

Finansdepartementet

103 33 Stockholm

Promemorian Motåtgärder på skatteområdet mot icke samarbetsvilliga jurisdiktioner samt vissa andra inkomstskattefrågor

Fi2020/01089/S1

1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker att förslagen genomförs. Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter som gäller förslag till ändring och behov av förtydligande.

2 Skatteverkets synpunkter

I förslaget till avdragsförbud för ränteutgifter används uttrycket ”stater eller jurisdiktioner”. I detta remissvar använder Skatteverket begreppet jurisdiktioner.

2.1 Kravet på att låntagaren ska ingå i en intressegemenskap

Förslaget innebär ett avdragsförbud för ränteutgifter på skulder till företag som hör hemma i en jurisdiktion som finns med på EU:s lista över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner. Avdragsförbudet gäller såväl interna som externa skulder. Avdragsförbudet är emellertid bara tillämpligt om det låntagande företaget ingår i en intressegemenskap. Skatteverket föreslår att kravet på att låntagaren ska ingå i en intressegemenskap tas bort. Ett sådant krav komplicerar tillämpningen och Skatteverket ser inte att det bidrar till att uppfylla syftet med regelverket.

Definitionen av intressegemenskap finns i förslaget till 24 kap. 15 b § IL och innefattar tre situationer. Företag anses vara i intressegemenskap om

- de ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen
- ett av företagen, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i det andra företaget eller om ett av företagen har rätt till minst 25 procent av vinsten i det andra företaget
- en och samma person, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i företagen.

Personer som agerar tillsammans ska behandlas som en enda person, d.v.s. deras andel av kapital- och röstandelarna i företaget ska läggas samman.

Exempel

Avdragsförbudet kan illustreras på följande sätt. Det svenska företaget AB 1 har en skuld till en bank i Panama. Panama omfattas av EU:s lista över icke samarbetsvilliga

jurisdiktioner. AB 1 äger 30 procent av det svenska företaget AB 2. Eftersom AB 1 ingår i en intressegemenskap är räntorna på skulden inte avdragsgilla. Om AB 1 endast äger 20 procent av AB 2 är räntorna däremot avdragsgilla.

Kravet på att låntagaren ska ingå i en intressegemenskap gör det svårare att kontrollera avdragsförbudet. Det gäller särskilt eftersom gränsen för intressegemenskap är betydligt lägre än den koncerndefinition som finns i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen. För att avgöra om räntan är avdragsgill för ett låntagande företag måste man kontrollera om företaget ägs till minst 25 procent av ett annat företag, äger minst 25 procent i ett annat företag eller ägs till minst 25 procent av en eller flera fysiska personer som agerar tillsammans och som också äger minst 25 procent i ett annat företag. Det kan vara fråga om både direkta och indirekta innehav vilket gör att det kan bli svårt att avgöra om låntagaren ingår i en intressegemenskap. Eftersom intressegemenskap uppkommer när flera fysiska personer som agerar tillsammans äger 25 procent i två företag behöver det låntagande företaget inte ens känna till att det är i intressegemenskap med ett annat företag. Detta gör det svårt även för företagen att tillämpa avdragsförbudet.

Reglernas utformning motiveras med att det bedöms mest ändamålsenligt att begränsa avdragsförbudet till att gälla för företag som befinner sig i en intressegemenskap eftersom risken för baserosion och vinstförflyttning är störst i dessa fall (s. 17 i promemorian). Eftersom avdragsförbudet även gäller lån från externa företag ser inte Skatteverket att risken för skattebaserosion är större om låntagaren ingår i en intressegemenskap jämfört med om låntagaren inte gör det. Skatteverket anser inte att risken för skattebaserosion på något sätt skiljer sig åt i exemplet ovan.

EU:s lista över icke-samarbetsvilliga jurisdiktioner är en del i arbetet med att främja skattetransparens, rättvis beskattning och genomförande av standarder för åtgärder mot BEPS. De kriterier som kännetecknar de jurisdiktioner som för närvarande finns med på listan är till största delen brister i informationsutbytet, men i vissa fall även skadliga skatteregimer. Listan har enligt EU haft en positiv effekt när det gäller att få jurisdiktioner att avhjälpa de brister EU:s uppförandekodgrupp identifierat. Syftet med att vidta skattemässiga åtgärder mot dessa jurisdiktioner är ytterligare ett led i att uppmuntra till förändring.

En av de åtgärder EU förespråkar är att vägra avdrag för visa kostnader, exempelvis räntor. Det nämns ingenting om intressegemenskap i denna åtgärd och det finns ingenting i den allmänna beskrivningen av motåtgärderna som pekar på att de enbart syftar till att träffa företag i intressegemenskap.

EU betonar att det är viktigt att skattekonsekvenserna skiljer sig åt beroende på om en jurisdiktion finns med på listan jämfört med om den inte är med på listan. För ett låntagande svenskt företag som inte ingår i en intressegemenskap kommer det inte att bli någon skillnad om företaget har en skuld till ett företag i en listad jurisdiktion eller till ett företag i en annan jurisdiktion.

Skatteverket ser inte att kravet på att låntagaren ska ingå i en intressegemenskap bidrar till att uppfylla syftet med de åtgärder EU förespråkar eller är en avsedd tillämpning. Eftersom ett sådant krav dessutom försvårar tillämpningen av avdragsförbudet föreslår Skatteverket att kravet slopas. Det innebär att den föreslagna bestämmelsen i 24 kap. 15 b § IL inte behövs.

Innehållet i den föreslagna 15 c § kan då flyttas till 15 b § och orden ”som ingår i en intressegemenskap” kan strykas.

2.2 Uttrycket ”hör hemma” i en jurisdiktion på EU:s lista

Avdragsförbudet gäller ränteutgifter avseende en skuld till ett företag som hör hemma i en jurisdiktion som är upptagen på EU:s lista över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner. Det finns ingen förklaring i promemorian till vad som avses med att företaget ska hör hemma i en sådan jurisdiktion.

I inkomstskattelagen är det vanligt med bestämmelser som innehåller en formulering om att ett företag hör hemma i en viss stat. I vissa fall finns en definition av vad som menas med hör hemma (t.ex. i 24 b kap. 4 § och 37 kap. 10 § IL) men i de flesta fall finns ingen definition. Det brukar emellertid innebära att företaget är obegränsat skattskyldigt i den staten.

I vissa av de jurisdiktioner som är med på EU:s lista finns inget skattesystem och begreppet obegränsad skattskyldighet (resident på engelska) finns inte heller. Om det inte finns något skattesystem finns inte heller något behov i den jurisdiktionen av att klassificera vissa företag som hemmahörande där. Skatteverket anser att i likhet med regelverket mot hybrida mismatchningar är det viktigt att uttrycket ”hör hemma” även fångar upp företag som inte är skattskyldiga någonstans (jfr 24 b kap. 4 § IL).

En fråga som uppkommer är var ett företag ska anses hör hemma om det är bildat eller registrerat i en jurisdiktion på EU:s lista men är obegränsat skattskyldigt i en jurisdiktion som inte finns med på listan, exempelvis därför att företaget har sin verkliga ledning i den andra jurisdiktionen.

Skatteverket anser att det bör införas en definition i lagtexten av vad som menas med att ett företag hör hemma i en jurisdiktion på EU:s lista. Hur en sådan definition ska se ut beror på om avsikten är att ett företag bildat i en jurisdiktion på listan ska anses hör hemma där även om det är obegränsat skattskyldigt någon annanstans. Om det inte är avsikten kan definitionen i 24 b kap. 4 § IL användas. Om det inte införs någon definition i lagtexten är det nödvändigt att ge en förklaring till uttrycket i allmänmotiveringen eller författningskommentaren.