

## **Promemorian Genomförande av bestämmelsen i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att motverka omvända hybrida mismatchningar**

Fi2019/03220/S1

### **1 Sammanfattning**

Skatteverket tillstyrker att förslagen genomförs. Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter som gäller behov av förtydliganden.

### **2 Skatteverkets synpunkter**

I avsnitt 2.1–2.3 tar Skatteverket upp tre frågor där det behövs förtydligande eller klargörande i allmänmotiveringen eller författningskommentaren.

#### **2.1 Intressegemenskapen mellan den utländska juridiska personen och det svenska handelsbolaget**

En förutsättning för att en utländsk juridisk person ska kunna beskattas enligt den föreslagna bestämmelsen i 6 kap. 11 § första stycket 8 IL är att den utländska juridiska personen och det svenska handelsbolaget är i intressegemenskap med varandra.

Intressegemenskapsdefinitionen finns i 24 b kap. 3 § IL och det finns tre situationer när företagen anses vara i intressegemenskap. Den första situationen är när företagen ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (ÅRL). Den andra situationen är om ett av företagen, direkt eller indirekt, innehar minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i det andra företaget eller om ett av företagen har rätt till minst 50 procent av vinsten i det andra företaget. Den tredje situationen är om en och samma person, direkt eller indirekt, innehar minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i företagen.

På sidorna 19, 20 och 29 i promemorian beskrivs intressegemenskapskravet. Det som beskrivs där är den andra situationen som nämns ovan och man kan få intrycket att en utländsk delägare måste äga 50 procent av det svenska handelsbolaget för att kunna beskattas. Det bör framgå tydligare att beskattning kan ske även vid mindre ägarandel om någon av intressegemenskapsdefinitionerna är uppfyllda. Följande exempel kan illustrera.

A Co har fem helägda dotterbolag (B Co, C Co, D Co, E Co och F Co). De fem dotterbolagen äger 20 procent var i ett svenskt handelsbolag (HB). Stat B ser HB som ett eget skattesubjekt så det uppkommer en hybrid mismatchning i förhållande till B Co. Både HB och B Co ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § ÅRL och B Co kan därför beskattas för inkomst från HB trots att B Co bara äger 20 procent av HB.

## 2.2 Övergångsbestämmelserna

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020. Regelverket innebär att utländska juridiska personer som är delägare i svenska handelsbolag blir skattskyldiga i vissa fall för inkomst från handelsbolaget.

Den utländska juridiska personens räkenskapsår behöver inte överensstämja med handelsbolagets. Ett handelsbolag har inget beskattningsår eftersom det inte är skattesubjekt. Skatteverket uppfattar därför att övergångsbestämmelserna inte avser handelsbolaget utan den utländska delägaren. Det medför att inkomster från handelsbolaget som belöper på tid före den 1 januari 2021 kan komma att beskattas. Skatteverket anser att det vore bra med ett klargörande av om det är så övergångsbestämmelserna ska tillämpas. Följande exempel illustrerar.

Det svenska handelsbolaget HB ägs till 50 procent av A Co hemmahörande i stat A. Det är fråga om en sådan hybridsituation så att A Co ska beskattas för inkomst från HB enligt den föreslagna hybridregeln. A Co har kalenderår som räkenskapsår medan HB har ett räkenskapsår som slutar den 30 juni. Enligt 1 kap. 14 § IL ska inkomster i ett svenskt handelsbolag tas upp det beskattningsår som går ut samtidigt som handelsbolagets räkenskapsår. Om handelsbolagets räkenskapsår inte överensstämmer med delägarens beskattningsår ska inkomsterna i stället tas upp det beskattningsår som går ut närmast efter handelsbolagets räkenskapsår. Det innebär att A Co för sitt beskattningsår 1/1 – 31/12 2021 tar upp HB:s inkomster avseende perioden 1/7 2020 – 30/6 2021.

## 2.3 Har den utländska delägarens skatterättsliga status någon betydelse?

Den 1 januari 2020 träder nya hybridregler i kraft som införs i 24 b kap. IL. När det gäller hybrida finansiella instrument blir avdragsförbudet tillämpligt om det uppkommer en hybrid missmatchning på grund av den andra statens rättsliga klassificering av instrumentet. Det saknar betydelse om mottagaren av inkomsten har en sådan skatterättslig status att denne ändå inte hade beskattats. Reglerna om hybridföretag blir däremot inte tillämpliga om det mottagande företaget ändå inte hade beskattats på grund av sin skatterättsliga status.

Det framgår inte tydligt om den nya bestämmelsen i 6 kap. 11 § första stycket 8 IL är tillämplig även om den utländska delägaren ändå inte hade beskattats i den andra staten för inkomst från det svenska handelsbolagets på grund av sin särskilda skatterättsliga status. Om den utländska delägaren är ett skattebefriat subjekt i den stat delägaren hör hemma hade det inte skett någon beskattning av inkomsten från handelsbolaget även om den rättsliga klassificeringen av handelsbolaget varit densamma i Sverige och den andra staten. Skatteverket anser att det behöver förtydligas om den utländska delägaren ska beskattas för handelsbolagets inkomst även i en sådan situation eller om missmatchningen i så fall inte ska anses bero på den rättsliga klassificeringen av handelsbolaget.

Detta remissvar har beslutats av överdirektören Fredrik Rosengren och föredragits av rättsliga experten Annika Sjöblom. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: rättschefen Gunilla Hedwall, enhetschefen Tomas Algotsson och sektionschefen Goran Todorovic.

Fredrik Rosengren

Annika Sjöblom