

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2021-02-08

Närvarande: F.d. justitierådet Ella Nyström samt justitieråden Per Classon och Stefan Johansson

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

Enligt en lagrådsremiss den 21 januari 2021 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kansliråden Henrik Hasslemark och Christina Svanhagen.

Förslagen föranleder följande yttrande.

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen

6 kap. 11 § första stycket punkt 8

I en ny bestämmelse föreslås att den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för inkomst från ett svenskt handelsbolag om inkomsten inte beskattas i den stat där den skattskyldige hör hemma på grund av den skatterättsliga klassificeringen av handelsbolaget enligt denna stats lagstiftning. Som ett ytterligare villkor för skattskyldigheten gäller att det föreligger intressegemenskap på sätt som anges i 24 b kap. 3 §.

Bestämmelsen är avsedd att genomföra artikel 9a punkt 1 i direktiv (EU) 2017/952 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer.

I bestämmelsen föreskrivs rekvisit som ska uppfyllas för att en juridisk person som är begränsat skattskyldig ska vara skattskyldig för inkomst från ett svenskt handelsbolag. Enligt Lagrådets mening är det mindre lämpligt att använda begreppet *skattskyldig* utan bestämning (jfr uttryckssättet i paragrafens tredje stycke). Lagrådet föreslår att bestämmelsen – som till skillnad från övriga punkter i stycket innehåller två rekvisit – ges följande utformning.

8. inkomst från ett svenskt handelsbolag, om den begränsat skattskyldige
– inte beskattas för inkomsten i den stat där denne hör hemma på grund av klassificeringen i skattehänseende av handelsbolaget enligt denna stats lagstiftning, och
– anses vara i intressegemenskap med handelsbolaget enligt 24 b kap. 3 §.

I artikel 9a punkt 2 i direktivet finns ett undantag från beskattningsregeln i punkt 1 som föreskriver att den regeln inte ska gälla för företag för kollektiva investeringar. Vid tillämpningen av artikeln

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 den stat där det är etablerat.

Vid remissförfarandet har det framkommit att en alternativ investeringsfond som bedrivs i form av ett kommanditbolag skulle kunna träffas av den nya beskattningsregeln med åtföljande beskattningskonsekvens för en delägare som är begränsat skattskyldig.

I lagrådsremissen uppmärksammas remissynpunkten. Det föreslås emellertid inte något undantag för företag för kollektiva investeringar, men det anges att rättstillämpningen i denna del bör följas. Som skäl för att inte genomföra direktivets undantag från beskattningsregeln anges i remissen att det kan ifrågasättas om de alternativa investeringsfonderna uppfyller samtliga villkor för att komma i fråga för undantagsregeln samt att det anses tveksamt om dessa fonder når upp till kravet på nivån på ägande för att överhuvudtaget träffas av den föreslagna bestämmelsen.

Beskattningsregeln i artikel 9a punkt 1 i direktivet är avsett att utgöra en minsta skyddsnivå för medlemsstaternas bolagsskattebas (jfr artikel 3 i 2016 års grunddirektiv). Som undantaget i punkt 2 i artikeln är formulerat utgör det inte en option för medlemsstaterna att genomföra undantagsbestämmelsen. Det görs inte heller gällande i remissen att direktivet ger en valmöjlighet i frågan om genomförandet.

Företag för kollektiva investeringar såsom svenska värdepappersfonder och specialfonder träffas inte av beskattningsregeln eftersom de är skattesubjekt. För dessa fyller undantaget således inte någon

funktion. Men som framkommit under remissförfarandet skulle dock en alternativ investeringsfond som bedrivs i form av ett svenskt kommanditbolag – och som därmed skattemässigt behandlas som ett handelsbolag – kunna träffas av beskattningsbestämmelsen.

Vad som anges i remissen beträffande undantagets tillämplighet och relevans för alternativa investeringsfonder som bedrivs i form av kommanditbolag är svepande formulerat och kan enligt Lagrådets mening inte anses utgöra övertygande argument för att underlåta att genomföra undantaget. Mot den angivna bakgrunden kan det därför ifrågasättas om förslaget innebär ett fullständigt genomförande av artikel 9a i direktivet. I den fortsatta beredningen behöver skälen för att inte genomföra undantaget utvecklas och motiveras närmare.

Övrigt lagförslag

Förslaget lämnas utan erinran.