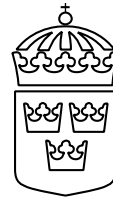


# Regeringens proposition

## 2019/20:12



Genomförande av regler om beskattning av inkomst från obeaktat fast driftställe i EU:s direktiv mot skatteundandraganden

---

Prop.  
2019/20:12

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 26 september 2019

*Stefan Löfven*

*Magdalena Andersson*  
(Finansdepartementet)

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I denna proposition lämnas 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 missmatchningar med tredjeländer.

Direktiven innebär att EU:s medlemsstater samordnar genomförandet av vissa av OECD:s åtgärdsplaner mot BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), däribland rekommendationer för att neutralisera effekterna av s.k. hybrida missmatchningar (åtgärd 2). 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 skatteavtalen med Bulgarien, Cypern och Grekland inte ska tillämpas i ett visst fall samt att skatteavtalet mellan Sverige och Grekland införlivas genom lag i stället för genom i dag gällande kungörelse. Vidare innebär förslaget att vissa mindre följdändringar görs i fråga om särskilda bestämmelser om tillämpning av avtalen med Bulgarien och Cypern.

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

# Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut .....	4
2	Lagtext .....	5
2.1	Förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Grekland .....	5
2.2	Förslag till lag om upphävande av kungörelsen (1972:539) om kupongskatt för person med hemvist i Grekland, m.m. ....	32
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien .....	33
2.4	Förslag till lag om ändring i förordningen (1989:97) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien .....	35
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern .....	36
2.6	Förslag till lag om ändring i förordningen (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern .....	38
3	Ärendet och dess beredning .....	39
4	Bakgrund .....	40
4.1	OECD:s arbete med att motverka skatteplanering med hybrida mismatchningar .....	40
4.1.1	BEPS-paketet .....	40
4.1.2	Hybrida mismatchningar .....	41
4.2	EU:s arbete med att motverka skatteplanering med hybrida mismatchningar .....	42
5	Genomförande av regeln om obeaktat fast driftställe i EU:s direktiv mot skatteundandraganden .....	43
6	Upphävande av kungörelsen (1972:539) om kupongskatt för person med hemvist i Grekland m.m. ....	47
7	Skatteavtalet med Bulgarien .....	47
8	Skatteavtalet med Cypern .....	48
9	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	49
10	Konsekvensanalys .....	49
Bilaga 1	Rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknads funktion .....	51
Bilaga 2	Rådets direktiv (EU) 2017/ 952 av den 29 maj 2017 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer .....	65
Bilaga 3	Sammanfattning av promemorian .....	76
Bilaga 4	Promemorians lagförslag .....	77

Bilaga 5	Förteckning över remissinstanserna .....	86	Prop. 2019/20:12
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 26 september 2019 .....		87	

# 1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringens förslag:

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Grekland.
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om upphävande av kungörelsen (1972:539) om kungörelsen om kupongskatt för person med hemvist i Grekland, m.m.
3. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien.
4. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i förordningen (1989:97) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien.
5. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern.
6. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i förordningen (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern.

### 2.1 Förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Grekland

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> följande.

**1 §** Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet som Sverige och Grekland undertecknade den 6 oktober 1961 ska gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på engelska. Den engelska texten och en svensk översättning av avtalet framgår av bilagan till denna lag.

**2 §** Avtalets beskattningsregler ska tillämpas endast till den del dessa medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga.

**3 §** Bestämmelserna i artikel XXIII § 2 i avtalet ska inte tillämpas i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Grekland enligt artikel IV i avtalet, om inkomsten inte beskattas i Grekland på grund av att Grekland inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.
  2. Bestämmelsen i 3 § tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.
  3. Genom lagen upphävs kungörelsen (1963:497) om tillämpning av ett mellan Sverige och Grekland den 6 oktober 1961 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet.

<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 marknads funktion, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/952.

**Convention between the Government of the Kingdom of Sweden and the Government of the Kingdom of Greece for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and capital**

**Avtal mellan Konungariket Sveriges regering och Konungariket Greklands regering för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet**

The Government of the Kingdom of Sweden and the Government of the Kingdom of Greece,

Konungariket Sveriges regering och Konungariket Greklands regering hava

Desiring to conclude a Convention for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and capital,

föranledda av önskan att ingå ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet,

Have agreed as follows:

överenskommit om följande bestämmelser:

*Article I*

*Artikel I*

This Convention applies to persons who are residents of one or both of the Contracting States.

Detta avtal är tillämpligt å personer, som äga hemvist i en av de avtalslutande staterna eller i båda staterna.

*Article II*

*Artikel II*

(1) This Convention shall apply to taxes on income and capital imposed on behalf of each Contracting State or its political subdivisions or local authorities, irrespective of the manner in which they are levied.

§ 1. Avtalet är tillämpligt å skatter å inkomst och förmögenhet, vilka upp bäras av envar av de avtalslutande staterna eller av dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter, oberoende av sättet för skattens uttagande.

(2) There shall be regarded as taxes on income and capital all taxes imposed on total income, on total capital, or on the elements of income or of capital, including taxes on profits derived from the alienation of movable or immovable property and taxes on the total amounts of wages or salaries paid by enterprises.

§ 2. Med skatter å inkomst och förmögenhet förstås alla skatter, som utgå å inkomst eller å förmögenhet i dess helhet eller å delar av inkomst eller förmögenhet, därunder inbegripna skatter å vinst genom avyttring av lös eller fast egendom samt skatter å ett företags totala löneutbetalningar.

(3) The existing taxes to which this Convention shall apply are, in particular:

(a) In the case of Greece:

(i) the tax on individual incomes (including supplementary taxes); and

(ii) the income tax on legal entities (hereinafter referred to as "Greek tax").

(b) In the case of Sweden:

(i) the State income tax, including sailors tax and coupon tax;

(ii) the tax on public entertainers;

(iii) the communal income tax; and

(iv) the State capital tax (hereinafter referred to as "Swedish tax").

(4) This Convention shall also apply to all identical or substantially similar taxes which are imposed in addition to, or in place of the existing taxes. At the end of each year, the competent authorities of the Contracting States shall notify to each other any changes which have been made in their respective taxation laws.

(5) The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement resolve any doubts which arise as to the taxes to which this Convention ought to apply.

### Article III

(1) In the present Convention, unless the context otherwise requires –

(a) The term "competent authorities" means, in the case of Sweden, the Minister of Finance or his authorised representative; in the case of Greece, the Minister of

§ 3. De för närvarande utgående skatter, å vilka avtalet skall äga tillämpning, äro särskilt:

1) Beträffande Grekland:

a) Skatten å fysiska personers inkomst, tillägsskatter däri inbegripna, samt

b) inkomstskatten å juridiska personer;

skatt av sådant slag benämnes i det följande "grekisk skatt".

2) Beträffande Sverige:

a) Den statliga inkomstskatten, sjömansskatten och kupongskatten däri inbegripna;

b) bevillningsavgifterna för särskilda förmåner och rättigheter;

c) den kommunala inkomstskatten, samt

d) den statliga förmögenhetsskatten;

skatt av sådant slag benämnes i det följande "svensk skatt".

§ 4. Avtalet skall likaledes tillämpas å skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, vilka främdeles uttagas vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna. De behöriga myndigheterna i de båda avtalsslutande staterna skola vid utgången av varje år meddela varandra ändringar i skattelagstiftningen.

§ 5. De behöriga myndigheterna i de båda avtalsslutande staterna skola i samförstånd avgöra uppkommande tvivelsmål rörande vilka skatter som inbegripas under avtalet.

### Artikel III

§ 1. Där icke sammanhanget annat föranleder, skola i detta avtal följande uttryck hava nedan angiven betydelse:

a) Uttrycket "behöriga myndigheter" åsyftar för Sveriges vidkommande finansministern eller hans befullmäktigade ombud och för Greklands vidkommande finans-

Finance or his authorized representative;

(b) The term "tax" means Greek tax or Swedish tax, as the context requires;

(c) The term "person" includes any body of persons, corporate or not corporate;

(d) The term "company" means any body corporate;

(e) (aa) The term "resident" of one of the Contracting States means any person who, under the law of that State, is liable to taxation therein by reason of his domicile, residence, place of management or any other similar criterion; but

(bb) where by reason of the provisions of sub-paragraph (aa) above an individual is a resident of both Contracting States, then this case shall be solved in accordance with the following rules:

a) He shall be deemed to be a resident of the State in which he has a permanent home available to him. If he has a permanent home available to him in both Contracting States, he shall be deemed to be a resident of the State with which his personal and economic relations are closest (hereinafter referred to as his centre of vital interests);

b) If the State in which he has his centre of vital interests cannot be determined, or if he has not a permanent home available to him in either State, he shall be deemed to be a resident of the State in which he has an habitual abode;

c) If he has an habitual abode in both Contracting States or in neither of them, he shall be deemed to be a resident of the Contracting State of which he is a national;

ministern eller hans befullmäktigade ombud.

b) Uttrycket "skatt" åsyftar grekisk skatt eller svensk skatt, alltefter som sammanhanget kräver.

c) Uttrycket "person" inbegriper varje sammanslutning av personer, antingen denna utgör en juridisk person eller icke.

d) Uttrycket "bolag" åsyftar varje slag av juridisk person.

e) I) Uttrycket "person med hemvist" i en av de avtalsslutande staterna åsyftar varje person, som enligt den statens lagstiftning är underkastad beskattning därstädes på grund av hemvist, bosättning, plats för företagsledning eller varje annan liknande omständighet.

II) Då på grund av bestämmelserna i punkt I) ovan en fysisk person äger hemvist i båda avtalsslutande staterna, skall följande gälla:

1) Han skall anses äga hemvist i den stat, i vilken han har ett hem som stadigvarande står till hans förfogande. Om han har ett sådant hem i båda avtalsslutande staterna, anses han äga hemvist i den stat, med vilken han har de starkaste personliga och ekonomiska förbindelserna (här nedan betecknat såsom centrum för levnadsintressena).

2) Om det icke kan avgöras, i vilken stat centrum för levnadsintressena befinner sig, eller om han icke i någondera staten har ett hem, som stadigvarande står till hans förfogande, anses han äga hemvist i den stat, där han stadigvarande vistas.

3) Om han stadigvarande vistas i båda avtalsslutande staterna eller om han icke vistas stadigvarande i någon av dem, anses han äga hemvist i den avtalsslutande stat, i vilken han är medborgare



d) If he is a national of both Contracting States or of neither of them, the competent authorities of the States shall determine the question by mutual agreement.

(cc) Where by reason of the provisions of sub-paragraph (aa) above a legal person is a resident of both Contracting States, then it shall be deemed to be a resident of the State in which its place of effective management is situated. The same provision shall apply to partnerships and associations which are not legal persons under the national laws by which they are governed.

(f) The terms "resident of one of the Contracting States" and "resident of the other Contracting State" mean a person who is a resident of Greece or a person who is a resident of Sweden, as the context requires;

(g) The terms "Greek enterprise" and "Swedish enterprise" mean respectively an industrial or commercial enterprise or undertaking carried on by a resident of Greece and an industrial or commercial enterprise or undertaking carried on by a resident of Sweden, and the terms "enterprise of one of the Contracting States" and "enterprise of the other Contracting State" mean a Greek enterprise or a Swedish enterprise, as the context requires;

(h) The term "industrial or commercial profits" includes rents or royalties in respect of cinematograph including television films;

(i) (aa) The term "permanent establishment" means a fixed place of business in which the business of the enterprise is wholly or partly carried on.

(bb) A permanent establishment shall include especially:

4) Om han är medborgare i båda avtalsslutande staterna eller om han icke är medborgare i någon av dem, skola de behöriga myndigheterna i de båda staterna avgöra frågan genom överenskommelse.

III) Då på grund av bestämmelserna i punkt I) ovan en juridisk person äger hemvist i båda avtalsslutande staterna, anses dess hemvist förefinnas i den stat, där dess verkliga ledning är belägen. Detsamma gäller sådana bolag och andra sammanslutningar, vilka enligt vederbörande stats lagstiftning icke äro juridiska personer.

f) Uttrycken "person med hemvist i en av de avtalsslutande staterna" och "person med hemvist i den andra avtalsslutande staten" åsyfta en person med hemvist i Grekland eller en person med hemvist i Sverige, alltefter som sammanhanget kräver.

g) Uttrycken "grekiskt företag" och "svenskt företag" åsyfta ett rörelseidkande företag, som bedrivs av en person med hemvist i Grekland respektive ett rörelseidkande företag, som bedrivs av en person med hemvist i Sverige; uttrycken "företag i en av de avtalsslutande staterna" och "företag i den andra avtalsslutande staten" åsyfta ett grekiskt företag eller ett svenskt företag, alltefter som sammanhanget kräver.

h) Uttrycket "inkomst av rörelse" inbegriper hyresavgifter eller royalty för kinematografisk film ävensom televisionsfilm.

i) I) Med uttrycket "fast driftställe" förstås en stadigvarande affärsanordning, i vilken företagets verksamhet helt eller delvis utövas.

II) Såsom fast driftställe anses särskilt:

- a) a place of management;
- b) a branch;
- c) an office;
- d) a factory;
- e) a workshop;
- f) a mine, quarry or other place of extraction of natural resources;

g) a building site or construction or assembly project which exists for more than twelve months.

(cc) The term "permanent establishment" shall not be deemed to include:

- a) the use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;
- b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;
- c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;
- d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise, or for collecting information, for the enterprise;
- e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of advertising, for the supply of information, for scientific research or for similar activities which have a preparatory or auxiliary character, for the enterprise.

(dd) A person acting in one of the Contracting States on behalf of an enterprise of the other Contracting State – other than an agent of an independent status to whom subparagraph (ee) applies – shall be deemed to be a permanent establishment in the first-mentioned State if he has, and habitually exercises in that State, an authority to conclude contracts in the name

- 1) plats för företagsledning,
- 2) filial,
- 3) kontor,
- 4) fabrik,
- 5) verkstad,
- 6) gruva, stenbrott eller annan plats för utnyttjandet av naturtillgångar,
- 7) plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsarbete, som varar mer än tolv månader.

III) Uttrycket "fast driftställe" skall icke anses innefatta:

- 1) användningen av anordningar, avsedda uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande av företaget tillhöriga varor,
- 2) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager, avsett uteslutande för lagring, utställning eller utlämnande,
- 3) innehavet av ett företaget tillhörigt varulager, avsett uteslutande för bearbetning eller förädling genom ett annat företags försorg,
- 4) innehavet av en stadigvarande affärsanordning, avsedd uteslutande för inköp av varor eller införskaffande av upplysningar för företagets räkning,
- 5) innehavet av en stadigvarande affärsanordning, avsedd uteslutande för att för företagets räkning ombesörja reklam, meddela upplysningar, bedriva vetenskaplig forskning eller utöva liknande verksamhet, under förutsättning att verksamheten är av förberedande eller biträdande art.

IV) En person, som är verksam i en av de avtalsslutande staterna för ett företag i den andra avtalsslutande staten – härunder inbegripes icke sådan oberoende representant som avses i punkt V) – behandlas såsom ett fast driftställe i den förstnämnda staten om han innehar och i den förstnämnda staten regelbundet använder en fullmakt att sluta avtal i företagets

of the enterprise, unless his activities are limited to the purchase of goods or merchandise for the enterprise.

(ee) An enterprise of one of the Contracting States shall not be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State merely because it carries on business in that other State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, where such persons are acting in the ordinary course of their business.

(ff) The fact that a company which is a resident of one of the Contracting States controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise), shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.

(j) The term "international traffic" includes traffic between places in one country in the course of a voyage which extends over more than one country.

(2) In the application of the provisions of the present Convention by one of the Contracting States any term not otherwise defined shall, unless the context otherwise requires, have the meaning which it has under the laws in force in that State relating to the taxes which are the subject of the present Convention.

#### *Article IV*

(1) The profits of an enterprise of one of the Contracting States shall

namn samt verksamheten icke begränsas till inköp av varor för företagets räkning.

V) Ett företag i en av de avtalslutande staterna anses icke hava ett fast driftställe i den andra avtalslutande staten allenast på den grund, att företaget uppehåller affärsförbindelser i den andra staten genom förmedling av en mäklare, kommissionär eller annan fullständigt oberoende representant, under förutsättning att dessa personer därvid fullgöra uppdrag, vilka tillhöra deras vanliga affärsverksamhet.

VI) Den omständigheten, att ett bolag med hemvist i en av de avtalslutande staterna kontrollerar eller kontrolleras av ett bolag, som har sitt hemvist i den andra avtalslutande staten eller som uppehåller affärsförbindelser i denna andra stat (antingen genom ett fast driftställe eller annorledes), skall icke i och för sig medföra att någotdera bolaget betraktas såsom ett fast driftställe för det andra bolaget.

j) Uttrycket "internationell trafik" inbegriper trafik som utövas mellan orter i ett och samma land såsom ett led i trafik mellan två eller flera länder.

§ 2. Då en av de avtalslutande staterna tillämpar bestämmelserna i detta avtal, skall, såvitt icke sammanhanget annorlunda kräver, varje däri förekommande uttryck, vars innebörd icke särskilt angivits, anses hava den betydelse, som uttrycket har enligt gällande lagar inom den ifrågavarande staten rörande sådana skatter, som äro föremål för avtalet.

#### *Artikel IV*

§ 1. Inkomst av rörelse, åtnjuten av ett företag i en av de avtals-

be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, tax may be imposed in the other State on the profits of the enterprise but only on so much of them as is attributable to that permanent establishment.

(2) Where an enterprise of one of the Contracting States carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing quite independently with the enterprise of which it is a permanent establishment.

(3) In the determination of the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses which are incurred for the purposes of the permanent establishment, including executive and general administrative expenses so incurred, whether in the Contracting State in which the permanent establishment is situated or elsewhere.

(4) In so far as it has been customary in one of the Contracting States to determine the profits to be attributed to a permanent establishment on the basis of an apportionment of the total profits of the enterprise to its various parts, nothing in paragraph (2) of this Article shall preclude such Contracting State from determining the profits to be taxed by such an apportionment as may be customary; the method of apportionment adopted shall, however, be such

slutande staterna, må beskattas allenast i denna stat, såvida icke företaget bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från ett där beläget fast driftställe. Om företaget bedriver rörelse på nyss angivet sätt, äger den andra avtalsslutande staten beskatta företagens inkomst men endast så stor del därav, som är hänförlig till det fasta driftstället.

§ 2. Om ett företag i en av de avtalsslutande staterna bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från ett där beläget fast driftställe, skall i vardera staten till det fasta driftstället hänföras den inkomst av rörelse, som driftstället kan antagas skola hava åtnjutit, därest driftstället varit ett fristående företag med samma eller liknande verksamhet, bedriven under samma eller liknande villkor, samt driftstället självständigt avslutat affärer med det företag, till vilket driftstället hör.

§ 3. Vid bestämmandet av det fasta driftställets inkomst av rörelse skall avdrag medgivnas för alla kostnader som uppkommit för det fasta driftställets räkning, härunder inbegripna kostnader för företagets ledning och allmänna förvaltning, oavsett om kostnaderna uppkommit i den avtalsslutande stat där det fasta driftstället är beläget eller annorstädes.

§ 4. Vad i § 2 av denna artikel stadgas skall emellertid – i den mån i en av de avtalsslutande staterna inkomst hänförlig till ett fast driftställe brukat bestämmas på grundval av en fördelning av företagets hela inkomst på de olika delarna av företaget – icke hindra att i denna avtalsslutande stat den skattepliktiga inkomsten bestämmas genom ett dylikt brukligt förfarande. Förfarandet skall dock vara sådant att resultatet står i

that the result shall be in accordance with the principles laid down in this Article.

(5) No profits shall be attributed to a permanent establishment by reason of the mere purchase by that permanent establishment of goods or merchandise for the enterprise.

(6) For the purposes of the preceding paragraphs, the profits to be attributed to the permanent establishment shall be determined by the same method year by year unless there is good and sufficient reason to the contrary.

#### *Article V*

Where

(a) an enterprise of one of the Contracting States participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or

(b) the same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of one of the Contracting States and an enterprise of the other Contracting State,

and in either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the profits of that enterprise and taxed accordingly.

överensstämmelse med de i denna artikel angivna principerna.

§ 5. Inkomst skall icke anses hänförlig till ett fast driftställe allenast av den anledningen att det fasta driftstället inköper varor för företagets räkning.

§ 6. Vid tillämpningen av föregående paragrafer skall inkomst hänförlig till det fasta driftstället bestämmas genom samma förfarande år från år såvida icke särskilda förhållanden annat föranleda.

#### *Artikel V*

I fall då

a) ett företag i en av de avtalslutande staterna direkt eller indirekt deltagar i ledningen eller övervakningen av ett företag i den andra avtalslutande staten eller äger del i detta företags kapital, eller

b) samma personer direkt eller indirekt deltaga i ledningen eller övervakningen av såväl ett företag i en av de avtalslutande staterna som ett företag i den andra avtalslutande staten eller äga del i båda dessa företags kapital,

skall iakttas följande. Om mellan företagen i fråga om handel eller andra ekonomiska förbindelser avtalas eller föreskrivas villkor, som avvika från dem som skulle hava avtalats mellan två av varandra oberoende företag, må alla vinster, som skulle hava tillkommit det ena företaget om sagda villkor icke funnits men som på grund av villkoren i fråga icke tillkommit detta företag, inräknas i detta företags inkomster och beskattas i överensstämmelse därmed.

*Article VI*

(1) Notwithstanding the provisions of the foregoing Articles of this Convention, income derived from the operation in international traffic of ships registered in one of the Contracting States shall be exempt from tax in the other Contracting State, unless the enterprise is a resident of that other State; in such event the income may be taxed in the last-mentioned State.

(2) Income from the operation of aircraft in international traffic shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.

*Article VII*

(1) Dividends paid by a company which is a resident of Sweden to a resident of Greece shall be exempt from Swedish tax.

(2) Dividends paid by a company which is a resident of Greece to a resident of Sweden shall in Greece be subject to Greek income tax provided that such dividends are deducted from the amount of the company's total net income subject to the income tax on legal entities.

(3) Dividends paid by a company which is a resident of Greece to a company which is a resident of Sweden shall be exempt from Swedish tax. This exemption shall not apply unless in accordance with the laws of Sweden the dividends would have been exempt from Swedish tax if the first-mentioned company had been a resident of Sweden and not a resident of Greece.

*Artikel VI*

§ 1. Utan hinder av bestämmelserna i föregående artiklar av detta avtal skall inkomst, som förvärfvas genom utövande av sjöfart i internationell trafik medelst fartyg registrerade i en av de avtalslutande staterna, vara undantagen från beskattning i den andra avtalslutande staten, såvida icke företaget äger hemvist i denna andra stat; i dylikt fall må den sistnämnda staten beskatta inkomsten.

§ 2. Inkomst, som förvärfvas genom utövande av luftfart i internationell trafik, skall beskattas allenast i den avtalslutande stat, i vilken företaget har sin verkliga ledning.

*Artikel VII*

§ 1. Utdelning från ett bolag med hemvist i Sverige till en person med hemvist i Grekland skall vara undantagen från svensk skatt.

§ 2. Utdelning från ett bolag med hemvist i Grekland till en person med hemvist i Sverige skall i Grekland vara underkastad grekisk inkomstskatt under förutsättning att utdelningen avdrages från det belopp av bolagets sammanlagda nettoinkomst, som är föremål för den grekiska inkomstskatten å juridiska personer.

§ 3. Utdelning från ett bolag med hemvist i Grekland till ett bolag med hemvist i Sverige skall vara undantagen från svensk skatt. Denna skattebefrielse inträder dock icke med mindre förhållandena äro sådana att utdelningen enligt svensk lag skulle ha varit undantagen från svensk skatt, om det förstnämnda bolaget hade varit att anse som bosatt i Sverige och icke i Grekland.

(4) Paragraphs (1) and (2) of this Article shall not apply where a resident of one of the Contracting States has a permanent establishment in the other Contracting State and such dividends are directly associated with the business carried on through such permanent establishment; in such event Article IV of this Convention is applicable.

#### *Article VIII*

(1) Interest arising in one of the Contracting States and paid to a resident of the other Contracting State shall be taxable in that other State.

(2) Nevertheless, a Contracting State in which interest arises which is paid to a resident of the other Contracting State shall retain the right under its own law to tax such interest. If it exercises such right, the rate of the tax which it charges may not exceed 10 per cent on the amount of the interest. The competent authorities of the two States shall by mutual agreement settle the mode of application of such limitation.

(3) The term "interest" employed in this Article means income from Government securities, bonds or debentures, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in profits, and debt-claims of every kind, as well as all other income assimilated by the taxation law to income from money lent.

(4) The provisions of the foregoing paragraphs shall not apply if the recipient of the interest, being a resident of one of the Contracting States, has in the other Contracting State in which the interest arises a

§ 4. Bestämmelserna i §§ 1 och 2 av denna artikel äro icke tillämpliga, om en person med hemvist i en av de avtalsslutande staterna innehar ett fast driftställe i den andra avtalsslutande staten och utdelningen i fråga äger direkt samband med den från driftstället bedrivna rörelsen; i dylikt fall skall artikel IV av detta avtal äga tillämpning.

#### *Artikel VIII*

§ 1. Ränta, som härrör från en av de avtalsslutande staterna och utbetalas till en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, må beskattas i denna andra stat.

§ 2. Den avtalsslutande stat, från vilken härrör ränta som utbetalas till en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skall dock vara bibehållen vid rätten att enligt sin egen lagstiftning beskatta räntan. Utövas denna beskattningsrätt, får den påförda skatten icke överstiga 10 procent av räntans belopp. De behöriga myndigheterna i de båda staterna skola träffa överenskommelse om tillämpningen av nämnda begränsning.

§ 3. Med uttrycket "ränta" förstås i denna artikel inkomst av värdepapper som utfärdats av staten, av obligationer eller debentures, antingen desamma utfärdats mot säkerhet i egendom eller icke och antingen de representera en rätt till andel i vinst eller icke, samt av varje annat slags fordran ävensom all annan inkomst, vilken enligt skattelagstiftningen jämställes med inkomst av försträckning.

§ 4. Bestämmelserna i föregående paragrafer äro icke tillämpliga, om den person, som äger hemvist i en av de avtalsslutande staterna och uppbär räntan, innehar ett fast driftställe i den andra avtals-

permanent establishment with which the debt-claim from which the interest arises is effectively connected. In such a case, Article IV of this Convention shall apply.

(5) Interest shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is that State itself, a political subdivision of that State or a resident of that State. Where, however, the person paying the interest, whether he is a resident of one of the Contracting States or not, possesses in one of the Contracting States a permanent establishment for the requirements of which the loan on which the interest is paid was effected, and such interest is borne by such permanent establishment, then such interest shall be deemed to arise in the Contracting State in which the permanent establishment is situated.

(6) Where, owing to a special relationship between the payer and the recipient or between either of them and some other person, the amount of interest paid, having regard to the indebtedness in respect of which it is paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the recipient in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such a case, the excess part of the interest shall be taxable in accordance with the laws of the two Contracting States due regard being had to the other provisions of this Convention.

#### *Article IX*

(1) Royalties arising in one of the Contracting States and paid to a resident of the other Contracting State shall be taxable in that other State.

slutande staten varifrån räntan härrör och den fordran av vilken räntan härflyter äger verkligt samband med det fasta driftstället. I dylikt fall skall artikel IV av detta avtal äga tillämpning.

§ 5. Ränta skall anses härröra från en avtalsslutande stat, om utbetalaren är staten själv, en politisk underavdelning till staten eller en person med hemvist i denna stat. Om den person som utbetalar räntan – antingen han äger hemvist i en av de avtalsslutande staterna eller ej – i en av de avtalsslutande staterna innehar ett fast driftställe, för vilket upptagits det lån som räntan avser, och räntan bestrides av det fasta driftstället, skall räntan dock anses härröra från den avtalsslutande stat, i vilken det fasta driftstället är beläget.

§ 6. Beträffande sådana fall, då särskilda förbindelser mellan utbetalaren och mottagaren eller mellan dem båda och annan person föranleda att det utbetalade räntebeloppet med hänsyn till den skuld, för vilken räntan erlägges, överstiger det belopp som skulle hava avtalats mellan utbetalaren och mottagaren om dylika förbindelser icke förelegat, skola bestämmelserna i denna artikel gälla allenast för sistnämnda belopp. I dylikt fall skall överskjutande räntebelopp beskattas i enlighet med lagstiftningen i de båda avtalsslutande staterna med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

#### *Artikel IX*

§ 1. Royalty, som härrör från en av de avtalsslutande staterna och utbetalas till en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, må beskattas i denna andra stat.



(2) Nevertheless, a Contracting State in which royalties arise which are paid to a resident of the other Contracting State shall retain the right under its own law to tax such royalties. If it exercises such right, the rate of the tax which it charges may not exceed 5 per cent of the gross amount of the royalties. The competent authorities of the two States shall by mutual agreement settle the mode of application of such limitation.

(3) The term "royalties" employed in this Article means payments of any kind received as consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work, any patent, trade mark, design or model, plan, secret process or formula, or for the use of, or the right to use, industrial, commercial or scientific equipment, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience, but does not include any royalty or other amount paid in respect of the operation of a mine or quarry or of any other extraction of natural resources or in respect of cinematograph including television films.

(4) Profits from the alienation of any property or rights mentioned in paragraph (3) shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident.

(5) The provisions of paragraphs (1), (2) and (4) shall not apply if the recipient of the royalties, being a resident of one of the Contracting States, has in the Contracting State in which the royalties arise a permanent establishment with which the right giving rise to the royalties is effectively connected. In such a case,

§ 2. Den avtalsslutande stat, från vilken härrör royalty som utbetalas till en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skall dock vara bibehållen vid rätten att enligt sin egen lagstiftning beskatta royaltyn. Utövas denna beskattningsrätt, får den påförda skatten icke överstiga 5 procent av royaltyns bruttobelopp. De behöriga myndigheterna i de båda staterna skola träffa överenskommelse om tillämpningen av nämnda begränsning.

§ 3. Med uttrycket "royalty" förstås i denna artikel varje slag av utbetalning, som uppbäres såsom ersättning för upphovsrätt till litterära, konstnärliga eller vetenskapliga verk, för nyttjandet av eller rätten att nyttja patent, varumärke, mönster eller modell, ritning, hemlig fabriktionsmetod eller recept, för nyttjandet av eller rätten att nyttja industriell, kommersiell eller vetenskaplig utrustning eller för upplysningar om erfarenhetsrön av industriell, kommersiell eller vetenskaplig natur; uttrycket omfattar däremot icke något slag av royalty eller annat belopp, som utbetalas för nyttjandet av gruva, stenbrott eller annan naturtillgång eller för kinematografisk film eller televisionsfilm.

§ 4. Inkomst genom avyttring av egendom eller rättighet, som avses i § 3, skall beskattas allenast i den avtalsslutande stat i vilken säljaren äger hemvist.

§ 5. Bestämmelserna i §§ 1, 2 och 4 äro icke tillämpliga, om den person, som äger hemvist i en av de avtalsslutande staterna och som uppbär royaltyn, innehar ett fast driftställe i den andra avtalsslutande staten varifrån royaltyn härrör och den rättighet av vilken royaltyn härflyter äger verkligt samband med det fasta driftstället. I

Article IV of this Convention shall apply.

(6) Where, owing to a special relationship between the payer and the recipient or between either of them and some other person, the amount of the royalties paid, having regard to the use or right for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the recipient in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such a case, the excess part of the payments shall be taxable in accordance with the laws of the two Contracting States due regard being had to the other provisions of this Convention.

#### *Article X*

(1) Income from immovable property may be taxed in the Contracting State in which such property is situated.

(2) The term "immovable property" shall be defined in accordance with the laws of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case include property accessory to immovable property, livestock and equipment of agricultural and forestry enterprises, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, usufruct of immovable property and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of mineral deposits, sources and other natural resources; ships, boats and aircraft shall not be regarded as immovable property.

(3) The provisions of paragraphs (1) and (2) above shall apply to income derived from the direct use or from the letting of

dylikt fall skall artikel IV av detta avtal äga tillämpning.

§ 6. Beträffande sådana fall, då särskilda förbindelser mellan utbetalaren och mottagaren eller mellan dem båda och annan person föranleda att det utbetalade royaltybeloppet med hänsyn till det nyttjande eller den rätt, för vilken royaltyn erlägges, överstiger det belopp, som skulle hava avtalats mellan utbetalaren och mottagaren om dylika förbindelser icke förelegat, skola bestämmelserna i denna artikel gälla allenast för sistnämnda belopp. I dylikt fall skall överskjutande ersättningsbelopp beskattas i enlighet med lagstiftningen i de båda avtalslutande staterna med iakttagande av övriga bestämmelser i detta avtal.

#### *Artikel X*

§ 1. Inkomst av fastighet må beskattas i den avtalslutande stat i vilken fastigheten är belägen.

§ 2. Uttrycket "fastighet" skall hava den betydelse som uttrycket har enligt gällande lagar i den avtalslutande stat, i vilken egendomen i fråga är belägen. Under detta uttryck inbegripes dock städse egendom som utgör tillbehör till fastighet, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, rättigheter å vilka föreskrifterna i allmän lag angående fastigheter äga tillämpning, nyttjanderätt till fastighet och rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av gruvor och andra naturtillgångar. Fartyg och luftfartyg skola däremot icke betraktas såsom fastigheter.

§ 3. Bestämmelserna i §§ 1 och 2 ovan skola äga tillämpning såväl å inkomst, vilken förvärvas genom omedelbart brukande av fastighet,

immovable property or the use in any other form of such property, including income from agricultural or forestry enterprises. They shall likewise apply to profits from the alienation of immovable property.

(4) The provisions of paragraphs (1) to (3) above shall also apply to the income from immovable property of any enterprises other than agricultural or forestry enterprises and to income from immovable property used for the performance of professional services.

#### *Article XI*

A resident of one of the Contracting States shall be exempt in the other Contracting State from tax on gains from the sale, transfer, or exchange of capital assets other than immovable property, unless he has a permanent establishment in that other State and the gains are directly associated with the business carried on through such permanent establishment.

#### *Article XII*

Income derived by a resident of one of the Contracting States in respect of professional services or other independent activities of a similar character shall be taxable only in that Contracting State unless he has a fixed base regularly available to him in the other Contracting State for the purpose of performing his activities. If he has such a fixed base, such part of that income as is attributable to that base may be taxed in that other Contracting State.

som å inkomst, vilken erhålles genom uthyrning av fastighet eller genom annan användning av fastigheten, därunder inbegripet inkomst av lantbruks- och skogsföretag. Bestämmelserna skola likaledes tillämpas å inkomst genom avyttring av fastighet.

§ 4. Bestämmelserna i §§ 1–3 ovan skola även äga tillämpning å sådan inkomst av fastighet som förvärvas av annat företag än lantbruks- eller skogsföretag även som inkomst av fastighet som användes vid utövandet av fria yrken.

#### *Artikel XI*

En person med hemvist i en av de avtalsslutande staterna skall vara befriad från skatt i den andra avtalsslutande staten å vinst på grund av försäljning, överlåtelse eller byte av förmögenhetstillgångar som ej utgöras av fastighet, såvida icke personen i fråga innehar ett fast driftställe i denna andra stat och vinsten äger direkt samband med den från driftstället bedrivna rörelsen.

#### *Artikel XII*

Inkomst, som förvärvas av en person med hemvist i en av de avtalsslutande staterna genom utövande av fritt yrke eller annan därmed jämförbar självständig verksamhet, skall beskattas allenast i denna stat om han icke har en stadigvarande anordning i den andra avtalsslutande staten, som regelmässigt står till hans förfogande för utövandet av verksamheten. Därest han har en sådan stadigvarande anordning, må den del av inkomsten som är hänförlig till denna anordning beskattas i den andra avtalsslutande staten.

*Article XIII*

(1) Subject to the provisions of Articles XIV, XV and XVI salaries, wages and other similar remuneration derived by a resident of one of the Contracting States in respect of an employment shall be taxable only in that State unless the employment is exercised in the other Contracting State. If the employment is so exercised, such remuneration as is derived therefrom may be taxed in that other State.

(2) Notwithstanding the provisions of paragraph (1) above, remuneration derived by a resident of one of the Contracting States in respect of an employment exercised in the other Contracting State shall be taxable only in the first-mentioned State if:

(a) the recipient is present in the other State for a period or periods not exceeding in the aggregate 183 days in the taxable year concerned, and

(b) the remuneration is paid by or on behalf of an employer who is not a resident of the other State, and

(c) the remuneration is not deducted from the profits of a permanent establishment or a fixed base which the employer has in the other State.

(3) Notwithstanding the preceding provisions of this Article, remuneration for personal services performed aboard:

(a) a ship in international traffic and registered in one of the Contracting States may be taxed in that Contracting State unless the enterprise is a resident of the other State; in such event the income may be taxed in the last-mentioned State; and

(b) an aircraft in international traffic may be taxed in the Con-

*Artikel XIII*

§ 1. Där icke artiklarna XIV, XV och XVI annat föranleda skola löner och liknande ersättningar, som en person med hemvist i en av de avtalsslutande staterna uppbär på grund av arbetsanställning, beskattas allenast i denna stat, såvida icke arbetet utföres i den andra avtalsslutande staten. Om arbetet utföres i den andra staten, må ersättningen på grund av anställningen beskattas i denna stat.

§ 2. Utan hinder av bestämmelserna i § 1 ovan skall ersättning, som en person med hemvist i en av de avtalsslutande staterna uppbär på grund av arbete som utföres i den andra avtalsslutande staten, beskattas allenast i den förstnämnda staten, under förutsättning att

a) inkomsttagaren vistas i denna andra stat under en tidrymd eller tidrymder, som sammanlagt icke överstiga 183 dagar under beskattningsåret i fråga,

b) ersättningen betalas av eller på uppdrag av en arbetsgivare, som ej äger hemvist i denna andra stat, och

c) ersättningen ej såsom omkostnad belastar ett fast driftställe eller en stadigvarande anordning, som arbetsgivaren har i denna andra stat.

§ 3. Utan hinder av vad som stadgas ovan i denna artikel må ersättning för personligt arbete, som fullgöres

a) ombord å fartyg i internationell trafik, vilket är registrerat i en av de avtalsslutande staterna, beskattas i denna avtalsslutande stat, såvida icke företaget äger hemvist i den andra staten; i dylikt fall må inkomsten beskattas i den sistnämnda staten; samt

b) ombord å luftfartyg i internationell trafik, beskattas i den avtals-

tracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.

#### *Article XIV*

(1) Remuneration, including pensions, paid by or out of funds created by one of the Contracting States or a political subdivision or a local authority thereof to any individual in respect of services rendered to that State or subdivision or local authority thereof in the discharge of functions of a governmental nature may be taxed in that State. The same shall apply as regards other pensions paid by the State as well as pensions paid by social insurance institutions and similar organisations.

(2) The provisions of Articles XIII, XV and XVI shall apply to remuneration and pensions in respect of services rendered in connection with any trade or business carried on by one of the Contracting States or a political subdivision or a local authority thereof.

#### *Article XV*

Directors' fees and similar payments derived by a resident of one of the Contracting States in his capacity as a member of the board of directors of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

#### *Article XVI*

Subject to the provisions of paragraph (1) of Article XIV pensions and other similar payments paid in consideration of past employment shall be taxable only in the Contracting State of which the recipient is a resident.

slutande stat, i vilken företaget har sin verkliga ledning.

Prop. 2019/20:12

#### *Artikel XIV*

§ 1. Ersättningar, pensioner däri inbegripna, vilka utbetalas av – eller från fonder inrättade av – en av de avtalslutande staterna, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter till en fysisk person såsom ersättning för arbete, som utförts i tjänst hos samma stat, underavdelning eller lokala myndighet, må beskattas i den staten. Motsvarande skall gälla i fråga om andra pensioner, som utbetalas av staten, ävensom pensioner som utbetalas av socialförsäkringsanstalter och liknande inrättningar.

§ 2. Bestämmelserna i artiklarna XIII, XV och XVI äro tillämpliga å ersättningar och pensioner som utbetalas för tjänster, utförda i samband med rörelse som bedrivits av en av de avtalslutande staterna, dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter.

#### *Artikel XV*

Styrelsearvoden eller liknande ersättningar, som uppbäras av en person med hemvist i en av de avtalslutande staterna i egenskap av styrelseledamot i ett bolag med hemvist i den andra avtalslutande staten, må beskattas i denna andra stat.

#### *Artikel XVI*

Där icke bestämmelserna i § 1 av artikel XIV annat föranleda, skola pensioner och liknande ersättningar, som utbetalas i anledning av tidigare anställning, beskattas allenast i den avtalslutande stat i vilken den som uppbär ersättningen äger hemvist.

*Article XVII*

Notwithstanding anything contained in this Convention, income derived by public entertainers, such as theatre, motion picture, radio or television artists, and musicians, and by athletes, from their personal activities as such may be taxed in the Contracting State in which these activities are exercised.

*Article XVIII*

(1) Any annuity, derived from sources within Sweden by an individual who is a resident of Greece, shall be exempt from Swedish tax.

(2) Any annuity, derived from sources within Greece by an individual who is a resident of Sweden, shall be exempt from Greek tax.

(3) The term "annuity" means a stated sum payable, under an obligation, periodically at stated times during life or during a specified or ascertainable period of time.

*Article XIX*

A professor or teacher of an establishment for higher education or scientific research in one of the Contracting States, who receives remuneration for teaching or for carrying out advanced study or research, during a period of temporary residence not exceeding two years, at a university, college or other establishment for higher education or for research in the other Contracting State, shall be exempt from tax in that other State in respect of that remuneration, provided that such establishment belongs to the State or to non profit-making legal entities under the Public or Private law.

*Artikel XVII*

Utan hinder av vad eljest i detta avtal stadgas må inkomst, som skådespelare, filmskådespelare, radio- eller televisionsartister, musiker och dylika ävensom idrottsmän förvärva under sin yrkesutövning, beskattas i den avtalsslutande stat, i vilken yrket utövas.

*Artikel XVIII*

§ 1. Livräntor, uppburna från inkomstkällor i Sverige av en fysisk person med hemvist i Grekland, skola vara undantagna från svensk skatt.

§ 2. Livräntor, uppburna från inkomstkällor i Grekland av en fysisk person med hemvist i Sverige, skola vara undantagna från grekisk skatt.

§ 3. Med "livränta" förstås ett fastställt belopp, som på grund av förpliktelse skall utbetalas periodiskt på fastställda tider under vederbörandes livstid eller under annan angiven eller fastställbar tidsperiod.

*Artikel XIX*

En professor eller lärare vid en institution för högre utbildning eller vetenskaplig forskning i en av de avtalsslutande staterna, som uppbär ersättning för undervisning eller för vetenskapliga studier eller forskning vid universitet, högskola eller annan institution för högre utbildning eller för forskning i den andra avtalsslutande staten under tillfällig vistelse därstädes, ej överstigande två år, skall vara befriad från beskattning i sistnämnda stat för ersättningen därest ifrågavarande institution tillhör staten eller ock privaträttslig eller offentligrättslig juridisk

#### *Article XX*

(1) Payments which a student or business apprentice from one of the Contracting States who is present in the other Contracting State solely for the purpose of his education or training receives for the purpose of his maintenance, education or training, shall not be taxed in that other State, provided that such payments are made to him from sources outside that other State.

(2) An individual from one of the Contracting States who is present in the other Contracting State solely as a student at a university, college or school in the other State or as a business apprentice, shall not be taxed in that other State for a period not exceeding three consecutive taxable years in respect of remuneration from employment in such other State, provided that

(a) the remuneration constitutes earnings necessary for his maintenance and education, and

(b) the said remuneration does not exceed in the taxable year 4.000 Swedish crowns or the equivalent thereof in the currency of Greece as the case may be.

#### *Article XXI*

The items of income not expressly mentioned in the foregoing Articles of the Convention shall be taxable only in the Contracting State of which the recipient is a resident.

#### *Article XXII*

Where taxes on capital are imposed by one or other or both of

#### *Artikel XX*

§ 1. En studerande eller affärs- eller hantverkspraktikant från en av de avtalsslutande staterna, som vistas i den andra avtalsslutande staten allenast för sin undervisning eller utbildning, skall ej beskattas i denna andra stat för belopp, som han uppbär till bestridande av sitt uppehälle, sin undervisning eller sin utbildning, därest beloppen i fråga utbetalas till honom från utlandet.

§ 2. En fysisk person från en av de avtalsslutande staterna, som vistas i den andra avtalsslutande staten allenast såsom studerande vid universitet, högskola eller skola i den staten eller såsom affärs- eller hantverkspraktikant, skall under en period icke överstigande tre på varandra följande beskattningsår vara befriad från beskattning i denna andra stat för inkomst av anställning därstädes, under förutsättning att

a) inkomsten är erforderlig för att bestrida kostnaderna för hans uppehälle och undervisning, och

b) inkomsten i fråga icke överstiger 4 000 svenska kronor under beskattningsåret respektive motsvarande belopp i grekisk valuta.

#### *Artikel XXI*

Inkomst, beträffande vilken ingen uttrycklig bestämmelse meddelats i föregående artiklar av avtalet, skall beskattas allenast i den avtalsslutande stat i vilken den som uppbär inkomsten äger hemvist.

#### *Artikel XXII*

Om skatt å förmögenhet utgår i en av de avtalsslutande staterna

the Contracting States the following provisions shall apply:

(a) Capital represented by immovable property, as defined in paragraph (2) of Article X, may be taxed in the Contracting State in which such property is situated.

(b) Subject to the provisions of paragraph (a) above, capital represented by assets forming part of the business property employed in a permanent establishment of an enterprise, or by assets pertaining to a fixed base used for the performance of professional services, may be taxed in the Contracting State in which the permanent establishment or fixed base is situated.

(c) All other elements of capital of a resident of one of the Contracting States shall be taxable only in that State.

#### *Article XXIII*

(1) Subject to the provisions of the law of Greece regarding the allowance as a credit against Greek tax of tax payable in a territory outside Greece, Swedish tax payable under the laws of Sweden and in accordance with this Convention, whether directly or by deduction, in respect of income from sources within Sweden shall be allowed as a credit against any Greek tax payable in respect of that income.

(2) Income from sources within Greece which in accordance with this Convention may be taxed in Greece either directly or by deduction, shall be exempt from Swedish tax, provided that

a) where such income is

eller i båda staterna, skola följande bestämmelser äga tillämpning:

a) Förmögenhet bestående av sådan fastighet som avses i § 2 av artikel X må beskattas i den avtalslutande stat, i vilken fastigheten är belägen.

b) Med förbehåll för vad som stadgas i punkt a) ovan skall gälla att förmögenhet, bestående av tillgångar som äro att hänföra till anläggnings- eller driftkapital i ett företags fasta driftställe, eller av tillgångar, som ingå i en stadigvarande anordning för utövandet av fritt yrke, må beskattas i den avtalslutande stat i vilken det fasta driftstället eller den stadigvarande anordningen är belägen.

c) Alla andra slag av förmögenhet, som innehavas av en person med hemvist i en av de avtalslutande staterna, skola beskattas allenast i denna stat.

#### *Artikel XXIII*

§1. I enlighet med vad som stadgas i grekisk lag angående kvittning mot grekisk skatt av skatt, som skall betalas i annat land, skall svensk skatt, som enligt svensk lag och i överensstämmelse med detta avtal direkt eller genom skatteavdrag erlägges för inkomst från inkomstkällor i Sverige, kvittningsvis avräknas å varje grekisk skatt, som belöper å samma inkomst.

§ 2. Inkomst från inkomstkällor i Grekland, vilken inkomst i överensstämmelse med detta avtal må beskattas i Grekland antingen direkt eller genom skatteavdrag, skall vara undantagen från svensk skatt.

Från denna regel skola dock följande undantag gälla:

a) I sådana fall då inkomsten utgöres av



(i) a dividend paid by a company being a resident of Greece to a person resident of Sweden, not being a company which is exempt from Swedish tax according to the provisions of paragraph (3) of Article VII, or

(ii) any interest to which paragraph (2) of Article VIII applies and which is paid to a resident of Sweden, or

(iii) any royalty to which paragraph (2) of Article IX applies and which is paid to a resident of Sweden,

Swedish tax shall be charged on the gross amount of such income, but the amount of Greek income tax appropriate to that income shall be allowed as a credit against any Swedish tax payable in respect of that income;

b) when the Greek income tax appropriate to the dividend, the interest or the royalty, as the case may be, has been wholly relieved or reduced for a limited period of time, the credit against Swedish tax in respect of such income shall be allowed in an amount equal to the Greek income tax which would have been appropriate to the dividend, the interest or the royalty if no such relief had been given or no such reduction had been allowed;

c) where interest arising in Greece is paid to a resident of Sweden during the period of the first ten taxable years of the application of the Convention, the credit against Swedish tax payable in respect of that interest shall, notwithstanding the provisions of sub-paragraphs a) and b), be allowed in an amount equal to ten per cent of the amount of such interest.

1) utdelning från ett bolag med hemvist i Grekland till en person med hemvist i Sverige och denne icke är ett sådant bolag, som i enlighet med vad som stadgas i § 3 av artikel VII är frikallat från svensk skatt, eller

2) ränta, å vilken § 2 av artikel VIII äger tillämpning och vilken utbetalas till en person med hemvist i Sverige, eller

3) royalty, å vilken § 2 av artikel IX äger tillämpning och vilken utbetalas till en person med hemvist i Sverige,

skall svensk skatt beräknas på inkomstens bruttobelopp. Från den i enlighet härmed påförda svenska skatten skall avräknas den grekiska inkomstskatt, som belöper å samma inkomst.

b) Vid tillämpningen av den under punkt a) ovan angivna undantagsbestämmelsen skall, då hel befrielse från eller nedsättning av den till utdelningen respektive räntan eller royaltyn hänförliga grekiska inkomstskatten meddelats för en bestämd tidsperiod, från den å ifrågavarande belopp påförda svenska skatten avräknas ett belopp motsvarande den grekiska inkomstskatt som skulle hava varit hänförlig till utdelningen, räntan eller royaltyn, därest sådan skattebefrielse eller skattenedsättning ej meddelats.

c) sådana fall, då ränta uppbäres från inkomstkällor i Grekland av en person med hemvist i Sverige, skall – oberoende av bestämmelserna i punkterna a) och b) ovan – med avseende å de första tio beskattningsår, för vilka detta avtal äger tillämpning, från den å räntan belöpande svenska skatten avräknas ett belopp motsvarande tio procent av räntans belopp.

(3) If, in accordance with Article XXII, capital belonging to a person resident of Sweden may be taxed in Greece, such capital shall be exempt from Swedish tax.

(4) The graduated rate of Swedish tax to be imposed on residents of Sweden may be calculated as though income or capital exempted under this Convention were included in the amount of the total income or capital.

#### *Article XXIV*

(1) Where under the provisions of this Convention a resident of Greece is exempt or entitled to relief from Swedish tax, similar exemption or relief shall be applied to the undivided estate of a deceased person in so far as one or more of the beneficiaries is a resident of Greece.

(2) Swedish tax on the undivided estate of a deceased person shall, in so far as the income accrues to a beneficiary who is resident in Greece, be allowed as a credit under Article XXIII.

#### *Article XXV*

(1) The nationals of one of the Contracting States shall not be subjected in the other Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of that other State in the same circumstances are or may be subjected.

§ 3. Om förmögenhet, som innehas av en person med hemvist i Sverige, i enlighet med artikel XXII må beskattas i Grekland, skall förmögenheten i fråga vara undantagen från svensk skatt.

§ 4. Svensk progressiv skatt, som påföres personer med hemvist i Sverige, må beräknas efter den skattesats, som skulle hava varit tillämplig, om även sådan inkomst eller förmögenhet, som enligt föreliggande avtal är undantagen från beskattning, inräknats i den skattepliktiga inkomsten eller förmögenheten.

#### *Artikel XXIV*

§ 1. Om enligt föreskrifterna i detta avtal en person med hemvist i Grekland är befriad från eller berättigad till nedsättning av svensk skatt, skall motsvarande befrielse eller nedsättning komma ett oskift dödsbo till godo, i den mån en eller flera av dödsbodelägarna äga hemvist i Grekland.

§ 2. Svensk skatt, som påföres ett oskift dödsbo, skall kvittningsvis avräknas i enlighet med bestämmelserna i artikel XXIII i den mån inkomsten tillkommer en dödsbodelägare med hemvist i Grekland.

#### *Artikel XXV*

§ 1. Medborgare i en av de avtalsslutande staterna skola icke i den andra avtalsslutande staten bliva föremål för någon beskattning eller något därmed sammanhängande skattekrav, som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande skattekrav, som medborgarna i den senare staten under samma förhållanden äro eller kunna bliva underkastade.

(2) The term "nationals" means

(a) in relation to Greece, all Greek citizens and all legal persons, partnerships and associations deriving their status as such from the law in force in Greece,

(b) in relation to Sweden, all Swedish subjects and all legal persons, partnerships and associations deriving their status as such from the law in force in Sweden.

(3) The taxation on a permanent establishment which an enterprise of one of the Contracting States has in the other Contracting State shall not be less favourably levied in that other State than the taxation levied on enterprises of that other State carrying on the same activities.

This provision shall not be construed as obliging one of the Contracting States to grant to residents of the other Contracting State any personal allowances, reliefs and reductions for taxation purposes on account of civil status or family responsibilities which it grants to its own residents.

(4) Enterprises of one of the Contracting States, the capital of which is wholly or partly owned or controlled, directly or indirectly, by one or more residents of the other Contracting State, shall not be subjected in the first-mentioned State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which other similar enterprises of that first-mentioned State are or may be subjected.

(5) In this Article the term "taxation" means taxes of every kind and description.

§ 2. Uttrycket "medborgare" betyder:

a) Beträffande Grekland: Alla grekiska medborgare samt alla juridiska personer och andra sammanslutningar, som bildats jämlikt gällande grekisk lag.

b) Beträffande Sverige: Alla svenska medborgare samt alla juridiska personer och andra sammanslutningar, som bildats jämlikt gällande svensk lag.

§ 3. Beskattningen av ett fast driftställe, som ett företag i en av de avtalsslutande staterna har i den andra avtalsslutande staten, skall i denna andra stat icke vara mindre fördelaktig än beskattningen av ett företag i den andra staten, som bedriver samma verksamhet.

Vad nu sagts skall icke anses medföra förpliktelse för någon av de avtalsslutande staterna att medgiva personer med hemvist i den andra avtalsslutande staten personliga avdrag vid beskattningen, skattebefrielser och skattnedsättningar på grund av civilstånd eller försörjningsplikt mot familj, som medgivas personer med hemvist i den förstnämnda staten.

§ 4. Företag i den ena avtalsslutande staten, vilkas kapital helt eller delvis äges eller kontrolleras, direkt eller indirekt, av en eller flera personer med hemvist i den andra avtalsslutande staten, skola icke i den förstnämnda staten bli föremål för någon beskattning eller något därmed sammanhängande skattekrav, som är av annat slag eller mer tyngande än den beskattning och därmed sammanhängande skattekrav, som andra liknande företag i denna förstnämnda stat äro eller kunna bli underkastade.

§ 5. I denna artikel avser uttrycket "beskattning" skatter av varje slag och beskaffenhet.

*Article XXVI*

The provisions of the present Convention shall not affect the right to more extensive exemptions which are granted to diplomatic or consular officials by virtue of the general rules of international law or by special agreements. In so far as, under this system of more extensive exemption, income and capital are not subject to tax in the receiving State, the right to taxation shall be reserved to the State which such officials represent.

*Article XXVII*

The competent authorities of the Contracting States may exchange such information (being information which is at their disposal under their respective taxation laws in the normal course of administration) as is necessary for carrying out the provisions of the present Convention or for the prevention of fraud or for the administration of statutory provisions against legal avoidance in relation to the taxes which are the subject of the present Convention. Any information so exchanged shall be treated as secret and shall not be disclosed to any persons other than those, including a court, concerned with the assessment and collection of the taxes or the determination of appeals in relation thereto. No information as aforesaid shall be exchanged which would disclose any trade, business, industrial or professional secret or trade process.

Information as aforesaid may be exchanged *ex officio* or, in particular cases, on demand. The competent authorities of the Contracting States shall consult

*Artikel XXVI*

Bestämmelserna i detta avtal påverka icke rätten att åtnjuta längre gående befrielser, vilka enligt folkrättens allmänna regler eller särskilda överenskommer tillkomma diplomatiska eller konsulära befattningshavare. I den mån på grund av sådana längre gående befrielser inkomst och förmögenhet icke beskattas i den stat i vilken befattningshavaren är ackrediterad, förbehålles beskattningsrätten den utsändande staten.

*Artikel XXVII*

De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna må utbyta sådana upplysningar (av beskaffenhet att enligt de båda staternas respektive skattelagar stå till beskattningsmyndigheternas förfogande under deras sedvanliga tjänsteutövning) som äro nödvändiga för att tillämpa bestämmelserna i föreliggande avtal eller för att förebygga bedrägeri eller för att tillämpa givna föreskrifter till förebyggande av skatteflykt i fråga om de skatter, som avses i avtalet. De utbytta upplysningarna skola behandlas såsom hemliga och få icke yppas för andra personer, befattningshavare vid domstolar inbegripna, än dem, som handlägga taxering och uppbörd av de skatter, som avses i avtalet, eller avgöra besvär i anslutning därtill. Sådana upplysningar få emellertid icke utbytas, som skulle röja affärshemlighet, hemlig tillverkningsmetod, yrkeshemlighet eller något i affärsverksamhet nyttjat förfaringsätt.

Upplysningar som nu sagts må utbytas utan särskild begäran eller, i särskilda fall, efter därom gjord framställning. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande

together to determine the information to be exchanged ex officio.

#### *Article XXVIII*

(1) Where a taxpayer shows proof that the action of the tax authorities of either Contracting State has resulted, or will result, in taxation contrary to the provisions of the present Convention, he shall be entitled to present the facts to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident. Such a claim shall be filed before an appeal against the taxation in dispute is lodged with a Greek tax court. Should the claim be upheld, the competent authority to which the facts are so presented shall undertake to come to an agreement with the competent authority of the other Contracting State with a view to avoidance of the taxation in question.

(2) Should any difficulty or doubt arise as to the interpretation or application of the present Convention, the competent authorities of the Contracting States shall settle the question by mutual agreement.

#### *Article XXIX*

The following agreements between Greece and Sweden shall not have effect for any period for which the present Convention has effect, that is to say,

(a) the agreement dated 19th November, 1931, for the reciprocal exemption from income tax in certain cases of profits accruing from the business of shipping;

(b) the agreement dated 27th May, 1954, for the reciprocal exemption from taxes of profits

staterna skola överlägga med varandra i syfte att fastställa de upplysningar, som skola utbytas utan särskild begäran.

#### *Artikel XXVIII*

§ 1. Kan skattskyldig visa att beskattningsmyndigheterna i de avtalsslutande staterna vidtagit åtgärder, som medfört eller komma att medföra en mot bestämmelserna i detta avtal stridande beskattning, äger han göra framställning i saken hos den behöriga myndigheten i den stat i vilken han äger hemvist. Sådan framställning skall göras innan besvär över beskattningen i fråga anförts hos grekisk skattemyndighet. Befinnes framställningen grundad, skall den behöriga myndighet hos vilken framställningen sålunda gjorts vidtaga åtgärder för att träffa överenskommelse med den behöriga myndigheten i den andra avtalsslutande staten i syfte att undvika dylik beskattning.

§ 2. Skulle svårigheter eller tvivelsmål uppkomma rörande tolkningen eller tillämpningen av detta avtal, skola de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna avgöra frågan genom ömsesidig överenskommelse.

#### *Artikel XXIX*

Nedan angivna avtal mellan Grekland och Sverige skola icke tillämpas under tid, då föreliggande avtal är gällande, nämligen

a) avtalet den 19 november 1931 om ömsesidigt fritagande från inkomstskatt i vissa fall av inkomster härrörande från rederirörelse;

b) avtalet den 27 maj 1954 om ömsesidigt fritagande från beskattning av inkomster härrörande från luftfartstrafik.

Prop. 2019/20:12 accruing from the business of air transport.

#### *Article XXX*

(1) The present Convention shall be ratified by the Contracting States in accordance with their respective constitutional and legal requirements.

(2) The instruments of ratification shall be exchanged at Stockholm as soon as possible.

(3) Upon exchange of ratifications the present Convention shall have effect in respect of income derived on or after 1st January in the calendar year in which the exchange of ratifications takes place; and, as regards the Swedish State capital tax, in respect of tax which is assessed in or after the calendar year next following that in which the exchange of ratifications takes place.

#### *Article XXXI*

The present Convention shall continue in effect indefinitely but either of the Contracting Governments may, on or before 30th June in any calendar year not earlier than the year 1965, give to the other Contracting Government, through diplomatic channels, written notice of termination and, in such event, the present Convention shall cease to be effective in respect of income derived on or after 1st January in the calendar year next following that in which such notice is given; and as regards capital tax, in respect of tax assessed in or after the second calendar year following that in which such notice is given.

#### *Artikel XXX*

§ 1. Detta avtal skall ratificeras av de avtalsslutande staterna i enlighet med vardera statens grundlagar och övriga föreskrifter.

§ 2. Ratifikationshandlingarna skola utväxlas i Stockholm snarast möjligt.<sup>1</sup>

§ 3. Sedan ratifikationshandlingarna utväxlats skall avtalet äga tillämpning beträffande inkomst som förvärvats å eller efter den 1 januari det kalenderår, under vilket utväxling av ratifikationshandlingarna ägt rum, samt, såvitt avser den svenska statliga förmögenhetsskatten, i fråga om skatt som utgår på grund av taxering under eller efter kalenderåret närmast efter det, under vilket utväxling av ratifikationshandlingarna ägt rum.

#### *Artikel XXXI*

Detta avtal skall förbli i kraft utan tidsbegränsning, men envar av de avtalsslutande staterna äger att – senast den 30 juni under ett kalenderår, dock icke tidigare än år 1965 – på diplomatisk väg skriftligen uppsäga avtalet hos den andra avtalsslutande staten. I händelse av sådan uppsägning skall avtalet upphöra att gälla beträffande inkomst som förvärvas å eller efter den 1 januari kalenderåret närmast efter det, varunder uppsägningen ägde rum, samt, såvitt avser förmögenhetsskatt, i fråga om skatt som utgår på grund av taxering under eller efter det andra kalenderåret efter det, varunder uppsägningen ägde rum.

<sup>1</sup> Ratifikationshandlingarna utväxlades den 20 augusti 1963.

In witness whereof the undersigned being duly authorized thereto have signed the present Convention and have affixed thereto their seals.

Done at Athens, this 6th day of October 1961 in duplicate in the English language.

For the Kingdom of Sweden

*F. Stackelberg*

For the Kingdom of Greece

*M. Pasmazoglou*

Till bekräftelse härå hava undertecknade, därtill vederbörligen bemyndigade, undertecknat detta avtal och försett detsamma med sina sigill.

Som skedde i Athén den 6 oktober 1961 i två exemplar på engelska språket.

För Konungariket Sverige

*F. Stackelberg*

För Konungariket Grekland

*M. Pasmazoglou*

Prop. 2019/20:12

Prop. 2019/20:12    2.2    Förslag till lag om upphävande av kungörelsen  
(1972:539) om kupongskatt för person med  
hemvist i Grekland, m.m.

Härigenom föreskrivs att kungörelsen (1972:539) om kupongskatt för person med hemvist i Grekland, m.m. ska upphöra att gälla vid utgången av 2019.



## 2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien

Prop. 2019/20:12

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> att det i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien ska införas två nya paragrafer, 4 och 5 §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### *4 §<sup>2</sup>*

*Bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b i avtalet ska inte tillämpas i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Bulgarien enligt artikel 6 i avtalet, om inkomsten inte beskattas i Bulgarien på grund av att Bulgarien inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.*

### *5 §*

*Följande gäller om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 16 punkt 2 eller artikel 17 i avtalet beskattas endast i Bulgarien eller enligt bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b i avtalet ska undantas från svensk skatt och personen i fråga beskattas till statlig inkomstskatt för annan inkomst. Först uträknas den statliga inkomstskatt som skulle ha påförts om den skattskyldiges hela inkomst hade beskattats endast i Sverige. Därefter fastställs hur stor procent den på detta sätt uträknade skatten utgör av hela den beskattningsbara inkomst på vilken skatten har beräknats. Med den fastställda procentsatsen tas skatt ut på den inkomst som ska beskattas i Sverige. Förfarandet*

<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 marknads funktion, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/952.

<sup>2</sup> Tidigare 4 § upphävd genom 2011:1333.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.
  2. Bestämmelsen i 4 § tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

## 2.4 Förslag till lag om ändring i förordningen (1989:97) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien

Prop. 2019/20:12

Härigenom föreskrivs att 2 § förordningen (1989:97) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien ska upphöra att gälla vid utgången av 2019.

## 2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> att det i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern ska införas två nya paragrafer, 4 och 5 §§, av följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### *4 §<sup>2</sup>*

*Bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b i avtalet ska inte tillämpas i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Cypern enligt artikel 7 i avtalet, om inkomsten inte beskattas i Cypern på grund av att Cypern inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.*

#### *5 §*

*Följande gäller om en person med hemvist i Sverige förvärvat inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 18 punkterna 1 och 2 i avtalet beskattas endast i Cypern eller enligt bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b ska undantas från svensk skatt och personen i fråga beskattas till statlig inkomstskatt för annan inkomst. Först uträknas den statliga inkomstskatt som skulle ha påförts om den skattskyldiges hela inkomst hade beskattats endast i Sverige. Därefter fastställs hur stor procent den på detta sätt uträknade skatten utgör av hela den beskattningsbara inkomst på vilken skatten har beräknats. Med den fastställda procentsatsen tas skatt ut på den inkomst som ska beskattas i Sverige. Förfarandet ska dock*

<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 marknads funktion, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/952.

<sup>2</sup> Tidigare 4 § upphävd genom 2011:1335.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.
  2. Bestämmelsen i 4 § tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

Prop. 2019/20:12    2.6    Förslag till lag om ändring i förordningen  
(1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan  
Sverige och Cypern

Härigenom föreskrivs att 2 § förordningen (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern ska upphöra att gälla vid utgången av 2019.

### 3 Ärendet och dess beredning

Den 5 oktober 2015 lämnade OECD rekommendationer mot skattebaserosion och flyttning av vinster ("Base Erosion and Profit Shifting Project", BEPS) avseende hybrida missmatchningar 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 missmatchningar med fasta driftställen. Rekommendationerna återfinns i OECD:s rapport "Neutralising the Effects of Branch Mismatch Arrangements".

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 missmatchningar som är tillämpliga på transaktioner inom EU (artikel 9). Genom ett ändringsdirektiv har tillämpningsområdet utökats till att även omfatta hybrida missmatchningar med tredjeländer och till att gälla fler situationer, bl.a. missmatchningar med fasta driftställen (rådets direktiv (EU) 2017/952 av den 29 maj 2017 om hybrida missmatchningar med tredje länder). Direktivet och ändringsdirektivet finns i *bilaga 1* och *2*.

Den 1 januari 2019 trädde nya bestämmelser i inkomstskattelagen (1999:1229) om avdragsförbud för ränteutgifter i vissa gränsöverskridande situationer i kraft (prop. 2017/18:245, bet. 2017/18:SkU25, rskr. 2017/18:398). Bestämmelserna är ett första steg i genomförandet av OECD:s BEPS-rekommendation (åtgärd 2) samt de motsvarande reglerna i direktivet mot skatteundandraganden och ändringsdirektivet.

Finansdepartementet har tagit fram promemorian "Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida missmatchningar". 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. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 3* och promemorians lagförslag avseende beskattning av inkomst från obeaktat fast driftställe finns i *bilaga 4*. Promemorian har remissbehandlats och en förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 5*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2019/00329/S1).

I denna proposition behandlas promemorians förslag avseende 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 följdändringar i berörda lagar. Övriga förslag i promemorian behandlas i propositionen Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida missmatchningar (prop. 2019/20:13). Regeringen avser att senare återkomma med föreskrifter i fråga om promemorians förslag att upphäva förordningen (1988:336) om befrielse från och nedsättning av grekisk skatt för person med hemvist i Sverige.

De lagändringar som föreslås i den här propositionen innebär att skatteavtalen med Bulgarien, Cypern och Grekland inte ska tillämpas i ett visst fall och att skatteavtalet mellan Sverige och Grekland införlivas genom lag i stället för genom i dag gällande kungörelse. Vidare förs det i fråga om tillämpning av skatteavtalen med Bulgarien respektive Cypern in en ny bestämmelse om s.k. progressionsuppräkningsregler som på grund av avtalens regler ska ske. Bestämmelsen innebär att även om inkomst ska undantas från beskattning så ska den påverka progressionen vid beräkningen av skatten på annan inkomst. Lagförslagen är författningstekniskt och även i övrigt av sådan beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Lagrådets yttrande har därför inte inhämtats.

## 4 Bakgrund

### 4.1 OECD:s arbete med att motverka skatteplanering med hybrida mismatchningar

#### 4.1.1 BEPS-paketet

OECD har under flera år arbetat med att motverka aggressiv skatteplanering. Våren 2013 påbörjade OECD med understöd av G20 ett projekt för att motverka skattebaseroering och vinstförflyttning ("Base Erosion and Profit Shifting Project", BEPS-Project). I oktober 2015 publicerades 13 rapporter (avseende 15 åtgärdsområden) och ett sammanfattande dokument som tillsammans utgör det s.k. BEPS-paketet. Såväl OECD- som G20-länderna har godkänt BEPS-paketet. I januari 2016 enades OECD:s skattekommitté om ett inkluderande ramverk för genomförande och övervakning av åtgärderna enligt BEPS-paketet. Ramverket godkändes sedan av G20-länderna i februari 2016. Över 100 jurisdiktioner deltar i det inkluderande ramverket.

Ett skäl till att BEPS-paketet har tagits fram är att det är svårt för ett enskilt land att på egen hand motverka BEPS. Detta eftersom den del av bolagsskattebasen som kan hänföras till multinationella företag kan anses vara mycket rörlig. Det betyder att om ett land unilateralt, dvs. på egen hand, inför vissa åtgärder för att motverka skattebaseroering och vinstförflyttning är det ofta möjligt för multinationella företag att kringgå dessa åtgärder. Unilaterala åtgärder kan dessutom skada ett lands konkurrenskraft när det gäller att attrahera investeringar. Vidare kan regler som ett enskilt land antar för att motverka skattebaseroering och vinstförflyttning i stället leda till internationell dubbelbeskattning. Mot denna bakgrund finns det bred internationell samsyn kring att regler som ska motverka skattebaseroering och vinstförflyttning behöver vara gemensamma. BEPS-paketet innehåller därför åtgärder för ett koordinerat internationellt tillvägagångssätt för att reformera företagsbeskattningen utifrån ett internationellt perspektiv. Till vissa av åtgärderna följer rekommendationer och medlemsländerna i OECD har gemensamt tagit fram detaljerade kommentarer till dessa.



En av åtgärderna i det ovan nämnda BEPS-paketet rör internationell skatteplanering där olikheter i nationell lagstiftning vad gäller den skattemässiga behandlingen av finansiella instrument, företag och fasta driftställen (s.k. hybrida mismatchningar) utnyttjas. Sådan olikbehandling stater emellan kan leda till dubbel icke-beskattnings vid gränsöverskridande situationer, vilket kan utnyttjas av företag för att minimera eller helt undgå beskattning.

I arbetet har ett antal olika rekommendationer tagits fram för att neutralisera de skattemässiga effekter som kan uppstå vid hybrida mismatchningar. Rekommendationerna återfinns i OECD:s rapport "Final report on action 2: Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements" (OECD:s BEPS-rekommendationer, åtgärd 2). Rekommendationerna är indelade i dels specifika rekommendationer, dels hybrida mismatchningsregler. De specifika rekommendationerna avser utformningen av nationella regler och syftar till att förhindra att situationer med hybrida mismatchningar överhuvudtaget uppstår och till att förhindra avräkning av utländsk skatt i vissa fall. De hybrida mismatchningsreglerna syftar till att neutralisera effekterna av uppkomna hybrid-situationer genom lagstiftning som justerar det skattemässiga resultat som uppstår vid en hybrid mismatchning. Det rör sig om lagstiftning som kan beskrivas som "länkingsregler" (linking rules) där den skattemässiga behandlingen av ett företag eller ett finansiellt instrument i en stat anpassas till den skattemässiga behandlingen i en annan stat.

För att undvika risken för dubbelbeskattnings har vissa av de olika rekommendationerna en inbördes turordning, s.k. primär- och sekundärregler, så att en stat inte behöver tillämpa sina regler för att neutralisera effekterna av en hybrid mismatchning, om effekten kommer att neutraliseras i den andra staten. Primärreglerna innebär att en stat ska vägra avdrag för betalningar i den utsträckning som de inte inkluderas i eller även får dras av i en annan stat, t.ex. en stat där en betalning tas emot. Tillämpas inte primärregeln kan den andra staten i stället enligt sekundärreglerna inkludera inkomsten alternativt neka s.k. duplicerat avdrag, beroende av vilken typ av hybrid mismatchningssituation det rör sig om. Mismatchningar med fasta driftställen uppstår när den skattemässiga behandlingen av fasta driftställen skiljer sig åt mellan olika länder.

Arbetet med att ta fram rekommendationer för att neutralisera effekterna av mismatchningar med fasta driftställen inleddes kort efter att OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2) publicerades. Arbetet resulterade i ett antal rekommendationer och återfinns i OECD:s rapport "Neutralising the Effects of Branch Mismatch Arrangements" (OECD:s BEPS-rekommendationer om fasta driftställen). Rapporten behandlar fem situationer med mismatchningar med fasta driftställen. En av dessa situationer avser s.k. obeaktade fasta driftställen. Med detta avses fall där en hybridsituation uppkommer på grund av att två stater gör olika bedömning av förekomsten av fast driftställe. Detta kan leda till avdrag utan inkludering, dvs. att avdrag för en betalning får göras i en stat samtidigt som motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning i den mottagande staten. Övriga fyra situationer avser s.k. obeaktade betalningar, fiktiva betalningar, dubbla avdrag och importerade mismatchningar. Dessa fyra situationer

Prop. 2019/20:12 behandlas i propositionen Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida missmatchningar (prop. 2019/20:13).

## 4.2 EU:s arbete med att motverka skatteplanering med hybrida missmatchningar

Inom EU har arbete för att motverka skadlig skattekonkurrens pågått under en längre tid. I december 1997 antog rådet en resolution om en uppförandekod för företagsbeskattningen. Syftet med koden är att motverka skadlig skattekonkurrens. En särskild högnivågrupp inom rådet inrättades 1998 för att genomföra uppförandekodens principer (uppförandekodgruppen). Uppförandekodgruppen har sedan 2009 arbetat med frågor om snedvridande effekter av olikheter i medlemsstaternas skattesystem, bl.a. hybrida missmatchningar. Uppförandekodgruppen har tagit fram riktlinjer för att motverka missmatchningar med hybridföretag och fasta driftställen inom EU samt mellan EU och tredjeland. Även om medlemsstaterna har enats kring dessa riktlinjer så är de inte juridiskt bindande för medlemsstaterna.

Vid Ekofin-rådets möte den 8 december 2015 antogs rådsslutsatser om OECD:s BEPS-arbete i EU. I rådsslutsatserna understryks bl.a. behovet av gemensamma lösningar på EU-nivå samt en effektiv och snabb koordinerad implementering av BEPS-åtgärderna av medlemsstaterna. Den 12 juli 2016 antog rådet direktiv (EU) 2016/1164 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (direktivet mot skatteundandraganden). Direktivet finns i *bilaga 1*. Direktivet innebär att EU:s medlemsstater samordnar genomförandet av vissa av OECD:s åtgärds punkter mot BEPS. Direktivet utgör en minsta skyddsnivå för medlemsstaternas bolagsskattebasen (artikel 3). Det betyder att striktare regler kan införas för att skydda skattebasen. Direktivet mot skatteundandraganden innehåller bl.a. regler om hybrida missmatchningar (artikel 9). När direktivet mot skatteundandraganden antogs av rådet gav finansministrarna samtidigt kommissionen i uppdrag att ta fram ett förslag med regler om hybrida missmatchningar som involverar tredjeländer och som är förenliga med och inte mindre effektiva än OECD:s BEPS-rekommendationer om hybrida missmatchningar. Den 29 maj 2017 antog rådet direktiv (EU) 2017/952 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida missmatchningar med tredjeländer (ändringsdirektivet). Ändringsdirektivet finns i *bilaga 2*. Genom ändringsdirektivet utvidgas tillämpningsområdet för de antagna hybridreglerna i direktivet mot skatteundandraganden till att även omfatta situationer som rör tredjeländer och till fler situationer, bl.a. missmatchningar med fasta driftställen. Ändringsdirektivet är i linje med OECD:s BEPS-rekommendationer (åtgärd 2) och i skälen till direktivet hänvisas till tillämpliga förklaringar och exempel i rekommendationerna som en källa till illustration eller tolkning i den mån dessa överensstämmer med bestämmelserna i ändringsdirektivet och unionsrätten (skäl 28).

Genom ändringsdirektivet ändras lydelsen i befintliga artiklar och nya artiklar införs i direktivet mot skatteundandraganden. När denna propo-

sition författas finns inte någon konsoliderad version tillgänglig. När det i propositionen hänvisas till en viss artikel i direktivet mot skatteundandraganden avses den lydelse som artikeln har efter ändring genom ändringsdirektivet. Ändringsdirektivet har däremot ett relativt omfattande skälavsnitt som endast gäller för de ändringar som följer av ändringsdirektivet.

Enligt ändringsdirektivet ska de nu aktuella hybridreglerna vara genomförda i svensk rätt senast den 31 december 2019 och tillämpas senast från och med den 1 januari 2020.

## 5 Genomförande av regeln om obeaktat fast driftställe i EU:s direktiv mot skatteundandraganden

**Regeringens förslag:** För svensk juridisk person ska bestämmelserna om undantag från svensk beskattning i skatteavtalet med Bulgarien inte tillämpas i fråga om inkomst från fast driftställe som får beskattas i Bulgarien, om inkomsten inte beskattas där på grund av att Bulgarien inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där. Motsvarande ska gälla i fråga om skatteavtalen med Cypern och Grekland. I fråga om Grekland ersätts nuvarande kungörelse om skatteavtal med en ny lag.

**Regeringens bedömning:** Gällande svenska reglering bedöms i övrigt leva upp till kraven i artikel 9.5 i direktivet mot skatteundandraganden om att inkomst från ett obeaktat fast driftställe ska beskattas. Genom förslaget bedöms också sekundärregeln i artikel 9.2 b i kombination med artikel 2.9 första stycket d i direktivet som genomförd.

**Promemorians förslag och bedömning** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna uttalar sig särskilt i frågan.

### Skälen för regeringens förslag och bedömning

#### *Hybrida mismatchningar med obeaktat fast driftställe enligt artikel 9.5 i direktivet mot skatteundandraganden*

Artikel 9.5 i direktivet mot skatteundandraganden behandlar en situation där en hybrid mismatchning omfattar inkomst från ett obeaktat fast driftställe som inte beskattas i den medlemsstat där företaget hör hemma i skattehänseende. Vid en sådan situation ska de inkomster som annars skulle hänföras till det obeaktade fasta driftstället tas upp till beskattning i sistnämnda medlemsstat. Detta gäller dock inte om medlemsstaten ska undanta inkomsterna från beskattning enligt ett skatteavtal som medlemsstaten ingått med ett tredjeland. I direktivet finns även en definition av vad som avses med begreppet obeaktat fast driftställe (artikel 2.9 tredje stycket n). Av definitionen framgår att ett obeaktat fast driftställe är varje

arrangemang som enligt lagstiftningen i huvudkontorets jurisdiktion behandlas som om det utgör ett fast driftställe och som enligt lagstiftningen i den andra jurisdiktionen inte behandlas som om det utgör ett fast driftställe.

Artikel 9.5 saknar motsvarighet i OECD:s BEPS-rapporter avseende åtgärd 2. I stället har denna regel utarbetats i EU:s arbete i uppförandekodgruppen. Uppförandekodgruppen har bl.a. tagit fram två riktlinjer för att motverka missmatchningar med fasta driftställen, ”Guidance on hybrid permanent establishment mismatches concerning two Member states” och ”Guidance on hybrid permanent establishment mismatches concerning a Member state and a third state”. Dessa riktlinjer är inte juridiskt bindande för medlemsstaterna.

*Gällande svenska regler uppfyller i allt väsentligt direktivets krav på beskattning av inkomst från obeaktat fast driftställe*

För att artikel 9.5 i direktivet mot skatteundandraganden ska anses vara genomförd i svensk rätt ska det följa av svensk skattelagstiftning att i de fall då en hybrid missmatchning omfattar inkomst från ett obeaktat fast driftställe ska dessa inkomster tas upp till beskattning i Sverige.

Enligt 6 kap. 3 och 4 §§ IL är obegränsat skattskyldiga juridiska personer skattskyldiga för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet. Det innebär att om ett svenskt företag har ett fast driftställe i en annan stat ska även det fasta driftställets inkomster tas upp till beskattning i Sverige. Även delägare i svenska handelsbolag ska beskattas för så stort belopp som motsvarar dennes andel av handelsbolagets inkomst (5 kap. 3 § IL). I svensk intern rätt finns således en reglering som uppfyller kravet i artikel 9.5 i direktivet mot skatteundandraganden.

Enligt Sveriges skatteavtal med ett fåtal stater gäller den s.k. exmpteller undantagandemetoden för undvikande av dubbelbeskattning av inkomst från fast driftställe. För att den svenska regleringen ska motsvara direktivets krav ska nämnda metod inte tillämpas i förhållandet mellan Sverige och övriga EU-medlemsstater. För svenskt vidkommande finns bestämmelser om undvikande av dubbelbeskattning genom tillämpning av exmptmetoden i skatteavtalen med Bulgarien, Cypern och Grekland. Om en svensk juridisk person vid beskattningen i Sverige anses bedriva verksamheten från fast driftställe i t.ex. Grekland, samtidigt som Grekland inte anser att det föreligger något fast driftställe där och inkomsten därför inte beskattas i Grekland, ska inkomsten undantas från beskattning i Sverige enligt skatteavtalet. I detta fall kan därmed den situation som regleras i direktivets artikel 9.5 aktualiseras för svensk del.

För att svensk rätt ska motsvara direktivets krav i artikel 9.5 föreslås därför att exmptbestämmelserna i skatteavtalen med Bulgarien, Cypern och Grekland inte ska tillämpas i Sverige i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i den andra avtalslutande staten enligt skatteavtalets bestämmelser om inkomst av rörelse, om inkomsten inte beskattas i denna andra stat på grund av att denna inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.

*Skatteavtalet med Grekland*

Undantag från avtalets bestämmelser om undvikande av dubbelbeskattning i artikel XXIII § 2 bedöms nödvändigt för att den svenska regleringen ska motsvara direktivets krav i artikel 9.5. Det bedöms lämpligt att införa ett undantag i den författning genom vilken avtalet inkorporerats i svensk rätt. Avtalet med Grekland har inkorporerats i svensk rätt genom kungörelsen (1963:497) om tillämpning av ett mellan Sverige och Grekland den 6 oktober 1961 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet (prop. 1962:7). I kungörelsen stadgas, utöver att avtalet ska lända till efterrättelse för Sveriges del, uppgiftsskyldighet till ledning för taxeringen även i de fall inkomst enligt avtalet delvis undantagits från beskattning. Skatteavtal införlivas numera i svensk rätt genom lag. En ny lag om skatteavtal mellan Sverige och Grekland, som avses ersätta nämnda kungörelse, föreslås därför. Lagförslaget består dels av paragraferna 1–3, dels av en bilaga som innehåller nuvarande bilaga 1 till kungörelsen. I förslaget till lag föreskrivs att avtalet ska gälla som lag här i landet (1 §). Vidare regleras där frågan om avtalets tillämplighet i förhållande till annan skattelag (2 §). Slutligen anges att bestämmelserna i artikel XXIII § 2 i avtalet (metodartikeln) inte ska tillämpas, i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Grekland enligt artikel IV i avtalet, om inkomsten inte beskattas i Grekland på grund av att Grekland inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där. Den uppgiftsskyldighet till ledning för taxeringen som följer av 1963 års kungörelse saknar motsvarighet i den föreslagna nya lagen. Bestämmelsen är obehövlig eftersom denna uppgiftsskyldighet numera följer av 30 kap. 5 § andra stycket och 31 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Innebörden av 30 kap. 5 § andra stycket SFL är att inkomst som inte ska tas upp vid beskattningen på grund av bestämmelserna i ett skatteavtal likväl ska beaktas vid bedömningen av om deklARATIONSSKYLDIGHET föreligger. Enligt 31 kap. 3 § SFL ska den som är deklARATIONSSKYLDIG också lämna de övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna fatta riktiga beslut om slutlig skatt och beslut om pensionsgrundande inkomst. 1963 års kungörelse föreslås upphävas, varigenom även den i kungörelsen intagna bilaga 2 upphävs. Bilaga 2 innehåller ”anvisningar” för avtalets tillämpning. Dessa utgör närmast förklarande upplysningar av ett slag som numera inte ges i författningsform.

*Skatteavtalet med Bulgarien*

Undantag från avtalets bestämmelser om undvikande av dubbelbeskattning i artikel 21 punkt 2 b) bedöms nödvändigt för att den svenska regleringen ska motsvara direktivets krav i artikel 9.5. Det bedöms lämpligt att införa ett undantag i den författning genom vilken avtalet inkorporerats i svensk rätt. En ny 4 § föreslås därför i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien. Bestämmelsen innebär att artikel 21 punkt 2 b) i avtalet (metodartikeln) inte ska tillämpas, i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Bulgarien enligt artikel 6 i avtalet, om inkomsten inte beskattas i Bulgarien på grund av att Bulgarien inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.

Undantag från avtalets bestämmelser om undvikande av dubbelbeskattning i artikel 21 punkt 2 b) bedöms nödvändigt för att den svenska regeringen ska motsvara direktivets krav i artikel 9.5. Det bedöms lämpligt att införa ett undantag i den författning genom vilken avtalet inkorporerats i svensk rätt. En ny 4 § föreslås därför i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern. Bestämmelsen innebär att artikel 21 punkt 2 b) i avtalet (metodartikeln) inte ska tillämpas, i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Cypern enligt artikel 7 i avtalet, om inkomsten inte beskattas i Cypern på grund av att Cypern inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.

*Sekundärregeln vid mismatchningar med obeaktat fast driftställe enligt artikel 9.2 b i direktivet mot skatteundandraganden*

Som nämnts i avsnitt 3 behandlas genomförandet av flera andra hybridregler i propositionen Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar (prop. 2019/20:13). En av de hybridregler som föreslås i nämnda proposition är ett avdragsförbud vid mismatchningar med obeaktat fast driftställe, dvs. när stater gör olika bedömning avseende förekomsten av ett fast driftställe och olikbehandlingen leder till ett avdrag utan inkludering. Avdragsförbudet motsvarar artikel 9.2 a i kombination med artikel 2.9 första stycket d i direktivet mot skatteundandraganden och rekommendation 2, ”Disregarded branch structure”, i OECD:s BEPS-rapport (fasta driftställen).

Artikel 9.2 a i direktivet är en primärregel. Om avdrag inte vägras enligt primärregeln ska den del av betalningen som annars skulle ge upphov till en mismatchning inkluderas i inkomsten i den medlemsstat som är betalningsmottagarens jurisdiktion. Detta framgår av sekundärregeln i artikel 9.2 b.

I direktivet ges dock en valfrihet för medlemsstaterna att implementera sekundärregeln eller inte (artikel 9.4 a). Det kan samtidigt konstateras att sekundärregeln i artikel 9.2 b (i kombination med artikel 2.9 första stycket d) neutraliserar en sådan mismatchning som även neutraliseras genom regeln i artikel 9.5. Detta innebär att de ovan föreslagna justeringarna avseende skatteavtalen med Bulgarien, Cypern och Grekland, som syftar till att genomföra artikel 9.5 i direktivet mot skatteundandraganden, även genomför denna sekundärregel.

*Lagförslag*

Förslaget föranleder en ny lag om skatteavtal mellan Sverige och Grekland samt att en ny paragraf, 4 §, införs i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien och att en ny paragraf, 4 §, införs i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern.

## 6 Upphävande av kungörelsen (1972:539) om kupongskatt för person med hemvist i Grekland m.m.

**Regeringens förslag:** Kungörelsen om kupongskatt för person med hemvist i Grekland, m.m. upphävs.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna uttalar sig särskilt om förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I kungörelsen (1972:539) om kupongskatt för person med hemvist i Grekland m.m. finns huvudsakligen administrativa regler om verkställighet av lag. Flertalet bestämmelser behandlar frågor om sättet för innehållande och återbetalning av kupongskatt. Dessa bestämmelser har blivit otidsenliga och saknar numera praktisk betydelse och bör därför upphävas. I 1 § andra stycket nämnda kungörelse finns en bestämmelse med ett begränsat materiellt innehåll som syftar till att vägra nedsättning av kupongskatt i vissa särskilda fall då någon obehörigen bereds en förmån. En motsvarande regel finns i 4 § tredje stycket kupongskattelagen (1970:624). Även av den anledningen saknas skäl att behålla kungörelsen. Bestämmelsen är av sådant slag att kungörelsen upphävs genom lag.

## 7 Skatteavtalet med Bulgarien

**Regeringens förslag:** Den lag genom vilken skatteavtalet med Bulgarien inkorporerats i svensk rätt föreslås kompletteras med en särskild bestämmelse om s.k. progressionsuppräknning, vilken för närvarande regleras i förordning. Den nu gällande förordningsbestämmelsen om progressionsuppräknning föreslås upphävas.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna uttalar sig särskilt om förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I förordningen (1989:97) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien, genom vilken lagen (1998:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien trädde i kraft, finns en bestämmelse om att s.k. progressionsuppräknning ska ske (2 §). Bestämmelsen, vilken inte berörs av direktivet mot skatteundandraganden, är av sådant slag att den bör meddelas i lag. Det bedöms därför vara lämpligt att i samband med den i avsnitt 5 föreslagna ändringen i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien även införa en ny paragraf, 5 §, om s.k. progressionsuppräknning. Av paragrafen, vilken alltså flyttas från 2 § i förordningen, följer att progressionsuppräknning på grund av avtalets regler ska ske. Bestämmelsen innebär att även om en inkomst ska undantas från beskattning så ska den påverka pro-

gressionen vid beräkningen av skatten på annan inkomst. Bestämmelsen i 2 § i förordningen föreslås samtidigt upphävas. Den föreslagna nya 5 § motsvarar i sak nuvarande bestämmelse. I nuvarande bestämmelse anges att inkomst som endast ska beskattas i Bulgarien inte ska tas med vid taxeringen i Sverige. Det följer redan av avtalet att vissa inkomster ska undantas från svensk skatt, varför den föreslagna bestämmelsen inte anger detta. Vidare föreslås, i förhållande till 2 § i förordningen, vissa anpassningar till terminologin i skatteförfarandelagen (2011:1244), jfr prop. 2010/11:166 s. 237–239.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder en ny paragraf, 5 §, i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien. Bestämmelsen i 2 § i förordningen (1989:97) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien upphävs.

## 8 Skatteavtalet med Cypern

**Regeringens förslag:** Den lag genom vilken skatteavtalet med Cypern inkorporerats i svensk rätt föreslås kompletteras med en särskild bestämmelse om s.k. progressionsuppräknning, vilken för närvarande regleras i förordning. Den nu gällande förordningsbestämmelsen om progressionsuppräknning föreslås upphävas.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna uttalar sig särskilt om förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I förordningen (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern, genom vilken lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern trädde i kraft, finns en bestämmelse om att s.k. progressionsuppräknning ska ske (2 §). Bestämmelsen, vilken inte berörs av direktivet mot skatteundandraganden, är av sådant slag att den bör meddelas i lag. Det bedöms därför vara lämpligt att i samband med den i avsnitt 5 föreslagna ändringen i lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern införa en ny paragraf, 5 §, om s.k. progressionsuppräknning. Av paragrafen, vilken alltså flyttas från 2 § i förordningen, följer att progressionsuppräknning på grund av avtalets regler ska ske. Bestämmelsen innebär att även om en inkomst ska undantas från beskattning så ska den påverka progressionen vid beräkningen av skatten på annan inkomst. Bestämmelsen i 2 § i förordningen föreslås samtidigt upphävas. Den föreslagna nya 5 § motsvarar i sak nuvarande bestämmelse. I nuvarande bestämmelse anges att inkomst som endast ska beskattas i Cypern inte ska tas med vid taxeringen i Sverige. Det följer redan av avtalet att vissa inkomster ska undantas från svensk skatt, varför den föreslagna bestämmelsen inte anger detta. Vidare föreslås, i förhållande till 2 § i förordningen, vissa anpassningar till terminologin i skatteförfarandelagen (2011:1244), jfr prop. 2010/11:166 s. 237–239.



Förslaget föranleder en ny paragraf, 5 §, i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern. Bestämmelsen i 2 § i förordningen (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern upphävs.

## 9 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** De nya bestämmelserna i 3 § lagen om skatteavtal mellan Sverige och Grekland, 4 § lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien och 4 § lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern träder i kraft den 1 januari 2020 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

De nya bestämmelserna i 1–2 §§ lagen om skatteavtal mellan Sverige och Grekland, 5 § lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien och 5 § lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern träder i kraft den 1 januari 2020.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna uttalar sig särskilt om förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** De hybridregler som i denna proposition föreslås genomföras i svensk rätt ska enligt direktivet mot skatteundandraganden och ändringsdirektivet vara genomförda i svensk rätt senast den 31 december 2019 och tillämpas senast från och med den 1 januari 2020. De nya bestämmelserna i 3 § lagen om skatteavtal mellan Sverige och Grekland, 4 § lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien och 4 § lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern föreslås därför träda i kraft den 1 januari 2020. Ändringarna ska tillämpas på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

Övriga författningsförslag föreslås träda i kraft den 1 januari 2020.

## 10 Konsekvensanalys

Förslaget är föranlett av direktivet mot skatteundandraganden. Det övergripande syftet är därmed att fullgöra ett åliggande som följer av Sveriges medlemskap i EU.

Förslagen i avsnitt 5 om beskattning av inkomst från s.k. obeaktat fast driftställe innebär att en juridisk persons inkomst från fast driftställe i Bulgarien, Cypern respektive Grekland ska beskattas i Sverige i ett visst fall. Syftet med regleringen är att motverka dubbel skattefrihet i det fall

Prop. 2019/20:12 som omfattas av de föreslagna reglerna. I vilken omfattning denna situation förekommer är oklart. I den mån förslagen ger upphov till någon offentligfinansiell effekt kan denna förväntas vara positiv. Det är svårt att förutse eventuellt tillkommande kostnader på grund av ökad arbetsbörda för Skatteverket eller för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Regeringen bedömer dock att eventuellt tillkommande kostnader är marginella och kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen i avsnitt 7 och 8 om progressionsuppräknings vid tillämpning av skatteavtalen med Bulgarien och Cypern innebär endast att motsvarande bestämmelser i förordning överförs till lag och utgör ingen ändring i sak. Ändringarna medför inte några sådana självständiga konsekvenser som det finns anledning att behandla i detta sammanhang.

Förslagen torde inte heller medföra några märkbara effekter på vare sig inkomstfördelningen eller den ekonomiska jämställdheten mellan män och kvinnor. Förslagen bedöms i övrigt inte ha effekter på sysselsättning, miljö eller integration.

## I

*(Lagstiftningsakter)*

## DIREKTIV

RÅDETS DIREKTIV (EU) 2016/1164

av den 12 juli 2016

**om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknads funktion**

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 115,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande <sup>(1)</sup>,med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande <sup>(2)</sup>,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) De nuvarande politiska prioriteringarna inom området internationell beskattning belyser behovet att säkerställa att skatt betalas där vinster och mervärde skapas. Det är därmed viktigt att återupprätta förtroendet för att skattesystemen är rättvisa och ge regeringarna möjlighet att effektivt utöva sin suveränitet på skatteområdet. Dessa nya politiska mål har omsatts i konkreta rekommendationer om åtgärder inom ramen för initiativet mot erodering av skattebasen och flyttning av vinster (BEPS) av Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD). Europeiska rådet välkomnade detta arbete i sina slutsatser av den 13–14 mars 2013 och 19–20 december 2013. Som svar på behovet av en rättvisare beskattning fastställer kommissionen i sitt meddelande av den 17 juni 2015 en handlingsplan för rättvis och effektiv företagsbeskattning inom Europeiska unionen.
- (2) Slutrapporterna om OECD:s 15 åtgärds punkter mot BEPS offentliggjordes den 5 oktober 2015. Detta resultat välkomnades av rådet i dess slutsatser av den 8 december 2015. I rådets slutsatser betonades behovet av att finna gemensamma, men likväl flexibla, lösningar på EU-nivå, som är i enlighet med OECD:s BEPS-slutsatser. I slutsatserna stöddes dessutom ett effektivt, snabbt och samordnat genomförande av åtgärder mot BEPS på EU-nivå och gavs uttryck för att EU-direktiv bör, om så är lämpligt, vara det verktyg som föredras för att genomföra OECD:s BEPS-slutsatser på EU-nivå. Det är avgörande för en väl fungerande inre marknad att medlemsstaterna

<sup>(1)</sup> Ännu ej offentliggjord i EUT.<sup>(2)</sup> Ännu ej offentliggjord i EUT.

åttminstone genomför sina åtaganden enligt BEPS och, mer allmänt, vidtar åtgärder för att motverka skatteflyktsmetoder och säkerställa en rättvis och effektiv beskattning i unionen på ett tillräckligt konsekvent och samordnat sätt. På en marknad med mycket integrerande ekonomier, finns ett behov av gemensamma strategier och samordnade åtgärder för att förbättra den inre marknadens funktion och maximera de positiva effekterna av initiativet mot erodering av skattebasen och flyttning av vinster. Dessutom kan bara ett gemensamt ramverk förhindra en fragmentering av marknaden och få ett slut på nuvarande bristande överensstämmelse och snedvridning av marknaden. Slutligen skulle nationella genomförandeåtgärder som följer en gemensam hållning inom unionen kunna ge de skattskyldiga rättslig säkerhet genom att dessa åtgärder skulle vara förenliga med unionsrätten.

- (3) Det är nödvändigt att fastställa regler för att stärka den genomsnittliga skyddsnivån mot aggressiv skatteplanering på den inre marknaden. Eftersom dessa regler ska passa in i 28 olika bolagsskattesystem bör de begränsas till allmänna bestämmelser, medan genomförandet bör överlåtas till medlemsstaterna, som är bättre lämpade att utforma de specifika delarna i dessa regler på ett sätt som bäst passar deras bolagsskattesystem. Detta mål kan uppnås genom att man skapar en minsta skyddsnivå för nationella bolagsskattesystem mot skatteflyktsmetoder i unionen. Det är därför nödvändigt att samordna svaren från medlemsstaterna vid genomförandet av resultaten av OECD:s 15 åtgärdsplaner mot BEPS i syfte att förbättra effektiviteten hos den inre marknaden som helhet genom att motverka skatteflyktsmetoder. Det är därför nödvändigt att fastställa en gemensam lägsta skyddsnivå för den inre marknaden inom vissa områden.
- (4) Det är nödvändigt att införa regler som är tillämpliga på alla skattskyldiga som är föremål för bolagsbeskattning i en medlemsstat. Med tanke på att detta skulle leda till att det krävdes att fler nationella skatter omfattades, är det inte önskvärt att utvidga detta direktivs tillämpningsområde till att omfatta typer av subjekt som inte omfattas av bolagsbeskattning i en medlemsstat, dvs. i synnerhet transparenta subjekt. Dessa regler bör även gälla för fasta driftställen, som tillhör dessa bolagsskattskyldiga företag, vilka kan vara belägna i en annan medlemsstat eller i andra medlemsstater. Bolagsskattskyldiga företag kan vara skattemässigt hemmahörande i en medlemsstat eller vara etablerade enligt en medlemsstats rätt. Fasta driftställen till subjekt som är skattemässigt hemmahörande i ett tredjeland bör också omfattas av dessa regler om de är belägna i en eller flera medlemsstater.
- (5) Det är nödvändigt att fastställa regler mot erodering av skattebasen på den inre marknaden och motflyttning av vinster från den inre marknaden. Det är nödvändigt med regler på följande områden för att bidra till att uppnå det målet: begränsade ränteavdrag, utflyttningsbeskattning, en allmän regel mot missbruk, regler om utländska kontrollerade bolag och regler för att motverka hybrida mismatchningar. Om tillämpningen av dessa regler ger upphov till dubbelbeskattning bör de skattskyldiga få skattelättnader genom avdrag för den skatt som erlagts i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland, allt efter omständigheterna. Dessa regler bör därför inte bara syfta till att motverka skatteflyktsmetoder utan också undvika att skapa andra hinder på marknaden, som exempelvis dubbelbeskattning.
- (6) I ett försök att minska sin globala skattebörda, har företagsgrupper i allt större utsträckning ägnat sig åt BEPS genom för höga räntebetalningar. Regeln om räntebegränsning är nödvändig för att avskräcka från sådana metoder genom att man begränsar avdragsrätten för de skattskyldigas överstigande lånekostnader. Det är därför nödvändigt att fastställa ett procenttal för avdragsrätt som hänför sig till en skattskyldiges beskattningsbara vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (EBITDA). Medlemsstaterna skulle kunna sänka detta procenttal, införa tidsgränser eller begränsa beloppet för de låneutgifter som inte dragits av och som kan rullas framåt eller bakåt för att säkerställa en högre skyddsnivå. Med tanke på att syftet är att föreskriva miniminormer, skulle medlemsstaterna kunna anta ett alternativt mått som hänvisar till rörelseresultat före räntor och skatt (EBIT) och fastställs på ett sätt som är likvärdigt med det EBITDA-grundade måttet. Medlemsstaterna skulle utöver den regel om räntebegränsning som föreskrivs i detta direktiv även kunna använda riktade regler mot koncernintern skuldfinansiering, särskilt regler om underkapitalisering. Intäkter som inte tas upp till beskattning bör inte avräknas mot avdragsgilla lånekostnader. Detta beror på att endast skattepliktigt inkomst bör beaktas vid fastställandet av hur mycket ränta som får dras av.
- (7) Om den skattskyldige är del av en företagsgrupp som lämnar lagstadgad koncernredovisning, kan företagsgruppens övergripande skuldsättning på världsnivå övervägas för att ge de skattskyldiga rätt att dra av större belopp av överstigande lånekostnader. Det kan också vara lämpligt att fastställa undantagsregler utifrån eget kapital enligt vilka regeln om räntebegränsningar inte tillämpas om företaget kan visa att förhållandet mellan dess egna kapital och dess totala tillgångar är ungefär lika med eller högre än motsvarande andel för företagsgruppen. Regeln om räntebegränsning bör tillämpas avseende den skattskyldiges överstigande lånekostnader, oberoende av

om kostnaderna har sitt ursprung i skuld som uppkommit nationellt, gränsöverskridande inom unionen eller i ett tredjeland eller av om de har sitt ursprung hos tredje part eller närstående företag eller är interna inom en företagsgrupp. Om en företagsgrupp omfattar mer än ett subjekt i en medlemsstat kan medlemsstaten överväga den övergripande ställningen för företagsgruppens samtliga subjekt i samma stat, inbegripet ett system med beskattning av subjekt separat som möjliggör överföring av vinster eller räntekapacitet mellan subjekt i en företagsgrupp, vid tillämpning av regler som begränsar ränteavdraget.

- (8) För att minska den administrativa bördan och bördan när det gäller efterlevnad av lagstiftningen som reglerna medför, utan att påtagligt minska deras skatteeffekt, kan det vara lämpligt att föreskriva om en safe harbour-regel så att nettoräntan alltid är avdragsgill upp till ett fastställt belopp, när detta leder till ett högre avdrag än det EBITDA-grundade procenttalet. Medlemsstaterna skulle kunna sänka tröskelbeloppet för att säkerställa högre skydd av sin inhemska skattebas. Eftersom BEPS i princip genomförs genom för höga räntebetalningar mellan subjekt som är närstående företag, är det lämpligt och nödvändigt att tillåta ett eventuellt undantag för fristående subjekt från räntebegränsningsregelns tillämpningsområde med tanke på att risken för skatteflykt är begränsad. För att underlätta övergången till den nya regeln om räntebegränsning skulle medlemsstaterna kunna föreskriva om en övergångsregel som skulle omfatta befintliga lån i den mån som villkoren för dessa inte därefter ändras, dvs. att undantaget enligt övergångsregeln i fall av efterföljande ändring inte skulle vara tillämpligt på höjningar av lånets belopp eller löptid utan begränsas till de ursprungliga lånevillkoren. Utan att det påverkar tillämpningen av reglerna om statligt stöd skulle medlemsstaterna även kunna undanta överstigande länekostnader för lån som används för att finansiera långvariga offentliga infrastrukturprojekt med hänvisning till att sådana finansieringsarrangemang innebär ringa eller inga risker för BEPS. I detta sammanhang bör medlemsstaterna på rätt sätt visa att finansieringsarrangemang för offentliga infrastrukturprojekt har vissa särdrag som motiverar en sådan behandling i jämförelse med andra finansieringsarrangemang som omfattas av den restriktiva regeln.
- (9) Även om det är allmänt accepterat att finansiella företag, dvs. finansinstitut och försäkringsföretag, också bör omfattas av begränsningarna av ränteavdrag är det också vedertaget att dessa två sektorer uppvisar särskilda egenskaper som kräver ett mer skräddarsytt tillvägagångssätt. Eftersom diskussionerna på detta område ännu inte är tillräckligt slutgiltiga internationellt nivå och inom unionen, är det ännu inte möjligt att föreskriva särskilda regler inom finans- och försäkringssektorn, och medlemsstaterna bör därför kunna undanta dem från tillämpningsområdet för räntebegränsningsreglerna.
- (10) Utflyttningskatt har funktionen att garantera att, när en skattskyldig person flyttar ut tillgångar eller sin skatterättsliga hemvist från en stats skattejurisdiktion, så beskattas den staten det ekonomiska värdet av den vinst som skapats inom dess territorium, även om denna vinst ännu inte har realiserats vid tidpunkten för utflyttningen. Det är därför nödvändigt att ange i vilka fall skattskyldiga omfattas av regler om utflyttningskatt och beskattas för realiserade vinster som har upparbetats i deras överförda tillgångar. Det är också bra att klarlägga att överföringar av tillgångar, inbegripet kontanter, mellan ett moderbolag och dess dotterbolag faller utanför tillämpningsområdet för den föreskrivna regeln om utflyttningsbeskattning. För att beräkna beloppen är det avgörande att fastställa ett marknadsvärde för de överförda tillgångarna vid tidpunkten för utflyttningen baserat på armlängdsprincipen. För att säkerställa regelns förenlighet med användningen av avräkningsmetoden är det önskvärt att medlemsstaterna får hänvisa till den tidpunkt då rätten att beskatta överförda tillgångar upphör. Rätten att beskatta bör definieras på nationell nivå. Det är också nödvändigt att den mottagande staten får ifrågasätta det värde av de överförda tillgångarna som fastställts av den stat från vilken utflyttningen sker, när värdet inte motsvarar ett sådant marknadsvärde. Medlemsstaterna skulle i detta avseende kunna använda befintliga tvistlösningsmekanismer. Inom unionen är det nödvändigt att ta itu med tillämpningen av utflyttningskatt och fastställa på vilka villkor den ska anses vara förenlig med unionsrätten. I sådana situationer bör de skattskyldiga ha rätt att antingen omedelbart betala det fastställda utflyttningskattebeloppet eller få anstånd med betalningen av skatten genom att betala den i delbetalningar under ett visst antal år, eventuellt jämte ränta och en garanti.

I detta syfte skulle medlemsstaterna kunna begära att de berörda skattskyldiga inkluderar nödvändig information i en deklaration. Utflyttningskatt bör inte tas ut i de fall överföringen av tillgångar är av tillfällig natur och det är fastställt att tillgångarna ska återgå till överförarens medlemsstat, om överföringen sker i syfte att uppfylla kapitaltillsynskrav eller för likviditetshandtering eller när det gäller transaktioner för värdepappersfinansiering eller tillgångar som ställs som säkerhet.

- (11) Allmänna regler mot missbruk ingår i skattesystemen för att motverka skatteflyktmetoder som ännu inte har behandlats genom särskilt riktade bestämmelser. Dessa regler har därför till syfte att täcka luckor och bör inte

påverka tillämpningen av specifika regler för att motverka missbruk. Inom unionen bör de allmänna reglerna mot missbruk tillämpas på arrangemang som inte är genuina. Annars bör den skattskyldige ha rätt att välja den skattemässigt mest effektiva strukturen för sin kommersiella verksamhet. Det är dessutom viktigt att se till att de allmänna reglerna mot missbruk tillämpas på ett enhetligt sätt i inhemska situationer, inom unionen och gentemot tredjeländer, så att deras räckvidd och resultatet av deras tillämpning i inhemska och gränsöverskridande situationer inte skiljer sig åt. Medlemsstaterna bör inte hindras att tillämpa sanktioner, när de allmänna reglerna mot missbruk är tillämpliga. Vid bedömningen av om ett arrangemang ska betraktas som icke-genuint skulle medlemsstaterna kunna beakta alla giltiga ekonomiska skäl, inbegripet finansiell verksamhet.

- (12) Reglerna om utländska kontrollerade bolag (CFC) får till följd att inkomster från ett lågt beskattat kontrollerat dotterbolag omfördelas till dess moderbolag. Då blir moderbolaget skattskyldigt för inkomsten i den stat där det är skattemässigt hemmahörande. Beroende på de politiska prioriteringarna i den staten, kan reglerna om utländska kontrollerade bolag vara inriktade på hela det lågt beskattade dotterbolaget eller specifika inkomst-kategorier eller begränsas till inkomster som artificiellt har avletts till dotterbolaget. I synnerhet för att säkerställa att CFC-reglerna utgör ett proportionerligt svar vid farhågor om BEPS är det avgörande att medlemsstater som begränsar sina CFC-regler till att endast omfatta inkomster som artificiellt har avletts till dotterbolaget specifikt inriktar sig på situationer där merparten av de beslutsfunktioner som genererat avledda inkomster hos det kontrollerade dotterbolaget utövas i den skattskyldiges medlemsstat. För att minska den administrativa bördan och efterlevnadskostnaderna bör det också vara godtagbart att dessa medlemsstater undantar vissa subjekt med låga vinster eller låg vinstmarginal som innebär lägre risker för skatteflykt. Följaktligen måste CFC-reglerna utsträckas till att omfatta inkomst från fasta driftställen, om dessa inkomster inte beskattas eller är skattebefriade i den medlemsstat där den skattskyldige är skattemässigt hemmahörande. Däremot finns det ingen anledning att inom ramen för CFC-reglerna beskatta inkomst från fasta driftställen som enligt nationella regler nekats skattebefrielse genom att dessa fasta driftställen behandlas som om de vore utländska kontrollerade bolag. I syfte att säkerställa en högre skyddsnivå skulle medlemsstaterna kunna sänka tröskelvärdet för kontroll eller använda ett högre tröskelvärdet vid jämförelse av den faktiska bolagsskatt som betalats med den bolagsskatt som skulle ha tagits ut i den skattskyldiges medlemsstat. När medlemsstaterna införlivar CFC-reglerna i sin nationella rätt skulle de kunna använda ett tröskelvärdet som utgör en tillräckligt hög andel av skattesatsen.

Det är önskvärt att hantera sådana situationer både i tredjeländer och i unionen. För att iaktta de grundläggande friheterna bör inkomstkategorierna kombineras med ett undantag för verklig verksamhet som syftar till att i unionen begränsa effekterna av reglerna till fall där det utländska kontrollerade bolaget inte bedriver verklig ekonomisk verksamhet. Det är viktigt att skatteförvaltningarna och de skattskyldiga samarbetar för att samla in relevanta fakta och omständigheter för att avgöra huruvida undantaget för verklig verksamhet ska tillämpas. Det bör vara godtagbart att medlemsstaterna när de införlivar CFC-reglerna i sin nationella rätt använder vita, grå eller svarta listor över tredjeländer som sammanställts på grundval av vissa kriterier som anges i detta direktiv och som kan omfatta bolagsskattesatsens nivå, eller använder vita listor över medlemsstater som sammanställts på den grunden.

- (13) Hybrida mismatchningar är följden av skillnader i den rättsliga klassificeringen av betalningar (finansiella instrument) eller subjekt och dessa skillnader visar sig vid interaktionen mellan rättssystemen i de två jurisdiktionerna. Effekten av sådana mismatchningar är ofta dubbla avdrag (dvs. avdrag i båda staterna) eller ett avdrag av inkomst i den ena staten som inte är inkluderad i skattebasen i den andra. För att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar är det nödvändigt att fastställa regler som innebär att en av de två jurisdiktionerna i en hybrid mismatchning bör vägra avdrag för en betalning som leder till ett sådant resultat. I detta sammanhang vore det lämpligt att klargöra att åtgärder som syftar till att motverka hybrida mismatchningar i detta direktiv är avsedda att ta itu med sådana situationer av hybrida mismatchningar som är hänförliga till skillnader i den rättsliga klassificeringen av ett finansiellt instrument eller ett subjekt och att de inte är avsedda att inverka på de allmänna dragen i en medlemsstats skattesystem. Även om medlemsstaterna, inom ramen för uppförande-kodgruppen för företagsbeskattning, har enats om riktlinjer för den skattemässiga behandlingen av hybridsubjekt och hybrida fasta driftställen inom unionen samt för den skattemässiga behandlingen av hybridsubjekt i förbindelserna med tredjeländer är det fortfarande nödvändigt att utfärda bindande regler. Det är avgörande att ytterligare insatser görs när det gäller hybrida mismatchningar mellan medlemsstater och tredjeländer samt när det gäller andra hybrida mismatchningar, till exempel sådana som berör fasta driftställen.
- (14) Det är nödvändigt att förtydliga att genomförandet av reglerna mot skatteflykt som föreskrivs i detta direktiv inte bör påverka den skattskyldiges skyldighet att följa armlängdsprincipen eller medlemsstatens rätt att justera upp det skattepliktiga underlaget i enlighet med armlängdsprincipen, där så är tillämpligt.

- (15) I enlighet med artikel 28.2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 45/2001 har samråd ägt rum med Europeiska datatillsynsmannen<sup>(1)</sup>. Rätten till skydd av personuppgifter enligt artikel 8 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna samt Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG<sup>(2)</sup> är tillämpliga på den behandling av personuppgifter som utförs inom ramen för detta direktiv.
- (16) Med tanke på att ett viktigt mål med detta direktiv är att förbättra motståndskraften hos den inre marknaden som helhet mot gränsöverskridande skatteflyktsmetoder, kan detta inte i tillräcklig utsträckning uppnås av medlemsstaterna var för sig. De nationella bolagsskattesystemen är olika, och oberoende åtgärder från medlemsstaternas sida skulle bara återskapa den nuvarande fragmenteringen av den inre marknaden vid direkt beskattning. Det skulle därför göra det möjligt för ineffektiviteter och felaktigheter att kvarstå vid samverkan av olika nationella åtgärder. Resultatet skulle bli bristande samordning. På grund av det faktum att en stor del av ineffektiviteten på den inre marknaden främst skapar problem av gränsöverskridande karaktär måste avhjälpande åtgärder antas på unionsnivå. Det är därför avgörande att anta lösningar som fungerar på den inre marknaden som helhet, och detta kan bättre uppnås på unionsnivå. Unionen kan därmed vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål. Genom att fastställa en minsta skyddsnivå för den inre marknaden syftar detta direktiv endast till att uppnå nödvändig minsta samordning inom unionen för att förverkliga dess mål.
- (17) Kommissionen ska utvärdera genomförandet av detta direktiv fyra år efter dess ikraftträdande och rapportera om detta till rådet. Medlemsstaterna bör till kommissionen överlämna all information som behövs för denna utvärdering.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

#### KAPITEL I

#### ALLMÄNNA BESTÄMMELSER

##### Artikel 1

#### Tillämpningsområde

Detta direktiv är tillämpligt på samtliga skattskyldiga som omfattas av bolagsbeskattning i en eller flera medlemsstater, inbegripet fasta driftställen i en eller flera medlemsstater som tillhör subjekt vilka är skattemässigt hemmahörande i ett tredjeland.

##### Artikel 2

#### Definitioner

I detta direktiv gäller följande definitioner:

1. **lånkostnader:** räntekostnader för alla former av skuld, andra kostnader som ekonomiskt motsvarar ränta och kostnader som uppkommer i samband med införskaffandet av kapital, enligt definitionen i nationell rätt, inbegripet men ej begränsat till betalningar avseende vinstandelslån, tillskriven ränta på instrument som konvertibla obligationer och nollkupongsobligationer, belopp enligt alternativa finansieringsarrangemang, till exempel islamisk finansiering, finansieringskostnadsdelen av betalningar av finansiell leasing, kapitaliserad ränta som ingår i balansräkningsvärdet av en därtill relaterad tillgång, eller nedskrivning av kapitaliserad ränta, belopp som i förekommande fall mäts med hänvisning till avkastningen på finansiering inom ramen för interneringsregler, belopp av fiktiv

<sup>(1)</sup> Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 45/2001 av den 18 december 2000 om skydd för enskilda då gemenskapsinstitutionerna och gemenskapsorganen behandlar personuppgifter och om den fria rörligheten för sådana uppgifter (EGT L 8, 12.1.2001, s. 1).

<sup>(2)</sup> Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter (EGT L 281, 23.11.1995, s. 31).

ränta inom ramen för derivatinstrument eller säkringsarrangemang med anknytning till ett subjekts lån, vissa utländska valutakursvinster och valutakursförluster på lånat kapital och instrument med anknytning till införskaftet av kapital, garantiavgifter för finansieringsarrangemang, arrangemangsavgifter och liknande kostnader som gäller upplåning av kapital.

2. *överstigande lånekostnader*: det belopp med vilket en skattskyldiges avdragsgilla lånekostnader överstiger de skattepliktiga räntetäckerna och andra ekonomiskt motsvarande skattepliktiga intäkter som uppstår av den skattskyldige enligt nationell rätt.
3. *beskattningsperiod*: beskattningsår, kalenderår eller annan lämplig period för skatteändamål.
4. *närstående företag*:

- a) ett subjekt i vilken den skattskyldige direkt eller indirekt har en andel i form av rösträtt eller kapitalinnehav motsvarande 25 procent eller mer eller har rätt att motta 25 procent eller mer av vinsterna i det subjektet.
- b) en fysisk person eller ett subjekt som direkt eller indirekt har en andel i form av rösträtt eller kapitalinnehav motsvarande 25 procent eller mer eller har rätt att motta 25 procent eller mer av den skattskyldiges vinster.

Om en fysisk person eller ett subjekt direkt eller indirekt har en andel motsvarande 25 procent eller mer i en skattskyldig och ett eller fler subjekt, ska alla berörda subjekt, inbegripet den skattskyldige, betraktas som närstående företag.

Vid tillämpningen av artikel 9 och där en mismatchning innefattar ett hybridsubjekt ska denna definition ändras så att kravet på 25 procent ersätts med ett krav på 50 procent.

5. *finansiellt företag*: avser något av följande subjekt:

- a) Ett kreditinstitut eller ett värdepappersföretag enligt definitionen i artikel 4.1.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG<sup>(1)</sup> eller en förvaltare av alternativa investeringsfonder (AIF-förvaltare) enligt definitionen i artikel 4.1 b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU<sup>(2)</sup> eller förvaltningsbolag för företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) enligt definitionen i artikel 2.1 b i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG<sup>(3)</sup>.
- b) Ett försäkringsföretag enligt definitionen i artikel 13.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG<sup>(4)</sup>.
- c) Ett återförsäkringsföretag enligt definitionen i artikel 13.4 i direktiv 2009/138/EG.
- d) Ett tjänstepensionsinstitut som omfattas av Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/41/EG<sup>(5)</sup>, om inte en medlemsstat har beslutat att helt eller delvis inte tillämpa det direktivet på det institutet i enlighet med artikel 5 i det direktivet, eller den kapitalförvaltare till ett tjänstepensionsinstitut som avses i artikel 19.1 i det direktivet.
- e) Pensionsinstitut som förvaltar pensionsplaner som betraktas som en del av sociala trygghetssystem och som omfattas av Europaparlamentets och rådets förordningar (EG) nr 883/2004<sup>(6)</sup> och (EG) 987/2009<sup>(7)</sup> samt alla rättssubjekt som har inrättats i syfte att investera i sådana planer.

(1) Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG av den 21 april 2004 om marknader för finansiella instrument och om ändring av rådets direktiv 85/611/EEG och 93/6/EEG och Europaparlamentets och rådets direktiv 2000/12/EG samt upphävande av rådets direktiv 93/22/EEG (EUT L 145, 30.4.2004, s. 1).

(2) Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU av den 8 juni 2011 om förvaltare av alternativa investeringsfonder samt om ändring av direktiv 2003/41/EG och 2009/65/EG och förordningarna (EG) nr 1060/2009 och (EU) nr 1095/2010 (EUT L 174, 1.7.2011, s. 1).

(3) Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG av den 13 juli 2009 om samordning av lagar och andra författningar som avser företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) (EUT L 302, 17.11.2009, s. 32).

(4) Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG av den 25 november 2009 om upptagande och utövande av försäkrings- och återförsäkringsverksamhet (Solvens II) (EUT L 335, 17.12.2009, s. 1).

(5) Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/41/EG av den 3 juni 2003 om verksamhet i och tillsyn över tjänstepensionsinstitut (EUT L 235, 23.9.2003, s. 10).

(6) Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen (EUT L 166, 30.4.2004, s. 1).

(7) Europaparlamentets och rådets förordning (EG) 987/2009 av den 16 september 2009 om tillämpningsbestämmelser till förordning (EG) nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen (EUT L 284, 30.10.2009, s. 1).



- f) En alternativ investeringsfond (AIF) som förvaltas av en AIF-förvaltare enligt definitionen i artikel 4.1 b i direktiv 2011/61/EU eller en AIF som omfattas av tillsyn enligt tillämplig nationell rätt.
- g) Fondföretag i den mening som avses i artikel 1.2i direktiv 2009/65/EG.
- h) En central motpart enligt definitionen i artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 648/2012 <sup>(1)</sup>.
- i) En värdepapperscentral enligt definitionen i artikel 2.1.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 909/2014 <sup>(2)</sup>.
6. *överföring av tillgångar*: en transaktion varigenom en medlemsstat förlorar rätten att beskatta de överförda tillgångarna, medan tillgångarna fortsätter att rättsligt eller ekonomiskt tillhöra samma skattskyldige.
7. *överföring av skatterättslig hemvist*: en transaktion varigenom en skattskyldig upphör att ha skatterättslig hemvist i en medlemsstat och erhåller skatterättslig hemvist i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland.
8. *överföring av näringsverksamhet som bedrivs vid ett fast driftställe*: en transaktion varigenom den skattskyldige upphör med skattepliktig verksamhet i en medlemsstat och inleder sådan skattepliktig verksamhet i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland, utan att bli skattermässigt hemmahörande i den medlemsstaten eller i det tredjelandet.
9. *hybrida mismatchningar*: en situation som råder mellan en skattskyldig i en medlemsstat och ett närstående företag i en annan medlemsstat eller ett strukturerat arrangemang mellan parter i medlemsstater där följande resultat kan hänföras till skillnader i den rättsliga klassificeringen av ett finansiellt instrument eller ett subjekt
- a) ett avdrag av samma betalning, kostnader eller förluster görs både i den medlemsstat där betalningen har sin källa eller kostnaden eller förlusten uppstår och i en annan medlemsstat (dubbla avdrag), eller
- b) det görs ett avdrag i den medlemsstat där betalningen har sin källa utan att samma betalning tas med på motsvarande sätt för skatteändamål i en annan medlemsstat (avdrag utan inkludering).

#### Artikel 3

#### Minsta skyddsnivå

Detta direktiv ska inte hindra tillämpningen av sådana nationella eller avtalsgrundade bestämmelser som syftar till att säkerställa en högre skyddsnivå för inhemska bolagsskattebasen.

#### KAPITEL II

#### ÅTGÄRDER MOT SKATTEFLYKT

#### Artikel 4

#### Räntebegränsningsregel

1. Överstigande lånekostnader ska vara avdragsgilla under den beskattningsperiod då de uppkommer med upp till 30 procent av den skattskyldiges vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (EBITDA).

<sup>(1)</sup> Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 648/2012 av den 4 juli 2012 om OTC-derivat, centrala motparter och transaktionsregister (EUT L 201, 27.7.2012, s. 1).

<sup>(2)</sup> Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 909/2014 av den 23 juli 2014 om förbättrad värdepappersavveckling i Europeiska unionen och om värdepapperscentraler samt ändring av direktiv 98/26/EG och 2014/65/EU och förordning (EU) nr 236/2012 (EUT L 257, 28.8.2014, s. 1).

Vid tillämpning av denna artikel får medlemsstaterna även betrakta följande som skattskyldig:

- a) Ett subjekt som får eller måste tillämpa reglerna på en företagsgrupps vägnar, definierad enligt nationell skatterätt.
- b) Ett subjekt i en företagsgrupp, definierad i enlighet med nationell skatterätt, som inte konsoliderar sina medlemmars resultat för skatteändamål.

Under sådana omständigheter får överstigande lånekostnader och EBITDA beräknas på gruppnivå och omfatta alla gruppmedlemmars resultat.

2. EBITDA ska beräknas genom att man till de bolagsskattepliktiga inkomsterna i den skattskyldiges medlemsstat lägger tillbaka de skattejusterade beloppen för överstigande lånekostnader och de skattejusterade beloppen för av- och nedskrivningar. Inkomstbelopp som inte ska tas upp till beskattning ska inte tas med i den skattskyldiges EBITDA.

3. Genom undantag från punkt 1 kan den skattskyldige ges rätt till

- a) att dra av överstigande lånekostnader upp till 3 000 000 EUR,
- b) att fullt dra av överstigande lånekostnader, om den skattskyldige är ett fristående subjekt.

Vid tillämpning av punkt 1 andra stycket ska 3 000 000 EUR anses gälla hela företagsgruppen.

Vid tillämpning av första stycket b avses med fristående subjekt en skattskyldig som inte för affärsredovisningsändamål ingår i en koncern eller har något närstående företag eller fast driftställe.

4. Medlemsstaterna får från tillämpningsområdet för punkt 1 undanta överstigande lånekostnader som uppkommit till följd av

- a) lån som avtalats före den 17 juni 2016, men undantaget får inte utvidgas till några efterföljande ändringar av sådana lån,
- b) lån som används för att finansiera ett långfristigt offentligt infrastrukturprojekt där projektansvariga, lånekostnader, tillgångar och inkomster finns i unionen.

Vid tillämpning av första stycket b avses med långfristigt offentligt infrastrukturprojekt ett projekt som ska tillhandahålla, uppgradera, driva och/eller upprätthålla en storskalig tillgång som en medlemsstat anser vara i det allmännas intresse.

När första stycket b är tillämpligt ska alla inkomster från ett långfristigt offentligt infrastrukturprojekt undantas från den skattskyldiges EBITDA, och inga undantagna överstigande lånekostnader får inkluderas i företagsgruppens överstigande lånekostnader gentemot en tredje part som avses i punkt 5 b.

5. Om den skattskyldige är medlem i en koncern för affärsredovisningsändamål får denne ges rätt att antingen:

- a) Göra fullt avdrag för överstigande lånekostnader om den skattskyldige kan visa att förhållandet mellan dess eget kapital och dess totala tillgångar är lika med eller högre än motsvarande förhållande för företagsgruppen, om följande villkor är uppfyllda:
  - i) Förhållandet mellan den skattskyldiges eget kapital och dess totala tillgångar anses vara lika med motsvarande förhållande för företagsgruppen om förhållandet mellan den skattskyldiges eget kapital och dess totala tillgångar är upp till två procentenheter lägre, och
  - ii) alla tillgångar och skulder värderas med hjälp av samma metod som i koncernredovisningen enligt punkt 8

eller

- b) dra av överstigande lånekostnader till ett belopp som överstiger vad den skattskyldige skulle ha rätt att dra av enligt punkt 1. Denna högre gräns för rätten till avdrag av överstigande lånekostnader ska gälla för den koncern där den skattskyldige för affärsredovisningsändamål är medlem, och ska beräknas i två steg:
- i) först ska företagsgruppens andel fastställas genom att gruppens överstigande lånekostnader gentemot tredje part delas med företagsgruppens EBITDA, och
  - ii) därefter ska företagsgruppens andel multipliceras med den skattskyldiges EBITDA, beräknad i enlighet med punkt 2.
6. Den skattskyldiges medlemsstat får anta bestämmelser som innebär att man antingen
- a) utan tidsbegränsning rullar framåt överstigande lånekostnader som inte kan dras av under innevarande beskattningsperiod enligt punkterna 1–5,
  - b) utan tidsbegränsning rullar framåt, och under högst tre år rullar bakåt, överstigande lånekostnader som inte kan dras av under innevarande beskattningsperiod enligt punkterna 1–5, eller
  - c) utan tidsbegränsning rullar framåt överstigande lånekostnader och, under högst fem år, oanvänd räntekapacitet som inte kan dras av under innevarande beskattningsperiod enligt punkterna 1–5.
7. Medlemsstaterna får undanta finansiella företag från tillämpningsområdet för punkterna 1–6, även när sådana finansiella företag för affärsredovisningsändamål ingår i en koncern.
8. Vid tillämpning av denna artikel består en koncern för affärsredovisningsändamål av alla subjekt som är fullt integrerade i den koncernredovisning som upprättats i enlighet med internationella redovisningsstandarder eller nationella finansiella redovisningssystem i en medlemsstat. Den skattskyldige får ges rätt att använda koncernredovisning som utarbetats enligt andra redovisningsstandarder.

#### Artikel 5

### Utflytningsbeskattning

1. En skattskyldig ska beskattas för ett belopp som motsvarar marknadsvärdet av de överförda tillgångarna vid tidpunkten för utflyttningen av tillgångarna, minus deras skattemässiga värde, om någon av följande omständigheter föreligger:
- a) En skattskyldig överför tillgångar från sitt huvudkontor till sitt fasta driftställe i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland, om huvudkontorets medlemsstat inte längre har rätt att beskatta de överförda tillgångarna på grund av överföringen.
  - b) En skattskyldig överför tillgångar från sitt fasta driftställe i en medlemsstat till sitt huvudkontor eller ett annat fast driftställe i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland, om det fasta driftställets medlemsstat inte längre har rätt att beskatta de överförda tillgångarna på grund av överföringen.
  - c) En skattskyldig överför sin skatterättsliga hemvist till en annan medlemsstat eller till ett tredjeland, med undantag för sådana tillgångar som fortsatt har verkligt samband med ett fast driftställe i den första medlemsstaten.
  - d) En skattskyldig överför den näringsverksamhet som bedrivs vid dess fasta driftställe från en medlemsstat till en annan medlemsstat eller ett tredjeland, om det fasta driftställets medlemsstat inte längre har rätt att beskatta de överförda tillgångarna på grund av överföringen.
2. En skattskyldig ska ges rätt att få anstånd med betalningen av den utflyttningskatt som avses i punkt 1, genom att betala den i delbetalningar under fem år, om någon av följande omständigheter föreligger:
- a) En skattskyldig överför tillgångar från sitt huvudkontor till sitt fasta driftställe i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland som är part i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES-avtalet).

- b) En skattskyldig överför tillgångar från sitt fasta driftställe i en medlemsstat till sitt huvudkontor eller ett annat fast driftställe i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland som är part i EES-avtalet.
- c) En skattskyldig överför sin skatterättsliga hemvist till en annan medlemsstat eller till ett tredjeland som är part i EES-avtalet.
- d) En skattskyldig överför den näringsverksamhet som bedrivs vid sitt fasta driftställe till en annan medlemsstat eller till ett tredjeland som är part i EES-avtalet.

Denna punkt ska tillämpas på tredjeländer som är parter i EES-avtalet, om de med den skattskyldiges medlemsstat eller med unionen har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar, motsvarande det ömsesidiga bistånd som föreskrivs i rådets direktiv 2010/24/EU <sup>(1)</sup>.

3. Om en skattskyldig får anstånd med betalningen i enlighet med punkt 2, får ränta debiteras i enlighet med lagstiftningen i den skattskyldiges medlemsstat eller det fasta driftställets medlemsstat, allt efter omständigheterna.

Om det finns en påvisbar och faktisk risk för utebliven uppbörd, får den skattskyldige också åläggas att lämna en garanti som ett villkor för att uppskjuta betalningen i enlighet med punkt 2.

Det andra stycket ska inte tillämpas om lagstiftningen i den skattskyldiges medlemsstat eller det fasta driftställets medlemsstat föreskriver möjligheten till återkrav av skatteskulden genom en annan skattskyldig som tillhör samma företagsgrupp och är skattemässigt hemmahörande i den medlemsstaten.

4. När punkt 2 är tillämplig ska anståndet med betalningen omedelbart upphöra och skatteskulden blir möjlig att återkräva i följande fall:

- a) De överförda tillgångarna eller den näringsverksamhet som bedrivs vid den skattskyldiges fasta driftställe säljs eller på annat sätt avyttras.
- b) De överförda tillgångarna överförs vidare till ett tredjeland.
- c) Den skattskyldiges skatterättsliga hemvist eller den näringsverksamhet som bedrivs vid dess fasta driftställe överförs vidare till ett tredjeland.
- d) Den skattskyldige går i konkurs eller avvecklas.
- e) Den skattskyldige underlåter att fullgöra sina skyldigheter med avseende på delbetalningar och korrigerar inte situationen inom en rimlig tidsperiod som inte får överstiga 12 månader.

Leden b och c ska inte tillämpas på tredjeländer som är parter i EES-avtalet, om de med den skattskyldiges medlemsstat eller med unionen har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar, motsvarande det ömsesidiga bistånd som föreskrivs i direktiv 2010/24/EU.

5. Om överföringen av tillgångar, skatterättslig hemvist eller den näringsverksamhet som bedrivs vid ett fast driftställe görs till en annan medlemsstat, ska den medlemsstaten godta det värde som fastställts av den skattskyldiges medlemsstat eller det fasta driftställets medlemsstat som ingångsvärde för tillgångarna för skatteändamål, såvida detta inte motsvarar marknadsvärdet.

6. Vid tillämpning av punkterna 1–5 avses med *marknadsvärde* det belopp till vilket en tillgång kan bytas eller ömsesidiga skyldigheter kan fastställas mellan villiga köpare och säljare som inte är närstående vid en direkt transaktion.

7. Förutsatt att tillgångarna inom 12 månader ska återgå till överförarens medlemsstat ska denna artikel inte tillämpas på överföring av tillgångar för värdepappersfinansiering, tillgångar som ställs som säkerhet eller när överföringen av tillgångar sker i syfte att uppfylla tillsynskapitalkrav eller med avseende på likviditetshandling.

<sup>(1)</sup> Rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder (EUT L 84, 31.3.2010, s. 1).

## Artikel 6

**Allmän regel mot missbruk**

1. Vid beräkningen av det skattepliktiga underlaget för bolagsskatt ska en medlemsstat inte ta hänsyn till ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang som har införts med det huvudsakliga syftet eller ett av de huvudsakliga syftena att få en skattefördel som motverkar målet eller syftet med tillämplig skatterätt och som inte är genuina med beaktande av alla relevanta fakta och omständigheter. Ett arrangemang kan bestå av mer än ett steg eller av mer än en del.
2. Vid tillämpning av punkt 1 ska ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang betraktas som icke-genuina i den utsträckning som de inte har införts av giltiga kommersiella skäl som återspeglar den ekonomiska verkligheten.
3. Om ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang inte ska tas hänsyn till i enlighet med punkt 1 ska det skattepliktiga underlaget beräknas i enlighet med nationell rätt.

## Artikel 7

**Regel om kontrollerade utländska bolag**

1. Den skattskyldiges medlemsstat ska behandla ett subjekt, eller ett fast driftställe vars vinster är befriade eller undantagna från skatter i den medlemsstaten, som ett kontrollerat utländskt bolag om följande villkor är uppfyllda:
  - a) När det gäller ett subjekt, att den skattskyldige själv eller tillsammans med sina närstående företag innehar en direkt eller indirekt andel på över 50 procent av rösterna eller direkt eller indirekt äger mer än 50 procent av subjektets kapital eller har rätt att motta mer än 50 procent av subjektets vinst och
  - b) Den faktiska bolagsskatt som subjektet eller det fasta driftstället betalat på sin inkomst dessutom är lägre än skillnaden mellan den bolagsskatt som skulle ha tagits ut på subjektet eller det fasta driftstället enligt det tillämpliga systemet för bolagsbeskattning i den skattskyldiges medlemsstat och den faktiska bolagsskatt som subjektet eller det fasta driftstället betalat på sin inkomst.

Vid tillämpning av första stycket b ska ett fast driftställe till ett kontrollerat utländskt bolag som är befriat eller undantaget från skatt i det utländska kontrollerade bolagets jurisdiktion inte beaktas. Vidare ska med den bolagsskatt som skulle ha tagits ut i den skattskyldiges medlemsstat avses bolagsskatt beräknad enligt reglerna i den skattskyldiges medlemsstat.

2. Om ett subjekt eller ett fast driftställe betraktas som ett kontrollerat utländskt bolag enligt punkt 1 ska den skattskyldiges medlemsstat i skattebasen inbegripa
  - a) ett subjekts ej utdelade inkomster eller det fasta driftställets inkomster, från kategorierna
    - i) räntor eller andra inkomster som genereras av finansiella tillgångar,
    - ii) royalty eller andra inkomster som genereras av immateriella rättigheter,
    - iii) utdelningar och inkomster från avyttring av aktier,
    - iv) inkomster från finansiell leasing,
    - v) inkomster från försäkrings- och bankverksamhet och annan finansiell verksamhet,
    - vi) inkomster från faktureringsföretag som får försäljnings- och tjänsteintäkter från varor och tjänster som köpts från och sålts till närstående företag och som inte tillför något eller litet ekonomiskt mervärde.

Detta led ska inte tillämpas om det kontrollerade utländska bolaget bedriver verklig ekonomisk verksamhet som stöds av personal, utrustning, tillgångar och lokaler, vilket visas av relevanta fakta och omständigheter.

Om det kontrollerade utländska bolaget är skattemässigt hemmahörande eller är beläget i ett tredjeland som inte är part i EES-avtalet får medlemsstaterna besluta att avstå från att tillämpa det föregående stycket

eller

- b) ett subjekts eller ett fast driftställes ej utdelade inkomster, från icke-genuina arrangemang som har genomförts med det huvudsakliga syftet att uppnå en skattefördel.

Vid tillämpning av detta led ska ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang betraktas som icke-genuina i den mån som subjektet eller det fasta driftstället inte skulle äga tillgångarna eller inte skulle ha åtagit sig de risker som genererar hela eller delar av dess inkomster om det inte kontrollerades av ett företag i vilket de betydelsefulla funktioner som utförs av personer, som är relevanta för dessa tillgångar och risker, utförs och som är av stor betydelse för att generera det kontrollerade företagets inkomster.

3. Om en skattskyldigs skattebas enligt en medlemsstats regler ska beräknas i enlighet med punkt 2 a får medlemsstaten välja att inte betrakta ett subjekt eller ett fast driftställe som ett kontrollerat utländskt bolag enligt punkt 1 om en tredjedel eller mindre av de inkomster som tillfaller subjektet eller det fasta driftstället ingår i kategorierna enligt punkt 2 a.

Om en skattskyldigs skattebas enligt en medlemsstats regler ska beräknas i enlighet med punkt 2 a får medlemsstaten välja att inte betrakta finansiella företag som kontrollerade utländska bolag om en tredjedel eller mindre av subjektets inkomster från kategorierna enligt punkt 2 a kommer från transaktioner med den skattskyldige eller dess närstående företag.

4. Medlemsstaterna får från tillämpningsområdet för punkt 2 b undanta ett subjekt eller ett fast driftställe

a) med bokförd vinst på högst 750 000 EUR och passiv inkomst på högst 75 000 EUR, eller

b) vars bokförda vinst uppgår till högst 10 procent av dess driftskostnader under beskattningsperioden.

Vid tillämpning av första stycket b får driftskostnaderna inte omfatta kostnaderna för varor som säljs utanför det land där subjektet är hemmahörande eller det fasta driftstället är beläget, för skatteändamål och betalningar till närstående företag.

#### Artikel 8

#### Beräkning av kontrollerade utländska bolags inkomster

1. Om artikel 7.2 a tillämpas ska de inkomster som ska inbegripas i den skattskyldiges skattebas beräknas enligt bestämmelserna i bolagsskattelagstiftningen i den medlemsstat där den skattskyldige är skattemässigt hemmahörande eller belägen. Subjektets eller det fasta driftställets förluster ska inte inbegripas i skattebasen, utan kan i enlighet med nationell rätt rullas framåt och beaktas under kommande beskattningsperioder.

2. Om artikel 7.2 b tillämpas ska de inkomster som ska inbegripas i den skattskyldiges skattebas begränsas till belopp som genereras genom de tillgångar och risker som är kopplade till de betydelsefulla funktioner som utförs av personer i det kontrollerande företaget. Allokeringen av kontrollerade utländska bolags inkomster ska beräknas i enlighet med armlängdsprincipen.

3. De inkomster som ska inbegripas i skattebasen ska beräknas i förhållande till den skattskyldiges andel i subjektet enligt artikel 7.1 a.

4. Inkomsterna ska inbegripas i den beskattningsperiod för den skattskyldige under vilken subjektets beskattningsår löper ut.

5. Om subjektet delar ut vinst till den skattskyldige och denna utdelade vinst inbegrips i den skattskyldiges beskattningsbara inkomst ska, för att undvika dubbelbeskattning, de inkomster som tidigare inbegripits i skattebasen enligt artikel 7 dras av från skattebasen vid beräkning av det skattebelopp som ska betalas på utdelad vinst.

6. Om den skattskyldige avyttrar sin andel i subjektet eller i den verksamhet som bedrivs av det fasta driftstället och någon del av inkomsterna från avyttringen tidigare har inbegripits i skattebasen i enlighet med artikel 7 ska, för att undvika dubbelbeskattning, det beloppet dras av från skattebasen vid beräkning av det skattebelopp som ska betalas på inkomsterna.

7. Den skattskyldiges medlemsstat ska medge avdrag för den skatt som subjektet eller det fasta driftstället har betalat från den skatt som den skattskyldige ska betala i den stat där den skattskyldige är skattemässigt hemmahörande eller belägen. Avdraget ska beräknas i enlighet med nationell rätt.

#### Artikel 9

### Hybrida mismatchningar

1. I den mån en hybrid mismatchning leder till dubbla avdrag ska avdraget endast göras i den medlemsstat där en sådan betalning har sin källa.

2. I den mån en hybrid mismatchning leder till ett avdrag utan inkludering ska betalarens medlemsstat vägra avdrag för denna betalning.

#### KAPITEL III

### SLUTBESTÄMMELSER

#### Artikel 10

### Översyn

1. Kommissionen ska utvärdera genomförandet av detta direktiv, särskilt effekterna av artikel 4, senast den 9 augusti 2020 och rapportera om detta till rådet. Kommissionens rapport ska, om det är lämpligt, åtföljas av ett lagstiftningsförslag.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna all information som behövs för att utvärdera genomförandet av detta direktiv.

3. De medlemsstater som avses i artikel 11.6 ska senast den 1 juli 2017 till kommissionen överlämna all information som behövs för att utvärdera ändamålsenligheten i de nationella riktade reglerna för att förebygga risker för erodering av skattebasen och flyttning av vinster (BEPS).

#### Artikel 11

### Införlivande

1. Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2018 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska till kommissionen överlämna texten till dessa bestämmelser utan dröjsmål.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2019.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

3. När det i detta direktiv nämns ett penningbelopp i euro (EUR) får de medlemsstater som inte har euron som valuta välja att beräkna motsvarande värde i nationell valuta den 12 juli 2016.

4. Genom undantag från artikel 5.2 får Estland så länge landet inte beskattar outdelade vinster, betrakta en överföring av tillgångar i monetär eller icke-monetär form, inbegripet kontanter, från ett fast driftställe beläget i Estland till ett huvudkontor eller ett annat fast driftställe i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland som är part i EES-avtalet som vinstutdelning och ta ut inkomstskatt, utan att ge de skattskyldiga rätt att skjuta upp betalningen av sådan skatt.

5. Genom undantag från punkt 1 ska medlemsstaterna senast den 31 december 2019 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artikel 5. De ska överlämna texten till dessa bestämmelser till kommissionen utan dröjsmål.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2020.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

6. Genom undantag från artikel 4 får medlemsstater som vid tidpunkten den 8 augusti 2016 har nationella riktade regler för att förebygga risker för BEPS som är lika effektiva som den regel om räntebegränsning som fastställs i detta direktiv tillämpa dessa riktade regler fram till utgången av det första hela beskattningsåret efter dagen för offentliggörandet, på den officiella webbplatsen, av överenskommelsen mellan OECD-medlemmarna om en miniminorm för BEPS-åtgärd 4, dock längst till och med den 1 januari 2024.

#### Artikel 12

#### **Ikraftträdande**

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

#### Artikel 13

#### **Adressater**

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 12 juli 2016.

På rådets vägnar  
P. KAŽIMIŘ  
Ordförande



I

(Lagstiftningsakter)

DIREKTIV

RÅDETS DIREKTIV (EU) 2017/952

av den 29 maj 2017

om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 115,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande <sup>(1)</sup>,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande <sup>(2)</sup>,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) Det är viktigt att återupprätta förtroendet för att skattesystemen är rättvisa och ge regeringarna möjlighet att effektivt utöva sin suveränitet på skatteområdet. Därför har Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) utfärdat konkreta rekommendationer om åtgärder inom ramen för initiativet mot erodering av skattebasen och flyttning av vinster (Beps).
- (2) Slutrapporterna om OECD:s 15 åtgärdsplaner mot Beps offentliggjordes den 5 oktober 2015. Detta resultat välkomnades av rådet i dess slutsatser av den 8 december 2015. I rådets slutsatser betonades behovet av att finna gemensamma, men likvärdiga flexibla, lösningar på unionsnivå, som är förenliga med OECD:s Beps-slutsatser.
- (3) Som svar på behovet av en rättvisare beskattning och i synnerhet på uppföljningen av OECD:s Beps-slutsatser, lade kommissionen fram sitt paket mot skatteflykt den 28 januari 2016. Rådets direktiv (EU) 2016/1164 <sup>(3)</sup> om fastställande av regler mot skatteflykt antogs inom ramen för detta paket.
- (4) Direktiv (EU) 2016/1164 ger en ram för att hantera hybrida mismatchningar.
- (5) Det är nödvändigt att fastställa regler som neutraliserar hybrida mismatchningar på ett så övergripande sätt som möjligt. Med hänsyn till att direktiv (EU) 2016/1164 endast omfattar hybrida mismatchningar som uppstår

<sup>(1)</sup> Yttrande av den 27 april 2017 (ännu ej offentliggjort i EUT).

<sup>(2)</sup> Yttrande av den 14 december 2016 (ännu ej offentliggjort i EUT).

<sup>(3)</sup> Rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknads funktion (EUT L 193, 19.7.2016, s. 1).

i samverkan mellan medlemsstaternas bolagsskattesystem, utfärdade Ekofinrådet den 12 juli 2016 ett uttalande, där man begärde att kommissionen senast i oktober 2016 skulle lägga fram ett förslag om hybrida mismatchningar som berör tredjeländer i syfte att införa regler som är förenliga med och inte mindre effektiva än de som rekommenderas i OECD:s slutrapport från 2015 om neutralisering av effekterna av hybrida mismatchningar, om åtgärd 2 (nedan kallad OECD:s *Bepsrapport om åtgärd 2*), med målet att nå en överenskommelse före slutet av 2016.

- (6) I direktiv (EU) 2016/1164 konstateras bland annat att det är avgörande att ytterligare insatser görs när det gäller andra hybrida mismatchningar, till exempel sådana som berör fasta driftställen. Mot den bakgrunden är det mycket viktigt att hybrida mismatchningar med avseende på fasta driftställen också behandlas i det direktivet.
- (7) I syfte att tillhandahålla en ram som är förenlig med och inte mindre effektiv än OECD:s *Bepsrapport om åtgärd 2*, är det viktigt att direktiv (EU) 2016/1164 också innehåller regler om hybridöverföringar och importerade mismatchningar och behandlar alla former av dubbla avdrag, i syfte att förhindra att skattskyldiga utnyttjar kvarvarande kryphål.
- (8) Direktiv (EU) 2016/1164 innehåller regler om hybrida mismatchningar mellan medlemsstater och bör således inkludera regler om hybrida mismatchningar med tredjeländer, om minst en av de berörda parterna är ett bolagsskattepliktigt företag eller, om det rör sig om omvända hybrider, ett subjekt i en medlemsstat, samt importerade mismatchningar. Följaktligen bör reglerna om hybrida mismatchningar och mismatchningar med avseende på skatterättslig hemhörighet gälla för alla skattskyldiga som är föremål för bolagsbeskattning i en medlemsstat, inbegripet fasta driftställen – eller arrangemang som behandlas som fasta driftställen – för subjekt hemmahörande i tredjeländer. Reglerna om omvända hybrida mismatchningar bör gälla för alla subjekt som behandlas som skattemässigt transparenta av en medlemsstat.
- (9) Regler om hybrida mismatchningar bör vara inriktade på mismatchningssituationer som är ett resultat av dubbla avdrag, skillnader i klassificeringen av finansiella instrument, betalningar och subjekt eller av allokeringen av betalningar. Eftersom hybrida mismatchningar kan leda till dubbla avdrag eller till avdrag utan inkludering, är det nödvändigt att fastställa regler enligt vilka den berörda medlemsstaten antingen vägrar avdrag för en betalning, kostnader eller förluster eller kräver att den skattskyldige inkluderar betalningen i sin beskattningsbara inkomst, beroende på vad som är lämpligt. Dessa regler tillämpas emellertid endast på avdragsgilla betalningar och bör inte påverka de allmänna dragen i ett skattesystem, oavsett om det är ett klassiskt system eller ett imputationsystem.
- (10) Hybrida mismatchningar med avseende på fasta driftställen uppkommer när skillnader i reglerna i det fasta driftställets och hemhörighetens jurisdiktioner för allokering av inkomster och utgifter mellan olika delar av samma subjekt ger upphov till en mismatchning av skatteresultat och inbegriper de fall där en mismatchning uppstår till följd av att ett fast driftställe inte beaktas i lagstiftningen i filialens jurisdiktion. Dessa mismatchningar kan leda till dubbla avdrag eller ett avdrag utan inkludering och bör därför undanröjas. När det gäller obeaktade fasta driftställen bör den medlemsstat i vilken den skattskyldige är hemmahörande inkludera den inkomst som annars skulle hänföras till det fasta driftstället.
- (11) De eventuella anpassningar som krävs enligt detta direktiv bör i princip inte påverka den fördelning av beskattningsrätt mellan jurisdiktioner som fastställts i ett skatteavtal.
- (12) För att säkerställa proportionalitet är det endast nödvändigt att behandla sådana fall där det föreligger en betydande risk för skatteflykt genom användning av hybrida mismatchningar. Det är därför lämpligt att inbegripa de hybrida mismatchningar som uppstår mellan huvudkontor och fast driftställe eller mellan två eller flera fasta driftställen för samma subjekt, hybrida mismatchningar som uppstår mellan den skattskyldige och denne närstående företag eller mellan närstående företag samt hybrida mismatchningar som är ett resultat av ett strukturerat arrangemang som innefattar en skattskyldig.
- (13) Mismatchningar som särskilt härrör från subjekts hybridkaraktär bör endast behandlas om ett av de närstående företagen, som ett minimum, har faktisk kontroll över övriga närstående företag. I sådana fall bör det följaktligen krävas att ett närstående företag innehas av eller innehar den skattskyldige eller ett annat närstående företag genom en andel i form av rösträtt, kapitalinnehav eller rätt till erhållna vinster motsvarande 50 procent eller mer. Innehavet eller rättigheterna för de personer som agerar tillsammans bör räknas samman vid tillämpningen av detta krav.

- (14) För att få en tillräckligt bred definition av *närstående företag* vid tillämpningen av reglerna om hybrida mismatchningar, bör definitionen också omfatta ett subjekt som av redovisningsskäl ingår i samma koncern, ett företag i vilket den skattskyldige har ett betydande inflytande på förvaltningen och omvänt ett företag som har ett betydande inflytande på förvaltningen av den skattskyldige.
- (15) Det är nödvändigt att behandla fyra kategorier av hybrida mismatchningar: för det första hybrida mismatchningar som är ett resultat av betalningar enligt ett finansiellt instrument, för det andra hybrida mismatchningar som är en följd av skillnader i allokeringen av betalningar som gjorts till ett hybridsubjekt eller ett fast driftställe, inbegripet som ett resultat av betalningar till ett obeaktat fast driftställe, för det tredje hybrida mismatchningar som är ett resultat av de betalningar som gjorts av ett hybridsubjekt till dess ägare eller fiktiva betalningar mellan huvudkontor och fast driftställe eller mellan två eller flera fasta driftställen och till sist dubbla avdrag som är ett resultat av betalningar som gjorts av ett hybridsubjekt eller ett fast driftställe.
- (16) Vad gäller betalningar enligt ett finansiellt instrument kan en hybrid mismatchning uppstå om avdraget utan inkludering kan hänföras till skillnaderna i klassificeringen av instrumentet eller de betalningar som görs i enlighet därmed. Om betalningen är av sådan art att den uppfyller kraven för dubbel skattelättnad enligt lagstiftningen i betalningsmottagarens jurisdiktion, t.ex. genom undantag från skatt, sänkt skattesats, skatterabatt eller återbetalning av skatt, ska betalningen anses ge upphov till en hybrid mismatchning motsvarande det belopp som beskattats i otillräcklig omfattning. En betalning enligt ett finansiellt instrument bör dock inte anses ge upphov till en hybrid mismatchning, om den skattelättnad som beviljats i betalningsmottagarens jurisdiktion enbart beror på betalningsmottagarens skattemässiga status eller på att instrumentet omfattas av villkoren för en särskild ordning.
- (17) För att undvika oönskade resultat vid samspelet mellan bestämmelsen om hybridinstrument och det krav på förlusttäckningskapacitet som ställs på banker bör medlemsstaterna, utan att det påverkar tillämpningen av reglerna för statligt stöd, ha möjlighet att från direktivets tillämpningsområde undanta koncerninterna instrument som har emitterats med det enda syftet att uppfylla kraven på emittentens förlusttäckningskapacitet och inte för att undvika skatt.
- (18) När det gäller betalningar som görs till ett hybridsubjekt eller ett fast driftställe kan en hybrid mismatchning uppstå om avdraget utan inkludering beror på skillnader i reglerna för allokering av denna betalning mellan hybridsubjektet och dess ägare i de fall en betalning som görs till ett hybridsubjekt, mellan huvudkontoret och ett fast driftställe eller mellan två eller fler fasta driftställen vid en fiktiv betalning till ett fast driftställe. Definitionen av en hybrid mismatchning bör endast gälla om mismatchningen är ett resultat av skillnader i reglerna för allokeringen av betalningar enligt lagstiftningen i de två jurisdiktionerna och en betalning bör inte ge upphov till en hybrid mismatchning som skulle ha uppkommit i alla händelser, på grund av att betalningsmottagaren är undantagen från skatt enligt lagstiftningen i en betalningsmottagares jurisdiktion.
- (19) Definitionen av hybrid mismatchning bör även omfatta avdrag utan inkludering som är en följd av betalningar till ett obeaktat fast driftställe. Ett obeaktat fast driftställe är varje arrangemang som enligt lagstiftningen i huvudkontorets jurisdiktion behandlas som att det ger upphov till ett fast driftställe men som enligt lagstiftningen i den andra jurisdiktionen inte ska behandlas som ett fast driftställe. Regeln för hybrida mismatchningar bör dock inte tillämpas om mismatchningen skulle ha uppkommit i alla händelser på grund av att betalningsmottagaren är undantagen från skatt enligt lagstiftningen i en betalningsmottagares jurisdiktion.
- (20) Vad gäller betalningar som görs av ett hybridsubjekt till dess ägare eller fiktiva betalningar mellan huvudkontoret och ett fast driftställe eller mellan två eller fler fasta driftställen kan en hybrid mismatchning uppstå om ett avdrag utan inkludering har sin grund i att betalningen eller den fiktiva betalningen inte erkänns i betalningsmottagarens jurisdiktion. I detta fall, när mismatchningen uppstår till följd av att betalningen eller den fiktiva betalningen inte allokeras, är betalningsmottagarens jurisdiktion den jurisdiktion där betalningen eller den fiktiva betalningen behandlas som mottagen i enlighet med lagstiftningen i betalarens jurisdiktion. Inga hybrida mismatchningar bör uppstå om betalningsmottagaren är undantagen från skatt enligt lagstiftningen i betalningsmottagarens jurisdiktion, såsom vid andra mismatchningar avseende hybridsubjekt och filialer som ger upphov

till avdrag utan inkludering. När det gäller denna kategori av hybrida mismatchningar, skulle en mismatchning emellertid endast uppstå i den mån som betalarens jurisdiktion medger avdraget med avseende på den betalning eller den fiktiva betalning som ska kvittas mot ett belopp som inte är inkomst med dubbel inkludering. Om betalarens jurisdiktion medger att avdraget överförs till en följande beskattningsperiod, kan kravet att göra en justering enligt detta direktiv skjutas upp till en tidpunkt då avdraget faktiskt kvittas mot inkomst som inte är inkomst med dubbel inkludering i betalarens jurisdiktion.

- (21) Definitionen av hybrid mismatchning bör även omfatta dubbla avdrag, oavsett om de uppkommer till följd av betalningar eller kostnader som inte behandlas som betalningar enligt inhemsk lagstiftning eller till följd av nedskrivningar eller förlust vid avskrivningar. En hybrid mismatchning bör emellertid endast uppstå i den mån som betalarens jurisdiktion medger att avdraget kvittas mot ett belopp som inte är inkomst med dubbel inkludering, såsom vid fiktiva betalningar och betalningar av ett hybridsubjekt som inte beaktas av betalningsmottagaren. Det innebär att kravet på en justering enligt detta direktiv kan skjutas upp till en tidpunkt då avdraget faktiskt kvittas mot inkomst som inte är inkomst med dubbel inkludering i betalarens jurisdiktion, om betalarens jurisdiktion medger att avdraget överförs till följande beskattningsperiod.
- (22) Skillnader i fråga om skatteresultat som endast kan hänföras till skillnader i värderingen av en betalning, inbegripet tillämpningen av internprissättning, bör inte omfattas av räckvidden för hybrida mismatchningar. Eftersom jurisdiktioner använder olika beskattningsperioder och har olika regler för att fastställa när inkomster eller utgifter har erhållits eller uppstått, bör dessa avvikelser avseende tidpunkt allmänt sett inte heller anses ge upphov till mismatchningar i fråga om skatteresultat. En avdragsgill betalning i enlighet med ett finansiellt instrument som rimligen inte kan förväntas inkluderas i inkomst inom rimlig tid bör dock anses ge upphov till en hybrid mismatchning, om detta avdrag utan inkludering kan hänföras till skillnader i klassificeringen av det finansiella instrumentet eller betalningar som görs i enlighet med detsamma. Det förutsätts att en mismatchning kan uppstå om en betalning som görs i enlighet med ett finansiellt instrument inte inkluderas i inkomst inom rimlig tid. En sådan betalning bör anses som inkluderad i inkomst inom rimlig tid, om den inkluderas av betalningsmottagaren inom tolv månader efter utgången av betalarens beskattningsperiod, eller såsom fastställs i enlighet med armlängdsprincipen. Medlemsstater kan kräva att en betalning inkluderas inom en bestämd tidsperiod för att undvika att ge upphov till en mismatchning och säkra skattekontroll.
- (23) Hybridöverföringar kan ge upphov till en skillnad i skattemässig behandling, om den underliggande avkastningen på instrumentet, som ett resultat av ett arrangemang för att överföra ett finansiellt instrument, behandlades som om den har erhållits av fler än en av parterna i arrangemanget. I dessa fall kan betalningen enligt hybridöverföring leda till ett avdrag för betalaren samtidigt som betalningsmottagaren behandlar den som en avkastning på det underliggande finansiella instrumentet. Denna skillnad i skattemässig behandling kan leda till avdrag utan inkludering eller till att det skapas ett för högt avräkningsbelopp för källskatt på det underliggande finansiella instrumentet. Sådana mismatchningar bör därför undanröjas. Vid avdrag utan inkludering bör samma regler gälla som för neutralisering av mismatchningar av betalningar enligt ett hybridinstrument. Vid hybridöverföringar som har strukturerats för att framkalla ett för högt avräkningsbelopp bör den berörda medlemsstaten hindra betalaren från att använda det för höga avräkningsbeloppet för att få en skattefördel, inbegripet genom tillämpning av en allmän regel mot missbruk, i överensstämmelse med artikel 6 i direktiv (EU) 2016/1164.
- (24) Det är nödvändigt med en bestämmelse som gör det möjligt för medlemsstaterna att hantera sådana skillnader i det här direktivets införlivande och genomförande som resulterar i en hybrid mismatchning, trots att medlemsstaterna efterlever direktivet. Om en sådan situation uppkommer och den primära bestämmelsen i detta direktiv inte är tillämplig, bör en sekundär bestämmelse tillämpas. Tillämpningen av såväl den primära som den sekundära bestämmelsen gäller dock endast hybrida mismatchningar såsom de definieras i detta direktiv och bör inte inverka på de allmänna dragen i en medlemsstats skattesystem.
- (25) Vid importerade mismatchningar flyttas effekten av en hybrid mismatchning mellan parter i tredjeländer till en medlemsstats jurisdiktion genom användning av ett icke-hybridinstrument, vilket gör de regler som ska motverka hybrida mismatchningar mindre effektiva. En avdragsgill betalning i en medlemsstat kan användas för att finansiera utgifter som omfattar en hybrid mismatchning. För att neutralisera sådana importerade mismatchningar är det nödvändigt att införa bestämmelser om att inte tillåta avdrag för en betalning, om den motsvarande inkomsten från den betalningen direkt eller indirekt kvittas mot ett avdrag som uppkommer på grund av en hybrid mismatchning som ger upphov till dubbla avdrag eller ett avdrag utan inkludering mellan tredjeländer.

- (26) En mismatchning med avseende på dubbel hemhörighet kan leda till dubbla avdrag, om en betalning som har gjorts av en skattskyldig med dubbel hemhörighet dras av i enlighet med lagstiftningen i båda de jurisdiktioner där den skattskyldige är hemmahörig. Eftersom mismatchningar med avseende på dubbel hemhörighet kan ge upphov till dubbla avdrag, bör de omfattas av detta direktiv. En medlemsstat bör vägra ett dubbelt avdrag som uppstår med avseende på ett företag med dubbel hemhörighet i den mån som denna betalning kvittas mot ett belopp som inte behandlas som inkomst enligt lagstiftningen i den andra jurisdiktionen.
- (27) Syftet med detta direktiv är att förbättra motståndskraften hos den inre marknaden som helhet mot hybrida mismatchningar. Eftersom de nationella bolagsskattesystemen är olika och oberoende åtgärder från medlemsstaternas sida endast skulle återskapa den nuvarande fragmenteringen av den inre marknaden på området för direkt beskattning, kan detta inte i tillräcklig utsträckning uppnås av medlemsstaterna var för sig. Det skulle göra det möjligt för ineffektivitet och felaktigheter att kvarstå vid samverkan av olika nationella åtgärder. Det skulle leda till bristande samordning. På grund av det gränsöverskridande inslaget i hybrida mismatchningar och behovet av att anta lösningar som fungerar på den inre marknaden som helhet, kan målet uppnås bättre på unionsnivå. Unionen får anta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål. Genom att fastställa den nödvändiga skyddsnivån för den inre marknaden syftar detta direktiv endast till att uppnå den väsentliga grad av samordning inom unionen som är nödvändig för att uppnå dess mål.
- (28) Vid genomförandet av detta direktiv bör medlemsstaterna använda de tillämpliga förklaringarna och exemplen i OECD:s Bepsrapport om åtgärd 2 som en källa till illustration eller tolkning i den mån som dessa överensstämmer med bestämmelserna i detta direktiv och unionsrätten.
- (29) Bestämmelserna om hybrida mismatchningar i artikel 9.1 och 9.2 kommer endast att vara tillämpliga i den mån som den situation som innefattar en skattskyldig ger upphov till mismatchning. Det bör inte uppstå någon mismatchning när ett arrangemang är föremål för en justering i enlighet med artikel 9.5 eller 9a och följaktligen bör arrangemang som är föremål för justering i enlighet med dessa delar av detta direktiv inte vara föremål för ytterligare justering enligt bestämmelserna om hybrid mismatchning.
- (30) När bestämmelserna i ett annat direktiv, såsom rådets direktiv 2011/96/EU (<sup>(1)</sup>), leder till att mismatchningen av skatteresultat neutraliseras, bör det inte finnas utrymme för någon tillämpning av bestämmelserna om hybrid mismatchning i detta direktiv.
- (31) Kommissionen bör utvärdera genomförandet av detta direktiv fem år efter dess ikraftträdande och rapportera om detta till rådet. Medlemsstaterna bör till kommissionen överlämna all information som behövs för denna utvärdering.
- (32) Direktiv (EU) 2016/1164 bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

#### Artikel 1

Direktiv (EU) 2016/1164 ska ändras på följande sätt:

1. Artikel 1 ska ersättas med följande:

”Artikel 1

#### Tillämpningsområde

1. Detta direktiv är tillämpligt på samtliga skattskyldiga som omfattas av bolagsbeskattning i en eller flera medlemsstater, inbegripet fasta driftställen i en eller flera medlemsstater som tillhör subjekt vilka är skattemässigt hemmahörande i ett tredjeland.

2. Artikel 9a är också tillämplig på alla subjekt som behandlas som skattemässigt transparenta av en medlemsstat.”

(<sup>1</sup>) Rådets direktiv 2011/96/EU av den 30 november 2011 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EUT L 345, 29.12.2011, s. 8).

2. Artikel 2 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 4 ska sista stycket ersättas med följande:

”Vid tillämpningen av artiklarna 9 och 9a ska följande gälla:

- a) Har mismatchningen uppstått enligt punkt 9 första stycket b, c, d, e eller g i denna artikel eller när en justering krävs enligt artikel 9.3 eller 9a, ändras definitionen av närstående företag så att kravet på 25 procent ersätts med ett krav på 50 procent.
- b) En person som agerar tillsammans med en annan person när det gäller röster eller kapitalinnehav i ett subjekt ska anses inneha ett ägarintresse i samtliga röster eller det kapitalinnehav i det subjektet som innehas av den andra personen.
- c) Med närstående företag ska även förstås ett subjekt som, för affärsredovisningsändamål, ingår i samma koncern som den skattskyldige, ett företag i vilket den skattskyldige har ett betydande inflytande på förvaltningen eller ett företag som har ett betydande inflytande på förvaltningen av den skattskyldige.”

b) Punkt 9 ska ersättas med följande:

”9. *hybrida mismatchningar*: en situation som involverar en skattskyldig eller, när det gäller artikel 9.3, ett subjekt där

- a) en betalning i enlighet med ett finansiellt instrument ger upphov till ett avdrag utan inkludering och
  - i) en sådan betalning inte inkluderas inom rimlig tid, och
  - ii) mismatchningen kan hänföras till skillnader i klassificeringen av instrumentet eller betalningen i enlighet med detsamma.

Vid tillämpningen av första stycket ska en betalning i enlighet med ett finansiellt instrument anses som inkluderad i inkomst inom rimlig tid om

- i) betalningen inkluderas av betalningsmottagarens jurisdiktion under en beskattningsperiod som inleds inom 12 månader från utgången av betalarens beskattningsperiod, eller
  - ii) det rimligen kan förväntas att betalningen kommer att inkluderas av betalningsmottagarens jurisdiktion under en kommande beskattningsperiod och att betalningsvillkoren motsvarar vad man kan förvänta sig mellan fristående företag.
- b) en betalning till ett hybridsubjekt ger upphov till ett avdrag utan inkludering och den mismatchningen är ett resultat av skillnaderna i allokeringen av betalningar som gjorts till hybridsubjektet i enlighet med lagstiftningen i den jurisdiktion där hybridsubjektet är etablerat eller registrerat och jurisdiktionen för en person som innehar andelar i hybridsubjektet,
  - c) en betalning till ett subjekt med ett eller flera fasta driftställen ger upphov till ett avdrag utan inkludering och den mismatchningen är ett resultat av skillnaderna i allokeringen av betalningar mellan huvudkontor och fast driftställe eller mellan två eller fler fasta driftställen till samma subjekt enligt lagstiftningen i de jurisdiktioner där subjektet har sin verksamhet,
  - d) en betalning ger upphov till ett avdrag utan inkludering som ett resultat av en betalning till ett obeaktat fast driftställe,
  - e) en betalning som görs av ett hybridsubjekt ger upphov till ett avdrag utan inkludering och den mismatchningen är ett resultat av att betalningen inte beaktas enligt lagstiftningen i betalningsmottagarens jurisdiktion,
  - f) en fiktiv betalning mellan huvudkontor och fast driftställe eller mellan två eller fler fasta driftställen ger upphov till ett avdrag utan inkludering och den mismatchningen är ett resultat av att betalningen inte beaktas enligt lagstiftningen i betalningsmottagarens jurisdiktion, eller
  - g) ett resultat av dubbla avdrag uppstår.

Vid tillämpningen av denna punkt 9 ska

- a) en betalning motsvarande den underliggande avkastningen på ett överfört finansiellt instrument inte ge upphov till någon hybrid mismatchning enligt första stycket a, om betalningen görs av en värdepappershandlare inom ramen för en hybridöverföring på marknaden under förutsättning att betalarens jurisdiktion ålägger värdepappershandlaren att inkludera som inkomst alla belopp som mottagits i samband med det överförda finansiella instrumentet,
- b) en hybrid mismatchning endast uppstå enligt första stycket e, f eller g i den mån betalarens jurisdiktion medger att avdraget kvittas mot ett belopp som inte är inkomst med dubbel inkludering,
- c) en mismatchning inte behandlas som en hybrid mismatchning såvida den inte uppstår mellan närstående företag, mellan en skattskyldig och ett närstående företag, mellan huvudkontor och fast driftställe, mellan två eller fler fasta driftställen till samma subjekt eller inom ramen för ett strukturerat arrangemang.

Vid tillämpningen av denna punkt 9 och artiklarna 9, 9a och 9b ska följande definitioner gälla:

- a) *mismatchning*: dubbla avdrag eller avdrag utan inkludering.
- b) *dubbla avdrag*: avdrag för samma betalning, kostnader eller förluster görs både i den jurisdiktion där betalningen har sin källa eller kostnaden eller förlusten uppstår (betalarens jurisdiktion) och i en annan jurisdiktion (investerarens jurisdiktion). I de fall då en betalning görs av hybridsubjekt eller fasta driftställen är betalarens jurisdiktion den jurisdiktion där hybridsubjektet eller det fasta driftstället är etablerat eller beläget.
- c) *avdrag utan inkludering*: ett avdrag för en betalning görs eller fiktiv betalning görs mellan huvudkontor och fast driftställe eller mellan två eller fler fasta driftställen i den jurisdiktion där den betalningen eller den fiktiva betalningen anses som utförd (betalarens jurisdiktion) utan att den betalningen eller den fiktiva betalningen tas med på motsvarande sätt för skatteändamål i betalningsmottagarens jurisdiktion. Betalningsmottagarens jurisdiktion är den jurisdiktion där den betalningen eller den fiktiva betalningen tas emot, eller behandlas som mottagen enligt lagstiftningen i en annan jurisdiktion.
- d) *avdrag*: det belopp som behandlas som avdragsgillt från den skattepliktiga inkomsten enligt lagstiftningen i betalarens eller investerarens jurisdiktion. Begreppet *avdragsgillt* ska tolkas i enlighet med detta.
- e) *inkludering*: det belopp som beaktas när det gäller den skattepliktiga inkomsten enligt lagstiftningen i betalningsmottagarens jurisdiktion. En betalning enligt ett finansiellt instrument ska inte behandlas som inkluderad i den utsträckning som betalningen uppfyller kraven för en skattelättnad enbart på grund av det sätt på vilket betalningen klassificeras enligt lagstiftningen i betalningsmottagarens jurisdiktion. Begreppet *inkluderad* ska tolkas i enlighet med detta.
- f) *skattelättnad*: undantag från skatt, sänkt skattesats eller skatterabatt eller återbetalning av skatt (med undantag för avdrag för källskatt).
- g) *inkomst med dubbel inkludering*: varje inkomst som inkluderas enligt lagstiftningen i de båda jurisdiktionerna där mismatchningen har uppstått.
- h) *person*: en fysisk person eller ett subjekt.
- i) *hybridsubjekt*: ett subjekt eller arrangemang som anses vara ett skattesubjekt enligt lagstiftningen i en jurisdiktion och vars inkomster eller utgifter behandlas som en eller flera andra personers inkomster eller kostnader enligt lagstiftningen i en annan jurisdiktion.
- j) *finansiellt instrument*: varje instrument i den mån det ger upphov till avkastning på investeringar eller eget kapital som beskattas i enlighet med bestämmelserna för beskattning av skulder, eget kapital eller derivat i lagstiftningen i antingen betalningsmottagarens eller betalarens jurisdiktion och omfattar en hybridöverföring.
- k) *värdepappershandlare*: en person eller ett subjekt som bedriver verksamhet som består i att regelbundet köpa och sälja finansiella instrument på eget konto i syfte att skapa vinst.

- l) *hybridöverföring*: ett arrangemang för att överföra ett finansiellt instrument där den underliggande avkastningen på det finansiella instrument som överförs, för skatteändamål behandlas som att det erhållits samtidigt av fler än en part i detta arrangemang.
- m) *hybridöverföring på marknaden*: varje hybridöverföring som en värdepappershandlare gör i sin löpande verksamhet och inte som del av ett strukturerat arrangemang.
- n) *obeaktat fast driftställe*: varje arrangemang som enligt lagstiftningen i huvudkontorets jurisdiktion behandlas som om det utgör ett fast driftställe och som enligt lagstiftningen i den andra jurisdiktionen inte behandlas som om det utgör ett fast driftställe."
- c) Följande punkter ska läggas till:
- "10. *koncern för affärsredovisningsändamål*: en koncern bestående av alla subjekt som är fullt integrerade i den koncernredovisning som upprättats i enlighet med internationella redovisningsstandarder eller nationella finansiella redovisningssystem i en medlemsstat.
11. *strukturerat arrangemang*: arrangemang som involverar en hybrid mismatchning, där mismatchningen har prissatts i villkoren för arrangemanget eller ett arrangemang som har utformats för att leda fram till en hybrid mismatchning, såvida inte den skattskyldige eller ett närliggande företag inte rimligen kunde ha förväntats känna till den hybrida mismatchningen och inte tog del av värdet på den skattefördel som den hybrida mismatchningen gett upphov till."
3. Artikel 4 ska ändras på följande sätt:
- a) I punkt 5 a ska ii ersättas med följande:
- "ii) alla tillgångar och skulder värderas med hjälp av samma metod som i den koncernredovisning som upprättats i enlighet med internationella redovisningsstandarder eller nationella finansiella redovisningssystem i en medlemsstat"
- b) Punkt 8 ska ersättas med följande:
- "8. Vid tillämpningen av punkterna 1–7 får den skattskyldige ges rätt att använda koncernredovisning som utarbetats enligt andra redovisningsstandarder än de internationella redovisningsstandarderna eller de nationella finansiella redovisningssystemen i en medlemsstat."

4. Artikel 9 ska ersättas med följande:

"Artikel 9

**Hybrida mismatchningar**

1. I den mån en hybrid mismatchning leder till dubbla avdrag

- a) ska avdraget vägras i den medlemsstat som är investerarens jurisdiktion, och
- b) om avdraget inte vägras i investerarens jurisdiktion, ska avdraget vägras i den medlemsstat som är betalarens jurisdiktion.

Varje sådant avdrag ska icke desto mindre kunna kvittas mot inkomster som omfattas av dubbel inkludering oavsett om de uppkommer under den innevarande eller följande beskattningsperioden.

2. I den mån en hybrid mismatchning leder till ett avdrag utan inkludering

- a) ska avdraget vägras i den medlemsstat som är betalarens jurisdiktion, och
- b) om avdraget inte vägras i betalarens jurisdiktion, ska den del av betalningen som annars skulle ge upphov till en mismatchning inkluderas i inkomsten i den medlemsstat som är betalningsmottagarens jurisdiktion.



3. En medlemsstat ska vägra avdrag för varje betalning av en skattskyldig i den mån en sådan betalning direkt eller indirekt finansierar avdragsgilla utgifter som ger upphov till en hybrid mismatchning genom en transaktion eller en serie av transaktioner mellan närstående företag eller som ingås som en del av ett strukturerat arrangemang utom i den mån någon av de jurisdiktioner som är inblandade i transaktionerna eller i serien av transaktioner har gjort en likvärdig justering avseende en sådan hybrid mismatchning.

4. En medlemsstat får undanta följande från tillämpningsområdet för

- a) punkt 2 b i denna artikel: hybrida mismatchningar såsom de definieras i artikel 2.9 första stycket b, c, d eller f,
- b) punkt 2 a och b i denna artikel: hybrida mismatchningar som är ett resultat av en räntebetalning som gjorts enligt ett finansiellt instrument till ett närstående företag där
  - i) det finansiella instrumentet har funktioner av konvertering, bail-in eller nedskrivning,
  - ii) det finansiella instrumentet har emitterats med det enda syftet att tillgodose de krav på förlusttäckningskapacitet som är tillämpliga på banksektorn och det finansiella instrumentet behandlas som sådant i den skattskyldiges krav på förlusttäckningskapacitet,
  - iii) det finansiella instrumentet
    - har emitterats i samband med finansiella instrument med funktioner av konvertering, bail-in eller nedskrivning hos ett moderföretag,
    - har emitterats på en nivå som krävs för att uppfylla tillämpliga krav på förlusttäckningskapacitet,
    - är inte en del av ett strukturerat arrangemang, och
  - iv) det totala nettoavdraget för koncernen enligt arrangemanget inte överstiger det belopp det skulle ha uppgått till om den skattskyldige hade emitterat sådana finansiella instrument direkt till marknaden.

Led b ska tillämpas till och med den 31 december 2022.

5. I den mån en hybrid mismatchning omfattar inkomster för ett obeaktat fast driftställe vilka inte beskattas i den medlemsstat där den skattskyldige är skattemässigt hemmahörande ska den medlemsstaten kräva att den skattskyldige inkluderar de inkomster som annars skulle hänföras till det obeaktade fasta driftstället. Detta gäller såvida inte medlemsstaten måste undanta inkomsterna enligt ett skatteavtal som medlemsstaten ingått med ett tredjeland.

6. I den mån en hybridöverföring har utformats för att framkalla ett avräkningsbelopp för källskatt på en betalning som härrör från ett överfört finansiellt instrument till mer än en av de deltagande parterna, ska den skattskyldiges medlemsstat begränsa förmånen med denna lättnad i proportion till den skattepliktiga nettoinkomsten avseende en sådan betalning."

5. Följande artiklar ska införas:

"Artikel 9a

#### **Omvända hybrida mismatchningar**

1. Om en eller flera närstående utomlands hemmahörande subjekt som sammanlagt har ett direkt eller indirekt intresse om 50 procent eller mer av rösterna, kapitalet eller rätten till en del av vinsten i ett hybridsubjekt som är registrerat eller etablerat i en medlemsstat, är belägna i en jurisdiktion eller jurisdiktioner som behandlar hybridsubjektet som en beskattningsbar person ska hybridsubjektet anses hemmahörande i den medlemsstaten och beskattas på sin inkomst i den mån denna inkomst inte på annat sätt beskattas enligt medlemsstatens eller någon annan jurisdiktions lagstiftning.

2. Punkt 1 ska inte gälla för företag för kollektiva investeringar. Vid tillämpningen av denna artikel avses med *företag för kollektiva investeringar* en investeringsfond eller ett investeringsföretag som har bred ägarbas, innehar en diversifierad värdepappersportfölj och omfattas av bestämmelser om investerarskydd i det land där det är etablerat.

Artikel 9b

**Missmatchningar med avseende på skatterättslig hemhörighet**

I den mån ett avdrag för en betalning, kostnader eller förluster för en skattskyldig som är skattemässigt hemmahörande i två eller flera jurisdiktioner är avdragsgillt från beskattningsunderlaget i båda jurisdiktionerna, ska den skattskyldiges medlemsstat vägra avdraget i den mån som den andra jurisdiktionen tillåter att det dubbla avdraget kvittas från inkomster som inte omfattas av dubbel inkludering. Om båda jurisdiktionerna är medlemsstater ska den medlemsstat där den skattskyldige enligt skatteavtalet mellan de båda berörda medlemsstaterna inte anses ha sin hemvist vägra avdraget.”

6. I artikel 10.1 ska följande stycke läggas till:

”Genom undantag från första stycket ska kommissionen utvärdera genomförandet av artiklarna 9 och 9b, och särskilt konsekvenserna av det undantag som anges i artikel 9.4 b, senast den 1 januari 2022 och rapportera om detta till rådet.”

7. I artikel 11 ska följande punkt införas:

”5a. Genom undantag från punkt 1 ska medlemsstaterna senast den 31 december 2019 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artikel 9. De ska överlämna texten till dessa bestämmelser till kommissionen utan dröjsmål.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2020.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.”

Artikel 2

1. Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2019 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska genast överlämna texten till dessa bestämmelser till kommissionen.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2020.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

3. Genom undantag från punkt 1 ska medlemsstaterna senast den 31 december 2021 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artikel 9a i direktiv (EU) 2016/1164. De ska genast överlämna texten till dessa bestämmelser till kommissionen.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2022.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

Artikel 3

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 4

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 29 maj 2017.

På rådets vägnar  
C. CARDONA  
Ordförande

---

## Sammanfattning av promemorian

Olikheter i nationell lagstiftning vad gäller den skattemässiga behandlingen av finansiella instrument, företag och fasta driftställen (s.k. hybrida mismatchningar) gör det möjligt för skattskyldiga att använda gränsöverskridande skatteplaneringsstrategier för att undkomma skatt. Inom ramen för OECD:s BEPS-arbete (Base Erosion and Profit Shifting) har rekommendationer tagits fram för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar (åtgärd 2).

Den 12 juli 2016 antog rådet direktiv (EU) 2016/1164 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (direktivet mot skatteunddraganden). Direktivet innebär att EU:s medlemsstater samordnar genomförandet av vissa av OECD:s åtgärds punkter mot BEPS, däribland åtgärd 2 om hybrida mismatchningar. Den 29 maj 2017 antog rådet direktiv (EU) 2017/952 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer (ändringsdirektivet).

Den 1 januari 2019 trädde nya bestämmelser i inkomstskattelagen (1999:1229) om avdragsförbud för ränteutgifter i vissa gränsöverskridande situationer i kraft (prop. 2017/18:245, bet. 2017/18:SkU25, rskr. 2017/18:398). Bestämmelserna är ett första steg i genomförandet av OECD:s BEPS-rekommendationer, åtgärd 2, samt de motsvarande reglerna i direktivet mot skatteunddraganden och ändringsdirektivet.

I denna promemoria föreslås att de nämnda bestämmelserna i inkomstskattelagen ska utökas till att omfatta fler situationer med hybrida mismatchningar samt att bestämmelserna ska omfatta även andra utgifter än ränteutgifter. Det föreslås också att tillämpningsområdet utökas till att omfatta förfaranden som har ingåtts i syfte att medföra en skatteförmån. Det föreslås även ändringar i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt (avräkningslagen) för att direktivets regler ska uppfyllas. Vidare anpassas lagar om skatteavtal med vissa medlemsstater för att motsvara direktivets krav.

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

## Förslag till lag om skatteavtal mellan Sverige och Grekland

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> följande.

**1 §** Det avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet som Sverige och Grekland undertecknade den 6 oktober 1961 ska gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på engelska. Den engelska texten och en svensk översättning av avtalet framgår av bilagan till denna lag.

**2 §** Avtalets beskattningsregler ska tillämpas endast till den del dessa medför inskränkning av den skattskyldighet i Sverige som annars skulle föreligga.

**3 §** Bestämmelserna i artikel XXIII § 2 i avtalet ska, i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Grekland enligt artikel IV i avtalet, inte tillämpas om inkomsten inte beskattas i Grekland på grund av att Grekland inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.
  2. Bestämmelsen i 3 § tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.
  3. Genom lagen upphävs kungörelsen (1963:497) om tillämpning av ett mellan Sverige och Grekland den 6 oktober 1961 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet.

<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 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.

<b>Convention between the Government of the Kingdom of Sweden and the Government of the Kingdom of Greece for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and capital</b>	<b>Avtal mellan Konungariket Sveriges regering och Konungariket Greklands regering för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter å inkomst och förmögenhet</b>
---	--

-----  
[Nuvarande lydelse SFS 1963:497 bilaga 1]

Förslag till lag om upphävande av kungörelsen  
(1972:539) om kupongskatt för person med hemvist i  
Grekland, m.m.

Prop. 2019/20:12  
Bilaga 4

Härigenom föreskrivs att kungörelsen (1972:539) om kupongskatt för person med hemvist i Grekland, m.m. ska upphöra att gälla vid utgången av 2019.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> att det i lagen (1988:1614) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien ska införas två nya paragrafer, 4 och 5 §§, av följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### *4 §<sup>2</sup>*

*Bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b) i avtalet ska, i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Bulgarien enligt artikel 6 i avtalet, inte tillämpas om inkomsten inte beskattas i Bulgarien på grund av att Bulgarien inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.*

#### *5 §*

*Följande gäller om en person med hemvist i Sverige förvärvar inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 16 punkt 2 eller artikel 17 i avtalet beskattas endast i Bulgarien eller enligt bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b) i avtalet ska undantas från svensk skatt och personen i fråga beskattas till statlig inkomstskatt för annan inkomst. Först uträknas den statliga inkomstskatt som skulle ha påförts om den skattskyldiges hela inkomst hade beskattats endast i Sverige. Därefter fastställs hur stor procent den sålunda uträknade skatten utgör av hela den beskattningsbara inkomst på vilken skatten har beräknats. Med den fastställda procentsatsen tas skatt ut på den inkomst som ska beskattas i Sverige. Förfarandet*

<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 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.

<sup>2</sup> Tidigare 4 § upphävd genom 2011:1333.



- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.
  2. Bestämmelsen i 4 § tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

## Förslag till lag om ändring i förordningen (1989:97) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien

Härigenom föreskrivs att 2 § förordningen (1989:97) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Bulgarien ska upphöra att gälla vid utgången av 2019.

# Förslag till lag om ändring i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern

Prop. 2019/20:12  
Bilaga 4

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> att det i lagen (1989:686) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern ska införas två nya paragrafer, 4 och 5 §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

4 §<sup>2</sup>

*Bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b) i avtalet ska, i fråga om inkomst hos en svensk juridisk person som får beskattas i Cypern enligt artikel 7 i avtalet, inte tillämpas om inkomsten inte beskattas i Cypern på grund av att Cypern inte anser att den juridiska personen bedriver verksamhet från fast driftställe där.*

5 §

*Följande gäller om en person med hemvist i Sverige förvärvat inkomst som enligt bestämmelserna i artikel 18 punkterna 1 och 2 i avtalet beskattas endast i Cypern eller enligt bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 b) ska undantas från svensk skatt och personen i fråga beskattas till statlig inkomstskatt för annan inkomst. Först uträknas den statliga inkomstskatt som skulle ha påförts om den skattskyldiges hela inkomst hade beskattats endast i Sverige. Därefter fastställs hur stor procent den sålunda uträknade skatten utgör av hela den beskattningsbara inkomst på vilken skatten har beräknats. Med den fastställda procentsatsen tas skatt ut på den inkomst som ska beskattas i Sverige. Förfarandet ska användas endast om detta leder till högre skatt.*

<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 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.

<sup>2</sup> Tidigare 4 § upphävd genom 2011:1335.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.
2. Bestämmelsen i 4 § tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

Förslag till lag om ändring i förordningen (1989:901)  
om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern

Prop. 2019/20:12  
Bilaga 4

Härigenom föreskrivs att 2 § förordningen (1989:901) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Cypern ska upphöra att gälla vid utgången av 2019.

## Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har följande instanser yttrat sig över promemorian Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar: Bokföringsnämnden, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Finansbolagens förening, Finansinspektionen, Fondbolagens förening, Föreningen Svenskt Näringsliv, Förvaltningsrätten i Malmö, Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet, Juridiska fakulteten vid Uppsala universitet, Kammarrätten i Göteborg, Konkurrensverket, Regelrådet, Skatteverket, Svensk Försäkring, Svenska Bankföreningen, Swedish Private Equity & Venture Capital Association (SVCA) och Sveriges advokatsamfund,

Följande remissinstanser har avstått från att yttra sig över promemorian: FAR, Företagarna, Landsorganisationen i Sverige (LO), Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets regelnämnd, Sparbankernas Riksförbund, Svenska Fondhandlareföreningen, Sveriges akademikers centralorganisation, Sveriges Handelskamrar och Tjänstemännens centralorganisation.

Yttrande har även inkommit från Näringslivets skattedelegation och Svensk Sjöfart.

## Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 26 september 2019

Närvarande: statsminister Löfven, ordförande, och statsråden Lövin, Johansson, Hallengren, Hultqvist, Andersson, Bolund, Damberg, Shekarabi, Ygeman, Dahlgren, Nilsson, Ernkrans, Nordmark

Föredragande: statsrådet Andersson

---

Regeringen beslutar proposition Genomförande av regler om beskattning av inkomst från obeaktat fast driftställe i EU:s direktiv mot skatteundandraganden

