

Regelrådet är ett särskilt beslutsorgan inom Tillväxtverket vars ledamöter utses av regeringen. Regelrådet ansvarar för sina egna beslut. Regelrådets uppgifter är att granska och yttra sig över kvaliteten på konsekvensutredningar till författningsförslag som kan få effekter av betydelse för företag.

Finansdepartementet

Yttrande över promemorian Genomförande av regler i EU:s direktiv mot skatteundandraganden för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar

Regelrådets ställningstagande

Regelrådet finner att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Innehållet i förslaget

Förslaget är att inkomstskattelagen (1999:1229) ska utökas till att omfatta fler situationer med hybrida mismatchningar (olikheter i nationell lagstiftning vad gäller den skattemässiga behandlingen av finansiella instrument, företag och fasta driftställen) samt att bestämmelserna ska omfatta även andra utgifter än ränteutgifter. Vidare utökas tillämpningsområdet 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.

Skälen för Regelrådets ställningstagande

Bakgrund och syfte med förslaget

Enligt konsekvensutredningen är syftet med reglerna främst att göra det olönsamt att utnyttja olikheter i olika länders lagstiftning för att undvika skatt.

I promemorian anges bl.a. följande. 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. 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 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).

Förslaget anges vara utformat så att det främst är företag som organiserat sin verksamhet i syfte att åstadkomma ett skatteundandragande som omfattas. Det långsiktiga syftet med reglerna anges vara att upprätthålla en stabil skattebas som inte långsiktigt urholkas. Med de föreslagna reglerna blir det

olönsamt att skapa strukturer som utnyttjar olikheter i olika länders lagstiftning för att minska skatten. Reglerna ska utgöra incitament för företagen att organisera sin verksamhet på ett sätt som enbart utgår från affärsmässiga kriterier och där några skattemässiga fördelar inte finns i verksamhetens struktur. Reglerna ska ta bort möjligheterna att hitta kryphål mellan den svenska lagstiftningen och andra länders respektive lagstiftningar.

Regelrådet finner att redovisningen av förslagets bakgrund och syfte är godtagbar.

Alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd

I promemorian anges att Sverige i realiteten inte har något alternativ till att implementera det aktuella EU-direktivet. Om ett sådant alternativ fanns, och alla länder i omvärlden med undantag för Sverige skulle implementera direktivet eller motsvarande bestämmelser i BEPS-rekommendationerna (åtgärd 2 och fasta driftställen), skulle följderna för Sverige bli omfattande. Ett sådant scenario skulle innefatta en situation där Sverige är vidöppet för skatteplanering. En skatteplanering som andra länder inte skulle vara drabbade av på grund av den struktur som direktivet och BEPS-rekommendationerna skapar.

I promemorian redovisas vissa vägval som har gjorts i förhållande till EU-direktivet. Reglerna anges vara utformade så att syftet med direktivet blir uppfyllt samtidigt som företagen påverkas i så liten grad som möjligt. En utgångspunkt är att bestämmelserna utformas så att de passar väl in i det svenska skattesystemet och samtidigt ansluta förhållandevis nära till direktivbestämmelsernas och rekommendationernas utformning.

Regelrådet finner att redovisningen av alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd är godtagbar.

Förslagets överensstämmelse med EU-rätten

I promemorian redovisas den EU-rättsliga bakgrunden till förslaget. Det anges bl.a. att det inom direktivets ramar finns möjligheter för enskilda länder att utforma de interna reglerna efter de förutsättningar som råder i det enskilda landet. Vidare framgår att utgångspunkten varit att reglerna inte bör ges en bredare utformning än vad direktivet kräver och inte heller omfatta andra situationer än vad som följer av direktivet.

Regelrådet finner att redovisningen av förslagets överensstämmelse med EU-rätten är godtagbar.

Särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser

Av promemorian framgår att de hybridregler som föreslås ska vara genomförda i svensk rätt senast den 31 december 2019 och tillämpas senast från och med den 1 januari 2020 enligt de bakomliggande EU-direktiven. Ändringarna i inkomstskattelagen och lagen om avräkning av utländsk skatt föreslås därför träda i kraft den 1 januari 2020.

Regelrådet anser att avsaknaden av en redogörelse för företagens förutsättningar i förhållande till tidpunkten för ikraftträdande är en brist. Även om tidpunkten styrs av EU-direktiv bör förslagsställaren identifiera och redogöra för företagens förutsättningar att förhålla sig till den föreslagna tidpunkten för ikraftträdande. Regelrådet saknar vidare en redogörelse för om det finns ett behov av informationsinsatser och om sådana insatser har planerats.

Regelrådet finner att redovisningen av särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser är bristfällig.

Berörda företag utifrån antal, storlek och bransch

Det är inte möjligt enligt vad som anges i konsekvensutredningen att ta fram uppgifter om hur många företag som direkt kommer att beröras av de föreslagna reglerna. Alla företag med gränsöverskridande verksamhet i länder som har regelverk som potentiellt kan utnyttjas för detta slags skatteundandragande anges som berörda i någon mening. För att det ska vara fråga om en hybridsituation fordras dock att det föreligger en rad särskilda omständigheter. För att göra en bedömning av hur många företag som berörs av de föreslagna reglerna används statistik över antalet företag med gränsöverskridande verksamhet på en mycket övergripande nivå. Utifrån denna övergripande statistik förs sedan ett resonemang om hur stor del av denna grupp som kan komma att beröras. Enligt konsekvensutredningens redovisning fanns det 6 474 svenska företag med minst ett dotterbolag utomlands och 14 127 utlandsägda företag i Sverige år 2016. Av dessa anges i konsekvensutredningen att troligen endast en mindre del kommer att få anledning att sätta sig in i reglerna på mer än en ytlig nivå. Den bedömning som görs är att det är de lite större företagen med gränsöverskridande verksamhet som kommer att behöva avsätta tid och resurser på att göra en analys av den egna verksamheten och dess förhållande till de föreslagna reglerna.

Det anges enligt en osäker bedömning att det samlade antalet företag med mer än 50 anställda, dvs. cirka 2 800 företag, med en mycket vid osäkerhetsmarginal speglar antalet företag som berörs indirekt av de föreslagna reglerna. Bedömningen är att svenska aktiebolag med verksamhet i andra länder och minst 50 anställda, dvs. cirka 1 000 företag, i större eller mindre grad behöver informera sig om reglerna. Till detta tillkommer utländska företag med dotterbolag i Sverige som har minst 50 anställda, vilka uppgår till cirka 1 800 i antal. Antalet företag som direkt kommer att beröras av reglerna, i den meningen att de medför justeringar i beskattningen, bedöms vara betydligt färre än så. Bedömningen är att de företag som bedriver verksamhet genom dotterbolag i annat land uteslutande tillhör stora eller medelstora företag, och att små företag inte berörs av de föreslagna reglerna.

Det underlag som finns för att bedöma vilka kategorier företag som direkt eller indirekt berörs av reglerna anges även det vara knapphändigt. Den största kategorin utgörs av branschgruppen "juridik, ekonomi och vetenskap", som består av 1 399 moderbolag, därefter kommer grupperna "handel" och "finansiella tjänster" som består av 1 088 respektive 931 moderbolag.

Regelrådet anser att konsekvensutredningen givet förutsättningarna ger en tydlig bild av vilka företag som kan beröras av förslaget. De begränsningar som redovisas av möjligheterna att mer exakt ange hur många företag som kommer att beröras framstår som rimliga vilket också innebär att ett visst mått av osäkerhet i bedömningarna får anses vara godtagbart. En mer utförlig storleksmässig redovisning av de företag som antas komma att beröras hade varit önskvärd, utöver den åtskillnad som görs mellan företag med fler respektive färre än 50 anställda.

Regelrådet finner att redovisningen av berörda företag utifrån antal, storlek och bransch är godtagbar.

Påverkan på berörda företags kostnader, tidsåtgång och verksamhet

Av konsekvensutredningen framgår bl.a. följande. De företag som träffas direkt av de föreslagna reglerna får såväl en ökad skattekostnad som en administrativ kostnad. Utifrån en samlad bedömning konstateras att hybridkonstruktioner tidigare omfattade stora belopp men att ett antal lagstiftningsåtgärder i hög grad eliminerat möjligheterna till sådana konstruktioner. Den offentligfinansiella effekten av de föreslagna reglerna bedöms endast utgöra en liten del av den skatt som belöper på tidigare iakttagna hybridkonstruktioner och som förväntas redan ha träffats av t.ex. ränteavdragsbegränsningar. I en sammanvägd bedömning sätts den offentligfinansiella effekten av de föreslagna reglerna därför till noll.

På grund av de stora skillnaderna mellan olika företags förhållanden, med avseende på t.ex. företagsstruktur och vilka länder de är verksamma i, anges det vara stor skillnad på hur omfattande informationsinsamling som krävs. Därmed är det enligt konsekvensutredningen inte möjligt att göra en meningsfull uppskattning av kostnaden för ett genomsnittligt företag. När det gäller företag som befinner sig i en faktisk hybridsituation tillkommer ytterligare kostnader genom de särskilda justeringar av beskattningsunderlagen som blir nödvändiga. Det är inte heller möjligt att uppskatta dessa merkostnader, eftersom de beror på specifika förhållanden där skillnaden är stor mellan olika företag. Det bör dock tilläggas att företag som bedriver gränsöverskridande verksamhet redan i nuläget har att hantera en komplex skattesituation som innefattar flera länders lagstiftning. I de flesta företag bör det därför finnas en beredskap att hantera komplexa skattefrågor.

Regelrådet anser att avsaknaden av konkreta uppgifter om kostnader och tidsåtgång visserligen gör bilden av förslagets effekter otydlig. Samtidigt framstår de bedömningar som redovisas avseende möjligheterna och värdet av sådana beräkningar och uppskattningar som rimliga givet förutsättningarna. Regelrådet saknar dock bedömningar av förslagets påverkan på företagens verksamhet, särskilt beträffande sådana företag som kan förväntas beröras av förslaget indirekt.

Regelrådet finner att redovisningen av förslagets påverkan på berörda företags kostnader och tidsåtgång är godtagbar givet förutsättningarna men att redovisningen av förslagets påverkan på företagens verksamhet är bristfällig.

Påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag

I konsekvensutredningen anges bl.a. följande. Sett i ett större perspektiv medför införandet av reglerna att incitamenten till aggressiv skatteplanering minskar och att företagen därmed kan verka på en marknad med ökad konkurrensneutralitet. Reglerna medför att det blir svårare för företag att konkurrera genom lägre skattekostnader på ett sätt som inte är avsett av lagstiftarna i de olika länderna. Det betyder att företag som lägger sina resurser på att utveckla sin verksamhet, exempelvis genom ökad produktivitet eller genom att skapa nya och bättre produkter, får en bättre situation i förhållande till företag som i stället försöker konkurrera genom skatteplanering. Det går dock inte att utesluta att det finns ett antal företag som direkt berörs av reglerna utan att det funnits en avsikt att minska skattekostnaden, där hybridstrukturen är följden av andra affärsmässigt motiverade val. Även för dessa företag ökar skattekostnaderna och de administrativa kostnaderna. Ökningen av skattekostnaden sker i så fall till en nivå motsvarande konkurrerande företag, och ökningen är därmed motiverad. För dessa företag riskerar dock den ökade administrativa kostnaden, som tar resurser från den produktiva verksamheten, att bli en konkurrensnackdel. Hur många dessa företag är går inte att bedöma. Vid utformningen av förslaget har eftersträvat att reglerna i så hög grad som möjligt ska träffa företagskonstruktioner som skapats just i syfte att minska skatten.

Regelrådet konstaterar att konsekvensutredningen innehåller en redogörelse för förslagets påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag. Regelrådet anser dock att en mer utförlig redogörelse för vilka företag som kan komma att drabbas av en konkurrensnackdel och en bedömning av hur stor den påverkan bedöms komma att vara hade varit önskvärd.

Regelrådet anser trots vad som ovan har angivits att redovisningen av förslagets påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag är godtagbar.

Regleringens påverkan på företagen i andra avseenden

Regelrådet har inte identifierat något behov av någon redovisning av förslagets påverkan på företagen i andra avseenden.

Regelrådet finner att avsaknaden av redovisning av regleringens påverkan på företagen i andra avseenden är godtagbar.

Särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning

I konsekvensutredningen redovisas bedömningen att de företag som bedriver verksamhet genom dotterbolag i annat land uteslutande tillhör stora eller medelstora företag, och att små företag inte berörs av de föreslagna reglerna. Regelrådet finner inte skäl att ifrågasätta den bedömningen.

Regelrådet finner att redovisningen av särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning är godtagbar.

Sammantagen bedömning

Regelrådet har gjort bedömningen att konsekvensutredningen är godtagbar i de flesta delar. En grund för Regelrådets bedömning är att förslaget enligt vad som redovisas i konsekvensutredningen kan förväntas ha en relativt begränsad påverkan på företagen, särskilt vad avser effekter som går utöver förslagets syfte att göra det olönsamt att skapa strukturer som utnyttjar olikheter i olika länders lagstiftning för att undvika skatt. Regelrådet har vidare bedömt de förklaringar som ges i konsekvensutredningen till den begränsade omfattningen av konkreta beräkningar, uppskattningar och exempel som rimliga och att det därmed kan godtas att konsekvensutredningen är begränsad till mer övergripande beskrivningar av förslagets effekter. Regelrådet anser dock att det hade varit önskvärt med en mer utförlig beskrivning av förslagets påverkan på de företag som indirekt berörs av förslaget och som inte primärt är avsedda att träffas sett till reglernas angivna syfte. Regelrådet har vidare identifierat redovisningen av särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser samt av förslagets påverkan på företagens verksamhet som bristfällig. Sammantaget anser dock Regelrådet att konsekvensutredningen givet förutsättningarna är godtagbar.

Regelrådet finner därför att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Stöd till regelgivare i konsekvensutredningsarbetet finns i [Tillväxtverkets handledning för konsekvensutredning](#).

Regelrådet behandlade ärendet vid sammanträde den 27 mars 2019.

I beslutet deltog Claes Norberg, ordförande, Hanna Björknäs, Yvonne von Friedrichs och Lennart Renbjer.

Ärendet föredrogs av Ludvig Kimby.



Claes Norberg
Ordförande



Ludvig Kimby
Föredragande