter med bindande tekniska och förfarandemässiga regler, vilket innebär att väsentliga delar av det praktiska tvistlösningsförfarandet kan komma att fastställas genom sekundärrätt utan direkt riksdagsbehandling. Advokatsamfundet förordar att den svenska regeringen under den fortsatta beredningen verkar för att sådana genomförandeakter utformas på ett sätt som säkerställer fortsatt insyn och möjlighet till svenskt inflytande.

Rättssäkerhet och förutsebarhet

Advokatsamfundet vill avslutningsvis framhålla att flera av de föreslagna ändringarna – särskilt skyddsregeln mot dubbel icke-beskattning, samordningen mellan CFC-reglerna och *Pillar Two*, samt utvidgningen av GAAR – bygger på komplexa samspel mellan unionsrätt, nationell rätt och internationella regelverk (OECD:s modellregler). Advokatsamfundet vill i detta sammanhang understryka vikten av att sådana bestämmelser utformas med tydliga rekvisit och att tillämpningsområdet för olika undantag klargörs, så att skattskyldiga och deras rådgivare kan förutse den skatterättsliga behandlingen av gränsöverskridande transaktioner. Mot bakgrund av förslagets komplexitet anser Advokatsamfundet att det är angeläget att den svenska regeringen under de fortsatta förhandlingarna verkar för tydliga och proportionerliga övergångsbestämmelser samt för att eventuella genomförandeakter utformas restriktivt.

SVERIGES ADVOKATSAMFUND

Mia Edwall Insulander