

Juridiska fakultetskansliet

Finansdepartement

## Remiss av Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om internprissättning

Juridiska fakultetsnämnden har fått möjlighet att yttra sig över Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om internprissättning, diarienummer Fi2023/02566.

### Sammanfattning

EU-kommissionen lade den 12 september 2023 fram ett direktivförslag på internprissättningsområdet. Direktivet syftar främst till att dels införliva armlängdsprincipen och OECD:s riktlinjer i medlemsländernas interna rätt, dels innehålla några nya mekanismer som är tänkta att minimera dubbelbeskattningssituationerna inom Unionen.

Fakultetsnämnden finner det motiverat att överväga en form av harmonisering av internprissättningsreglerna inom Unionen, framförallt med tanke på att många tvister uppstår på grund av att olika länder kan se olika på samma fråga. Dock anser fakultetsnämnden att det finns flera problem med det nuvarande direktivförslaget. Fakultetsnämndens kommentarer är uppdelade mellan frågor om rättskällor och övriga frågor.

### Rättskällor

Ett problem inom Unionen har varit avsaknaden av internprissättningsregler i vissa medlemsländer, eller att det har funnits märkbara skillnader i hur dessa regler tillämpats i olika länder. EU-kommissionen har försökt angripa dessa problem baserat på statsstödsreglerna, något som EU-domstolen principiellt inte funnit motiverat. Detta kan kanske förklara bakgrunden till direktivförslaget.

Direktivet innehåller ett krav på att implementera armlängdsprincipen (art. 4). Denna artikel liknar art. 9 OECD:s modellavtal, men vissa skillnader kvarstår. Exempelvis används ordet ”transactions” i direktivförslaget när OECD:s modell använder ordet ”relations”. Fakultetsnämnden förstår att ett direktiv med bindande verkan inte fyller samma funktion som en icke bindande bestämmelse i ett skatteavtal, men trots denna skillnad anser fakultetsnämnden att direktivet skulle kunna vara mer i linje med art. 9 OECD:s modellavtal. Detta för att undvika olika tolkningar mellan direktivet och skatteavtal.

## Juridiska fakultetsnämnden

Direktivet innehåller OECD:s riktlinjer som obligatoriskt tolkningsmaterial för armlängdsprincipen. Även om idéen kan vara intressant innebär den en del potentiella problem. Riktlinjerna är inte utformade för att användas som skattelag, utan innehåller olika typer av rekommendationer som speglar det konsensusbaserade arbetssättet inom OECD. Ibland kan delar av riktlinjerna inte vara tillämpliga i ett land, t.ex. för att detta strider mot dess rättstradition. Exempel är rekommendationerna kring s.k. recharacterisation, hard-to-value intangibles approach, eller delar av kap. 10 om finansiella transaktioner. Det är för närvarande oklart hur riktlinjerna kommer att kunna tillämpas i sin helhet i dessa situationer. Kräver exempelvis direktivet att medlemsländerna ser till att det inte uppstår några konflikter, vilket vid behov skulle kunna innebära att andra regler än internprissättningsregler anpassas efter direktivet?

Ett annat potentiellt problem är förknippat med att direktivet hänvisar till 2022 års version av OECD:s riktlinjer. Det är bara ifall EU antar en s.k. ståndpunkt under art. 218(9) FEUF som nyare versioner av riktlinjerna kan tillämpas (art. 3(18) i direktivförslaget). Fakultetsnämnden anser att det är viktigt att se till att internprissättning kan hanteras på samma sätt och baserat på samma version av riktlinjerna både inom EU och med tredje länder. Här finns risk att t.ex. 2022 års version används inom Unionen, medan den kommande 2024 års versionen (som skulle kunna innehålla det s.k. Amount B) används av ett land utanför Unionen som ett europeiskt bolag har koncerninterna transaktioner med. Den omvända situationen är också möjlig, dvs. att EU väljer att ansluta till 2024 års version medan vissa andra länder inte gör det. Tyvärr finns det ingen helt tillfredsställande lösning. Även utan direktivet finns i och för sig samma typ av problematik, men då är EU-länder inte bundna av en viss version utan kan tillämpa ett mer pragmatiskt synsätt från fall till fall i syfte att undvika olika tolkningar av armlängdsprincipen.

Sist kan nämnas att direktivet är tänkt att även tillämpas på fasta driftställen. Direktivet hänvisar inte till OECD:s s.k. authorized approach utan förespråkar att tillämpa OECD:s riktlinjer vad gäller fördelning av skattebas mellan huvudkontor och fasta driftställen. Detta är inte helt i linje med OECD:s rekommendationer eftersom det finns en del skillnader mellan OECD:s riktlinjer och det s.k. authorized approach, exempelvis gällande metoden för att tillämpa dessa källor eller vad gäller bank och finansiella institutioner. Om det s.k. authorized approach inte behövdes hade man inte tagit fram en särskild rapport utan det hade räckt med att i kommentaren till artikel 7 hänvisa till OECD:s riktlinjer, på samma sätt som i artikel 9. Att inte hänvisa till det s.k. authorized approach kan också leda till att olika länder tillämpar olika tolkningskällor till frågor om allokering av vinster till fasta driftställen när EU-länder tillämpar OECD:s riktlinjer och tredje länder tillämpar OECD:s s.k. authorized approach. Motsatsen (dvs. att explicit hänvisa till OECD:s s.k. authorized approach) hade i och för sig inte heller varit problemfri eftersom vissa skatteavtal innehåller den nya artikeln 7 i OECD:s modellavtal medan andra inte gör det. Detta kan tala för att antingen inte beröra denna fråga, eller begränsa direktivets tillämpningsområde till intra-EU-situationer.

### *Övriga frågor*

Om ett direktiv antas på internprissättningsområdet kommer dels internprissättningsreglerna bli en del av EU-rätten, dels kommer EU-domstolen att ha jurisdiktion för att döma i vissa frågor. Fakultetsnämnden undrar hur detta kommer att påverka möjligheten att lösa tvister inom ramen för skiljemannaförfaranden. I domen Achmea (C-284/16) fastställdes att skiljemannaförfaranden kan strida mot EU-rätten om EU-rättsliga frågor avgörs av andra instanser än EU-domstolen.

Direktivet innehåller en gemensam definition av närstående företag (art. 5), något som saknas i OECD:s modellavtal. I nuläget kan det vara så att ett land anser att vissa företag är närstående och därmed att internprissättningsreglerna är tillämpliga, medan det andra landet inte har en annan uppfattning. I så fall uppstår en dubbelbeskattning som svårigen kan lösas. Att enas om en definition om vilka företag som är närstående kan hjälpa till att lösa sådana situationer.

Vidare innebär direktivet ett krav på att medge en motsvarande justering ifall vissa förutsättningar är uppfyllda. Dessutom innehåller direktivförslaget en tidsram för att hantera (dvs. inte nödvändigtvis medge) motsvarande justeringar. Detta vore ett bra komplement till tvistlösningsdirektivet, framförallt med tanke på att många skatteavtal saknar den andra paragrafen i art. 9 OECD:s modellavtal.

Sist innehåller direktivförslaget vissa materiella inslag av OECD:s riktlinjer. Detta framstår som ett urval som inte är helt motiverat, och som dessutom ibland avviker från OECD:s riktlinjer. T.ex. presumeras interkvartiler vara den korrekta statistiska metoden medan riktlinjerna inte är lika bestämda. Ett annat exempel är kravet på att justera transferpriser som hamnat utanför spannet till medianen om inte särskilda skäl föreligger; OECD:s riktlinjer innehåller inte ett sådant krav. Ett sista exempel gäller internprissättningsmetoder. OECD:s riktlinjer ger företräde till transaktionsbaserade metoder (framförallt CUP-metoden) medan direktivet inte innehåller någon preferens. Enligt Fakultetsnämndens uppfattning finns inte några skäl till dessa avvikelser, som inte heller förklaras i ingressen till direktivförslaget. Möjligtvis kan det vara ambitionen av att förenkla den administrativa bördan som förklarar dessa förenklingar. Fakultetsnämnden är kritisk till att rekommendera avvikelser från OECD:s riktlinjer som lätt kan leda till dubbelbeskattningssituationer med länder utanför EU. Kommissionen flaggar också för att ytterligare urval från riktlinjerna kan komma att komplettera direktivet, exempelvis gällande immateriella tillgångar, koncerninterna tjänster, eller finansiella transaktioner. Fakultetsnämnden ser inte några fördelar med att i direktivet implementera några förenklingar av OECD:s riktlinjer. Detta kommer att binda medlemsstaterna och försvåra tvistlösningen.

\*\*\*

Sammanfattningsvis anser fakultetsnämnden att initiativet till detta direktiv är positivt men att arbete kvarstår för att utforma direktivet på ett sätt som är så konformt som möjligt med art. 9 OECD:s modellavtal och OECD:s riktlinjer. Det är viktigt att undvika olika standarder, annars finns det risk för att olika tolkningar görs, vilket kan visa sig problematiskt för hanteringen av framförallt MAP- och skiljemannaärenden. Enligt fakultetsnämnden vore en enklare väg framåt att i direktivet dels inkorporera armlängdsprincipen samt en hänvisning till OECD:s riktlinjer, dels inkorporera det som i nuläget inte är harmoniserat, dvs. främst definitionen av närstående företag samt hanteringen av motsvarande justeringar. Frågor för vilka rekommendationer redan finns i OECD:s riktlinjer behöver inte bli föremål för upprepningar eller förenklingar när OECD:s riktlinjer genom direktivet införlivats i medlemsstaternas interna rätt. Vidare undrar Fakultetsnämnden huruvida antagandet av ett direktiv på internprissättningsområdet kommer att påverka möjligheten att lösa tvister via skiljemannaförfaranden, givet EU-domstolens dom i målet Achmea.

Remissvaret har på fakultetsnämndens uppdrag beslutats av dekanus, professor Jessika van der Sluijs. Yttrandet har beretts av professor Jérôme Monsenego. Föredragande har varit Sandra Persson. Yttrandet har expedierats av Juridiska fakultetskansliet.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Jessika van der Sluijs'.

Jessika van der Sluijs

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Sandra Persson'.

Sandra Persson