



Förslag till rådets direktiv med regler för 2021/22:FPM47 att förhindra att legala enheter som saknar substans missbrukas för skatteändamål och ändring av direktiv 2011/16/EU

Finansdepartementet

2022-01-25

Dokumentbeteckning

COM(2021) 565

Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv med regler för att förhindra att legala enheter som saknar substans missbrukas för skatteändamål och ändring av direktiv 2011/16/EU

Tidigare faktapromemorior i ärendet: Faktapromemoria 2020/21:FPM116

Sammanfattning

Enligt kommissionen kan legala enheter utan eller med minimal substans och ekonomisk aktivitet utnyttjas vid förfaranden som syftar till att minska beskattningen. Syftet med det föreslagna direktivet är att förhindra gränsöverskridande skatteundandragande och skatteflykt, att komplettera befintlig lagstiftning mot skatteflykt samt att främja administrativt samarbete. För de legala enheter som inte uppfyller kraven på substans föreskriver direktivet särskilda skattekonsekvenser i form av nekade skatteförmåner. Direktivet innehåller även bestämmelser om informationsutbyte mellan medlemsstaterna.

Regeringen är positiv till direktivförslagets syfte. Direktivförslaget är omfattande och komplext. Det är viktigt att regler som har till syfte att förhindra att legala enheter utan substans missbrukas för skatteändamål uppnår en lämplig balans mellan komplexitet och effektivitet samt att reglerna är förutsebara, proportionerliga och träffsäkra. Dubbelbeskattning och en orimlig administrativ börda bör undvikas.

1.1 Ärendets bakgrund

Sedan flera år tillbaka pågår ett omfattande internationellt arbete inom OECD och G20, det s.k. Inclusive Framework on BEPS (IF), för att motverka skattebaserosion och flyttning av vinster (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS). Detta arbete är bl.a. avsett att säkerställa att vinster beskattas där de uppkommer och där värde skapas. Även inom EU pågår sedan flera år tillbaka arbete som syftar till att motverka aggressiv skatteplanering och skatteflykt. År 2016 antogs direktivet mot skatteundandraganden (rådets direktiv 2016/1164/EU av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion). Direktivet innebär att EU:s medlemsstater samordnar genomförandet av vissa av OECD:s åtgärds punkter mot BEPS, däribland åtgärd 4 om ränteavdragsbegränsningar och åtgärd 2 om hybrida mismatchningar. Parallellt med dessa initiativ har också rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning ändrats och utvidgats ett antal gånger sedan det första gången antogs år 2011.

Den 18 maj 2021 antog kommissionen ett meddelande om ett modernt regelverk för företagsbeskattning i EU (se faktapromemoria 2020/21:FPM116). Av meddelandet framgår att kommissionen anser att förutsättningarna för unionens nuvarande inriktning och handlingsprogram avseende företagsbeskattning radikalt har förändrats de senaste åren. Det beror inte endast på konsekvenserna av smittspridningen av covid-19 utan även på andra faktorer som en åldrande befolkning, klimatförändringarna, globaliseringen och en förändrad arbetsmarknad. Tillsammans med digitaliseringen har detta inneburit en påverkan på befintliga skattebaser som kräver nya ramverk för beskattningen. Enligt kommissionen behöver EU därför ett robust, effektivt och rättvist beskattningsramverk som tillgodoser behovet av offentlig finansiering samtidigt som det stödjer en återhämtning samt en grön och digital omvandling som främjar en rättvis och hållbar tillväxt av nya arbetstillfällen och investeringar.

I meddelandet anger kommissionen att den avser att lägga fram ett förslag om att neutralisera användandet av bolag som saknar affärsverksamhet och substans.

Direktivförslaget presenterades den 22 december 2021.

1.2 Förslagets innehåll

Kommissionen föreslår i direktivet att nya regler införs för att förhindra att s.k. "shell entities", dvs. legala enheter som saknar substans, används vid gränsöverskridande skatteundandragande och skatteflykt. Direktivet är en uppföljning till kommissionens tidigare åtgärds paket mot skatteflykt.

Förslaget syftar till att träffa alla legala enheter (oavsett juridisk form) som kan anses vara registrerade i ett land av enbart skatteskäl. Förslaget riktar in sig på upplägg som involverar legala enheter som inte bedriver någon verklig ekonomisk aktivitet och som möjliggör att enhetens verkliga ägare eller koncernen som helhet tillgodogörs skattefordelar.

Genom ett särskilt substanstest som består av sju olika steg ska legala enheter som inte bedriver någon verklig ekonomisk aktivitet, dvs. som saknar substans, urskiljas. För legala enheter som uppfyller samtliga uppställda riskkriterier – ”ingångskriterier” – inträder en skyldighet att årligen rapportera viss information. Riskkriterierna är uppfyllda om minst 75 procent av enhetens inkomster de senaste två åren utgörs av relevant inkomst enligt direktivet (t.ex. inkomster från utdelning och ränta) och om den legala enheten får majoriteten av dessa inkomster från en annan jurisdiktion eller för över inkomsterna till en annan jurisdiktion. Vidare krävs att enheten utlokaliserar förvaltnings- eller administrationstjänster. Vissa legala enheter, bl.a. börsnoterade och reglerade finansiella företag, är undantagna från rapporteringsskyldigheten även om de uppfyller riskkriterierna. En rapporteringsskyldig enhet som inte uppfyller vissa uppställda minimiindikatorer på ekonomisk substans presumeras utgöra en legal enhet utan substans enligt direktivet. Minimiindikatorerna gäller enhetens lokaler, bankkonton och skattemässiga hemvist för dess styrelseledamöter och anställda. En legal enhet som presumeras utgöra en enhet utan substans ges enligt direktivet en möjlighet att motbevisa presumptionen genom att presentera kompletterande information om den bedrivna affärsverksamheten. Även en legal enhet som kan presentera underlag som visar att enhetens existens inte skapar någon skattefordel för enhetens verkliga ägare eller koncernen som helhet ges möjlighet att begära undantag från skyldigheterna enligt direktivet.

För de legala enheter som inte uppfyller kraven på substans föreskriver direktivet särskilda skattekonsekvenser, i form av nekade skatteförmåner. Det handlar till exempel om att den legala enheten nekas förmåner i moder- och dotterbolagsdirektivet (rådets direktiv 2011/96/EU) samt nekat skattemässigt hemvistintyg.

För att säkerställa att alla medlemsstater har tillgång till information om legala enheter utan substans innehåller direktivet förslag till nya bestämmelser om automatiskt informationsutbyte i direktivet om administrativt samarbete i fråga om beskattning.

1.3 Gällande svenska regler och förslagets effekt på dessa

I 25 a och 49 a kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns regler om avyttring av skalbolag. Ett företag som avyttras räknas som skalbolag om summan av marknadsvärdet av företagets likvida tillgångar vid tidpunkten för avyttringen överstiger ett jämförelsebelopp. Skalbolagsreglerna syfte är att säkerställa att den svenska dubbelbeskattningen av bolag inte kringgås,

dvs. att bolaget betalar sin inkomstskatt på vinsten (första ledet i dubbelbeskattningen) och att den fysiska personen betalar sin inkomstskatt på det som delas ut från bolaget (andra ledet i dubbelbeskattningen). Skalbolagsreglerna är till för att säkra det första ledet.

Enligt kommissionen påverkar direktivet inte tillämpningen av unionslagstiftning och nationell lagstiftning mot skatteflykt och skatteundandragande. Syftet med direktivet är inte heller att ersätta befintliga nationella regler för att bekämpa skattemissbruk genom legala enheter som saknar substans. Vidare ska nationella regler för att identifiera skalbolag som inte omfattas av direktivet fortsätta att gälla. Några materiella ändringar av de befintliga svenska reglerna om avyttring av skalbolag bör inte behövas.

Det är i dagsläget inte möjligt att överblicka vilka ändringar i övrig lagstiftning som kan aktualiseras vid ett genomförande av direktivförslaget.

1.4 Budgetära konsekvenser / Konsekvensanalys

Enligt kommissionen påverkar inte förslagen EU-budgeten. Däremot menar kommissionen att förslaget förväntas påverka nationella budgetar. Kommissionen har tagit fram en konsekvensanalys av förslaget (Commission staff working document impact assessment report SWD/2021/578 slutlig).

Kommissionen anför att det är viktigt att begränsa missbruk som sker genom användandet av legala enheter utan substans.

Kommissionen anser att användandet av legala enheter utan substans för gränsöverskridande skatteundandragande och skatteflykt påverkar företag, tjänsteleverantörer, medlemsstater, individer och samhället i stort. Företagen drabbas eftersom användarna av legala enheter utan substans kan få konkurrensfördelar i förhållande till företag som inte använder sådana legala enheter. Medlemsstaterna påverkas genom förlust av skatteintäkter, konkurrens om direktinvesteringar och företagslokaliseringar. Vidare drabbas individer på grund av skatteundandragandet. Samhället påverkas därmed negativt, med följder för ekonomisk ojämlikhet, upplevd orättvisa och socialt missnöje.

När det gäller offentligfinansiella effekter för medlemsstater anser kommissionen att det på grund av avsaknaden av data är omöjligt att uppskatta förlusten av skatteintäkter på grund av legala enheter som saknar substans. Avsaknaden av data gör att det är svårt att uppskatta en offentligfinansiell effekt. Enligt kommissionen kan dock den uppskattade förlusten för medlemsstaterna på grund av skatteundandragande via legala enheter utan substans uppskattas uppgå till 23 miljarder euro. Kommissionen anser att förslaget skulle kunna leda till en potentiell ökning av skatteintäkterna upp till 2,3 miljarder euro. Ett automatiskt utbyte av information förväntas leda till en bättre regelefterlevnad.

Kommissionen utgår ifrån att det som mest är 0,3 procent av företagen, 75 000 i hela EU, som skulle behöva lämna information av enklare karaktär

till skattemyndigheterna. Det är en del av dessa företag som skulle träffas av de särskilda skattekonsekvenserna som föreslås, i form av nekade skatteförmåner. För de företag som ska lämna uppgifter uppskattas de administrativa kostnaderna till 300–600 euro. Detta motsvarar 9–45 miljoner euro på EU-nivå.

Förslaget kommer att leda till en ökning av arbetsbördan för myndigheter. Den ökade arbetsbördan förväntas avta över tid. Att utbyta de upplysningar som anges i förslaget kommer att vara resurskrävande för de behöriga myndigheterna i medlemsstaterna. Genom att skyddet för svenska skattebaser förbättras bedöms förslaget dock kunna ge en ökning av skatteintäkterna. Det är inte möjligt att nu ange vare sig omfattningen av merarbetet för Skatteverket eller hur stor effekten på skatteintäkterna kommer att bli. Detsamma gäller de förslag som syftar till att förbättra det befintliga administrativa samarbetet i fråga om beskattning. Utgångspunkten är att det merarbete som kan uppkomma för Skatteverket ska hanteras inom Skatteverkets befintliga ekonomiska ramar. Kostnader som förslagen kan leda till för den nationella budgeten ska finansieras i linje med de principer om neutralitet för statens budget som riksdagen beslutat om (prop. 1994/95:40, bet. 1994/95:FiU5, rskr. 1994/95:67).

2 Ståndpunkter

2.1 Preliminär svensk ståndpunkt

Regeringen prioriterar arbete som syftar till att förhindra skatteflykt, skatteundandragande, aggressiv skatteplanering och skadlig skattekonkurrens. Regeringen är därför positiv till direktivförslagets syfte. Nyttan av att ha harmoniserade regler måste vägas mot medlemsstaternas befogenheter och möjligheten att kunna införa och behålla egna nationella regler. Kommissionens förslag till direktiv för att förhindra att legala enheter som saknar substans missbrukas för skatteändamål är omfattande och komplext.

Det är viktigt att reglerna uppnår en lämplig balans mellan komplexitet och effektivitet. Reglerna bör vara förutsebara, proportionerliga och träffsäkra utifrån syftet. Överlappning av olika regleringar bör så långt som möjligt undvikas. Dubbelbeskattning och en orimlig administrativ börda för skattskyldiga, skatteförvaltningar eller andra berörda myndigheter bör undvikas.

2.2 Medlemsstaternas ståndpunkter

Övriga medlemsstaters inställning till direktivförslaget är ännu inte kända.

2.3 Institutionernas ståndpunkter

Institutionernas ståndpunkter är ännu inte kända.

Direktivförslaget har remitterats och remisstiden går ut den 4 februari 2022. Remissinstansernas ståndpunkter är ännu inte kända.

3 Förslagets förutsättningar

3.1 Rättslig grund och beslutsförfarande

Enligt art. 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF) beslutas skattefrågor med enhällighet i rådet, efter att Europaparlamentet och ekonomiska och sociala kommittén har hörts.

3.2 Subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen

Subsidiaritetsprincipen

Kommissionen anser att förslaget är förenligt med subsidiaritetsprincipen eftersom problemets karaktär – att legala enheter utan substans används vid gränsöverskridande förfaranden som medför skatteundandragande och skatteflykt – kräver ett gemensamt initiativ på hela den inre marknaden. Kommissionen motiverar detta med att legala enheter utan substans normalt är etablerade i en medlemsstat men används på ett sätt som påverkar skattebasen i en eller flera andra medlemsstater och att syftet med direktivet – att förhindra att legala enheter utan substans missbrukas för skatteändamål – därför inte kan uppnås av medlemsstaterna ensamma.

Regeringen bedömer att det kan finnas fördelar med att alla medlemsstater inför gemensamma regler mot missbruk av legala enheter utan substans.

Regeringen anser att det inte finns skäl att ifrågasätta kommissionens bedömning att förslaget i sin helhet är förenligt med subsidiaritetsprincipen.

Proportionalitetsprincipen

Kommissionen anser att direktivet är förenligt med proportionalitetsprincipen, särskilt med tanke på att det är begränsat till legala enheter som bedriver gränsöverskridande verksamhet och som saknar eller har minimal substans.

Regeringen anser att det inte finns skäl att ifrågasätta kommissionens bedömning att förslaget som helhet bör vara förenligt med proportionalitetsprincipen. Beträffande enskilda delar av förslaget kan det dock under det fortsatta arbetet finnas anledning att närmare utvärdera effekterna av förslaget och dess utformning. Detta gäller t.ex. den administrativa bördan för företag och myndigheter.

4.1 Fortsatt behandling av ärendet

Kommissionen hade en inledande genomgång av direktivet vid högnivågruppens möte den 6 januari 2022. Den fortsatta hanteringen av direktivet är för närvarande inte känd. Direktivförslaget har skickats ut på remiss. Medlemsstaterna ska enligt förslaget ha implementerat direktivet i nationell lagstiftning senast den 30 juni 2023. Bestämmelserna ska tillämpas från den 1 januari 2024.

4.2 Fackuttryck/termer

Shell entities – legala enheter som saknar substans

Gateway – ingångskriterier som innebär att en skyldighet att rapportera viss information inträder