EUROPEISKA
KOMMISSIONEN

Strasbourg den 25.10.2016
COM(2016) 687 final

2016/0339 (CNS)

Förslag till

RÅDETS DIREKTIV

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

{SWD(2016) 345 final}

MOTIVERING

1. BAKGRUND TILL FÖRSLAGET

• Motiv och syfte med förslaget

Hybridarrangemang utnyttjar skillnader i den skattemässiga behandlingen av en enhet (nedan kallat ett subjekt) eller ett instrument enligt lagstiftningen i två eller flera skattejurisdiktioner i syfte att uppnå dubbel icke-beskattning. Denna typ av arrangemang är vanligt förekommande och leder till en betydande urholkning av skattebasen för bolagsskattepliktiga i EU. Därför är det nödvändigt att fastställa regler som förhindrar denna form av urholkning av skattebasen.

Reglerna om hybrida missmatchningar i rådet direktiv om fastställande av regler mot aggressiv skatteplaneringspraxis som direkt påverkar den inre marknadens funktion[1] (nedan kallat direktivet mot skatteflykt) tar upp de vanligaste formerna av hybrida missmatchningar, men endast inom EU. Artikel 9 i direktivet mot skatteflykt riktar sig mot hybrida missmatchningar som uppkommer på grund av skillnader i den rättsliga klassificeringen av ett subjekt eller ett finansiellt instrument mellan en skattskyldig i en medlemsstat och ett närstående företag i en annan medlemsstat eller på grund av ett strukturerat arrangemang mellan parter i medlemsstaterna.

Emellertid drar även skattskyldiga i EU som medverkar i gränsöverskridande strukturer som berör tredjeländer fördel av hybrida missmatchningar för att minska sin totala skattebörda i EU. Det är därför allmänt erkänt att även hybrida missmatchningar som berör tredjeländer bör motverkas.

Dessutom finns det andra typer av missmatchningar, t.ex. missmatchningar med avseende på hybrida fasta driftställen, hybridöverföringar, s.k. importerade missmatchningar och missmatchningar med avseende på dubbel hemvist, vilka inte tas upp i artikel 9 i direktivet mot skatteflykt.

Som en del av den slutliga kompromissen om åtgärdspaketet mot skatteflykt som antogs den 20 juni 2016 avgav Ekofinrådet ett uttalande om hybrida missmatchningar. I detta uttalande uppmanar Ekofinrådet kommissionen att senast i oktober 2016 lägga fram ett förslag om hybrida missmatchningar som berör tredjeländer, i syfte att införa bestämmelser som är förenliga med och inte mindre effektiva än de som rekommenderas i OECD/BEPS rapport om åtgärd 2, med målet att nå en överenskommelse före slutet av 2016.

I detta direktiv fastställs bestämmelser mot hybrida missmatchningar som berör tredjeländer. Vidare behandlas i detta direktiv hybrida missmatchningar som berör fasta driftställen, såväl deras EU-interna dimension som deras tredjelandsdimension, samt hybridöverföringar, importerade missmatchningar och missmatchningar med avseende på dubbel hemvist.

• Förenlighet med befintliga bestämmelser inom området

Detta direktiv bygger på OECD:s rapportrekommendationer rörande urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS), åtgärd 2, ”Neutralisering av effekterna av hybrida missmatchningar”. De flesta medlemsstater har åtagit sig att genomföra dessa rekommendationer. OECD:s BEPS-rapport ger en samlad redogörelse för hybrida missmatchningar och omfattar missmatchningar med avseende på hybridsubjekt, missmatchningar med avseende på hybridinstrument, hybridöverföringar, importerade missmatchningar och missmatchningar med avseende på dubbel hemvist. Vidare har OECD utarbetat ett diskussionsunderlag om missmatchningar med avseende på filialstrukturer. Det

[1] Rådets direktiv (EU) 2016/1164, EUT L 193, 19.7. 2016, s. 1.

offentliggjordes den 22 augusti 2016 och omfattar missmatchningar med avseende på hybrida fasta driftställen. För att på ett konsekvent och samordnat sätt införliva OECD:s rekommendationer på EU-nivå bör man undvika möjliga snedvridningar, skattehinder för företag, nya kryphål eller missmatchningar på den inre marknaden.

Detta direktiv är en del av ett paket som också inbegriper återupptagande av förslaget om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas (CCCTB) och ett förslag om en gemensam bolagsskattebas (CCTB). Bestämmelserna om hybrida missmatchningar i CCCTB och CCTB är förenliga med bestämmelserna i detta direktiv.

Gruppen för uppförandekoden för företagsbeskattning har enats om riktlinjer för att hantera olika typer av hybrida missmatchningar. Med tanke på att medlemsstaterna inte kan vara rättsligt bundna av riktlinjerna, är det fortfarande nödvändigt att anta bindande regler för att säkerställa att medlemsstaterna kan hantera dessa missmatchningar på ett effektivt sätt.

Detta direktiv är en ändring av direktivet mot skatteflykt. I direktivet fastställs rättsligt bindande bestämmelser för att göra det möjligt för medlemsstaterna att effektivt motverka hybrida missmatchningar som inte tas upp i direktivet mot skatteflykt.

I texten föreskrivs således principbaserade regler. Det närmare genomförandet överlåts till medlemsstaterna, eftersom de anses vara bättre lämpade att utforma reglernas exakta innehåll på ett sätt som bäst passar deras bolagsskattesystem. Detta direktiv har samma tillämpningsområde med avseende på personer som direktivet mot skatteflykt och syftar till att fånga upp alla skattskyldiga som omfattas av bolagsbeskattning i en medlemsstat.

2. RÄTTSLIG GRUND, SUBSIDIARITETSPRINCIPEN OCH PROPORTIONALITETSPRINCIPEN

• Rättslig grund

Lagstiftning om direkta skatter omfattas av artikel 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Där föreskrivs att tillnärmning av lagstiftning enligt den artikeln ska ske i form av ett direktiv.

• Subsidiaritetsprincipen (för icke-exklusiv befogenhet)

Förslaget är förenligt med subsidiaritetsprincipen. Problemets karaktär kräver ett gemensamt initiativ på hela den inre marknaden.

Med hänsyn till att ett viktigt mål med detta direktiv är att stärka den inre marknadens motståndskraft mot skatteflyktsrisker som kan uppstå till följd av manipulering av hybrida missmatchningar står det klart att detta inte i tillräcklig utsträckning uppnås av medlemsstaterna var för sig, utan samordning. En missmatchning i beskattningen är ett resultat av samspelet mellan minst två skattesystem, vilket innebär att det finns en gränsöverskridande dimension i en sådan obalans. Med hänsyn till att bolagsskattesystemen är olika, skulle oberoende åtgärder från medlemsstaternas sida bara reproducera den nuvarande fragmenteringen av den inre marknaden vid direkt beskattning och tillåta missmatchningar att fortgå. Effekterna av missmatchningar kan endast lösas genom motåtgärder på EU-nivå. Eftersom hybrida missmatchningar snedvrider den inre marknadens funktion, skulle tillämpningen av gemensamma principer för att lösa dessa problem bidra till ökad enhetlighet på den inre marknaden.

Vidare skulle en övergripande ram på EU-nivå med regler mot hybridarrangemang tillföra ett mervärde jämfört med vad en mängd nationella regler kan uppnå. Ett EU-initiativ minimerar risken för kvarvarande kryphål eller dubbelbeskattning, som ett lapptäcke av nationella bestämmelser mot hybrida missmatchningar skulle kunna leda till.

Ett sådant tillvägagångssätt är därför förenligt med subsidiaritetsprincipen som anges i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen.

- **Proportionalitetsprincipen**

De planerade åtgärderna går inte utöver den nödvändiga skyddsnivån för den inre marknaden. I enlighet med proportionalitetsprincipen går de föreslagna reglerna inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå deras ändamål. I direktivet föreskrivs således inte en fullständig harmonisering, utan endast det skydd som krävs för att skydda medlemsstaternas bolagsskattesystem. Syftet är att åtgärda fall av dubbla avdrag, avdrag i en stat utan inkludering i den andra statens skattebas eller icke-beskattning av inkomst i en stat utan att denna inkomst inkluderas i den andra staten. Genom direktivet säkerställs således en nödvändig grad av samordning inom unionen för att förverkliga dess mål. Reglerna påverkar inte de nationella ramar som klassificerar subjekt eller betalningar ur ett rättsligt perspektiv. Direktivet syftar endast till att uppnå vad som är nödvändigt för att lindra de negativa skattemässiga effekterna av hybrida missmatchningar på den inre marknaden. Mot denna bakgrund går inte förslaget utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dess mål och är därför förenligt med proportionalitetsprincipen.

- **Val av instrument**

Förslaget är ett direktiv, vilket är det enda tillgängliga instrumentet i enlighet med den rättsliga grunden i artikel 115 i EUF-fördraget.

3. RESULTAT AV EFTERHANDSUTVÄRDERINGAR, SAMRÅD MED BERÖRDA PARTER OCH KONSEKVENSBEDÖMNINGAR

- **Samråd med berörda parter**

Merparten av medlemsstaterna är medlemmar i OECD och deltog mellan 2013 och 2015 i långvariga och omfattande diskussioner om åtgärder mot BEPS, inklusive åtgärdspunkt 2 om neutralisering av hybrida missmatchningar. OECD organiserade omfattande offentliga samråd med berörda parter om varje åtgärd mot BEPS.

Inslagen i detta förslag till direktiv diskuterades med medlemsstaternas delegationer vid sammanträdet i arbetsgrupp IV den 26 juli 2016. Vidare presenterades innehållet i detta förslag till direktiv och diskuterades med företrädare för företag och icke-statliga organisationer vid ett möte med plattformen för god förvaltning i skattefrågor den 16 september 2016.

- **Insamling och användning av sakkunnigutlåtanden**

Delar av detta direktiv grundar sig på OECD:s rapport om neutralisering av effekterna av hybrida missmatchningar, som ingick i OECD/G20 BEPS-projektet.

- **Konsekvensbedömning**

Inom ramen för BEPS-paketet offentliggjorde OECD i november 2015 en rapport om åtgärdspunkt 2. OECD/G20-medlemmarna har förbundit sig att följa resultaten av BEPS-

projektet och se till att det genomförs på ett konsekvent sätt. Många medlemsstater har, i sin egenskap av medlemmar i OECD, åtagit sig att så snabbt som möjligt införliva resultaten av arbetet med BEPS-projektet i sin nationella lagstiftning. När det gäller övriga slutsatser av BEPS-projektetet är det viktigt att göra snabba framsteg när det gäller att samordna genomförandet i EU av regler om hybrida missmatchningar som berör tredjeländer. Man måste undvika att den inre marknadens funktion äventyras genom antingen unilaterala åtgärder av vissa medlemsstater (vare sig de är medlemmar i OECD eller inte) som agerar på egen hand, eller genom passivitet från andra medlemsstater.

För att ge en kvalitativ analys, åtföljs detta direktiv av ett separat arbetsdokument från kommissionens avdelningar. Där ges en överblick över befintliga uppgifter om hybrida missmatchningar, baserat på aktuella studier från OECD och Europeiska kommissionen. I arbetsdokumentet belyses de vanligaste identifierade mekanismerna bakom hybridarrangemang. Där behandlas vidare målen med och egenskaperna hos detta direktiv.

Någon konsekvensbedömning har inte gjorts för detta förslag, med hänvisning till följande: Det finns en stark koppling till arbetet inom ramen för OECD BEPS. I arbetsdokumentet görs en betydande analys av befintliga resultat. Berörda parter har medverkat i samråd om de tekniska aspekterna i de föreslagna reglerna på ett tidigare stadium I detta sammanhang bör det noteras att ingen konsekvensbedömning gjordes i samband med direktivet mot skatteflykt, till vilket detta förslag är en ändringDessutom har medlemsstaterna, genom ett yttrande från rådet i samband med direktivet mot skatteflykt, gett uttryck för en stark önskan om att ett direktiv om denna fråga ska läggas fram senast i oktober 2016.

4. BUDGETKONSEKVENSER

Detta förslag till direktiv påverkar inte Europeiska unionens budget.

5. ÖVRIGA INSLAG

- **Ingående redogörelse för de specifika bestämmelserna i förslaget**

Rekommendationerna i OECD:s rapport om neutralisering av hybridenheter (nedan kallad: *OECD:s rapport*) har formen av regler som neutraliserar effekten av hybrida missmatchningar genom att säkerställa att en betalning blir föremål för beskattning åtminstone en gång. Reglerna om hybrida missmatchningar i direktivet mot skatteflykt är baserade på OECD:s synsätt i den meningen att de neutraliserar effekterna av hybrida missmatchningar. Detta förslag bygger på samma synsätt. Liksom direktivet är mot skatteflykt är detta förslag tillämpligt på alla skattskyldiga som är föremål för bolagsbeskattning i en medlemsstat. Syftet är att fånga upp alla hybrida missmatchningar där minst en av de berörda parterna är ett bolagsskattepliktigt företag i en medlemsstat.

Detta direktiv är inte avsett att påverka de allmänna dragen i en jurisdiktions skattesystem, utan endast missmatchningar som är ett resultat av motstridiga skatteregler i två (eller flera) jurisdiktioner. Därför omfattar detta direktiv inte situationer där ytterst lite eller ingen skatt har betalats på grund av en låg skattesats eller utformningen av en jurisdiktions skattesystem.

Reglerna om hybrida missmatchningar är endast tillämpliga vid missmatchning mellan en skattebetalare och ett närstående företag eller om det föreligger ett strukturerat arrangemang mellan de berörda parterna. Definitionen av ett närstående företag i samband med reglerna om hybrida missmatchningar baseras på definitionen av den så kallade kontrollgrupp på vilken rekommendationerna i OECD:s rapport är tillämpliga.

För att skapa rättslig klarhet bör det understrykas att detta direktiv avser ett avdrag från eller en inkludering i ett företags beskattningsunderlag.

- Missmatchningar med avseende på hybridsubjekt

Begreppet subjekt avser varje form av juridisk organisation inom vars ramar en näringsverksamhet kan bedrivas. Ett subjekt kan vara skattemässigt transparent eller icke-transparent. Om ett företag är skattemässigt transparent, såsom är fallet med exempelvis ett handelsbolag, är subjektet självt inte föremål för beskattning, utan en proportionerlig andel av de inkomster, vinster och kostnader som genereras av handelsbolaget fördelas på bolagsmännen som skattepliktig inkomst. Å andra sidan är ett icke-transparent subjekt, t.ex. ett bolag, föremål för beskattning på sin inkomst. Ett fast driftställe kan vara en del av ett subjekt, men betraktas inte som ett separat subjekt i sig.

En hybrid missmatchning uppstår om ett subjekt behandlas som skattemässigt transparent i en jurisdiktion och som icke-transparent i en annan. Detta kan leda till dubbla avdrag för samma betalning, kostnader eller förluster eller till ett avdrag på en betalning utan en motsvarande inkludering av denna betalning.

Missmatchningar med avseende på hybridsubjekt som leder till dubbla avdrag

Ett dubbelt avdrag innebär att samma betalning får dras av från beskattningsunderlaget i mer än en jurisdiktion. Om ett subjekt betraktas som skattemässigt icke-transparent i den jurisdiktion där det ursprungligen bildats eller inrättats, kan subjektets betalningar, kostnader eller förluster ge rätt till avdrag från subjektets beskattningsunderlag. Om samma subjekt behandlas som transparent i den jurisdiktion där innehavaren av andelar i subjektet har hemvist, kan dessa betalningar, kostnader eller förluster vara avdragsgilla för andelsinnehavaren också i den jurisdiktionen, vilket leder till ett dubbelt avdrag i den mening som avses i artikel 2.9 a.

Emellertid kan även hybridsubjektets inkomster inkluderas i den skattepliktiga inkomsten i mer än en jurisdiktion. För att ta hänsyn till denna så kallade dubbla inkludering av inkomster syftar förslaget till att neutralisera dubbla avdrag endast i den mån samma betalning, kostnader eller förluster som dras av i två jurisdiktioner överstiger den inkomst som kan hänföras till samma hybridsubjekt och som inkluderas i båda jurisdiktionerna.

Baserat på vad direktivet mot skatteflykt föreskriver vid hybrida missmatchningar mellan två medlemsstater som leder till dubbla avdrag, bör avdrag endast medges i den medlemsstat där betalningen har sin källa.

Vid missmatchning med avseende på hybridsubjekt mellan en medlemsstat och ett tredjeland bör den berörda medlemsstaten, baserat på artikel 9.1 andra stycket, vägra avdrag för betalningen, kostnaderna eller förlusterna, oberoende av om betalningen har sin källa i medlemsstaten eller i ett tredjeland, om inte tredjelandet redan har gjort detta.

Exempel 1

A, B och C är närstående företag.

Hybridsubjekt B är icke-transparent i stat II men transparent för stat I.

B betalar ränta till en tredje part.

Räntebetalning dras av både av bolag A och av hybridsubjekt B.

B:s betalning kvittas mot bolag C:s inkomst enligt en koncernskatteordning i stat II.

Om stat I är en medlemsstat och stat II är ett tredjestat,

bör stat I (medlemsstaten)inte medge avdraget av räntebetalningen.

Om stat I är en tredjestat och stat II är en medlemsstat,

bör stat II (medlemsstaten) inte medge avdraget av räntebetalningen.

Det kan endast vara fråga om ett dubbelavdrag i den utsträckning som betalningen överstiger inkomsten från samma källa. Om B har en inkomst på 4 och gör en betalning på 10 uppgår i så fall det dubbla avdraget till 6.

Missmatchningar med avseende på hybridsubjekt som leder till avdrag utan inkludering

Ett avdrag utan inkludering innebär att en betalning dras av från beskattningsunderlaget i en jurisdiktion utan motsvarande inkludering av denna betalning i den skattskyldiges beskattningsunderlag i en annan jurisdiktion.

Exempel: Om ett subjekt behandlas som icke-transparent i den jurisdiktion i vilken det har bildats eller inrättats, får det göra avdrag för betalningar som gjorts till innehavare av andelar i subjektet från sitt beskattningsunderlag. Om subjektet emellertid behandlas som transparent av den jurisdiktion i vilken innehavaren av andelar har hemvist, kommer betalningarna inte att erkännas och således inte heller inkluderas i andelsinnehavarens beskattningsunderlag, vilket leder till ett avdrag utan inkludering i den mening som avses i artikel 2.9 b.

Dubbel inkludering av inkomst bör också beaktas vid neutralisering av ett avdrag utan att det leder till inkludering.

Baserat på direktivet mot skatteflykt gäller att vid missmatchning med avseende på hybridsubjekt mellan två medlemsstater som leder till ett avdrag utan inkludering, bör betalarens medlemsstat vägra avdrag för betalningen.

Exempel 2

A, B och C är närstående företag.

Hybridsubjekt B är icke-transparent i stat II men transparent för stat I.

Avdrag för royaltybetalning från B till A görs av hybridsubjekt B,

men medräknas inte av bolag A.

B:s betalning kvittas mot bolag C:s inkomst enligt en koncerenskatteordning i stat II.

Om stat I är en medlemsstat och stat II är en tredjestat

bör stat I (medlemsstaten) kräva att bolag A medräknar royaltybetalningen i sin inkomst.

Om stat I är en tredjestat och stat II är en medlemsstat,

bör stat II (medlemsstaten) inte medge avdraget av royaltybetalningen.

Det kan endast vara fråga om ett dubbelavdrag i den utsträckning som betalningen överstiger inkomsten från samma källa. Om B har en inkomst på 4 och gör en betalning på 10 uppgår i så fall det dubla avdraget till 6.

Eller: Om ett subjekt behandlas som skattemässigt transparent i den jurisdiktion där det ursprungligen bildades eller inrättades, kommer en betalning till det subjektet inte att

beskattas där. Om innehavaren av andelar i detta subjekt har sin hemvist i en annan jurisdiktion och den jurisdiktionen behandlar subjektet som icke-transparent[2], kommer betalningen emellertid inte att beskattas i den andra jurisdiktionen heller. Om man antar att betalaren hade dragit av betalningen från beskattningsunderlaget, kan detta också vara ett exempel på avdrag utan inkludering i den mening som avses i artikel 2.9 b.

Exempel 3
A, B och C är närstående företag.
Hybridsubjekt B är transparent i stat II men icke-transparent för stat I
(omvänt hybridsubjekt).
Avdrag för räntebetalning från bolag C till B görs av bolag C,
men medräknas vare sig av det omvända hybridsubjektet B eller av bolag A.

Om stat I är en medlemsstat och stat II är en tredjestat
bör stat I (medlemsstaten) kräva att bolag A medräknar räntebetalningen i sin inkomst.
Om stat I är en tredjestat och stat II är en medlemsstat
bör stat II (medlemsstaten) inte medge att bolag C drar av räntebetalningen.

Vid en missmatchning med avseende på hybridsubjekt som leder till ett avdrag utan inkludering mellan en medlemsstat och ett tredjeland bör det först fastställas vilken jurisdiktion som är betalarens. Om betalarens jurisdiktion är en medlemsstat, bör denna medlemsstat vägra avdrag för betalningen från beskattningsunderlaget till den del som motsvarar missmatchningen, på grundval av artikel 9.2 i. Om betalarens jurisdiktion är ett tredjeland, bör den berörda medlemsstaten föreskriva en regel som ålägger den skattskyldige att inkludera betalningen i beskattningsunderlaget på grundval av artikel 9.2 ii.

Utöver de tidigare exemplen kan missmatchningar med avseende på hybridsubjekt som leder till ett avdrag utan inkludering i den mening som avses i artikel 2.9 b även uppstå om hybridsubjektet varken är beläget i medlemsstaten eller i det närstående företagets jurisdiktion.

Exempel 4
A, B och C är närstående företag.
Hybridsubjekt B är transparent i stat II och för stat III, men icke-transparent för stat I
(omvänt hybridsubjekt).
Avdrag för räntebetalning från bolag C till B görs av bolag C,
men medräknas vare sig av det omvända hybridsubjektet B eller av bolag A.

Bolag A är (även) ett närstående företag till bolag C.
Det finns en mismatch mellan stat I och stat III med avseende på
en enhet i en annan stat: Omvänt hybridsubjekt B i stat II

Om stat I är en medlemsstat och stat III är en tredjestat
bör stat I (medlemsstaten) kräva att bolag A medräknar räntebetalningen i sin inkomst.
Om stat I är entredjestat och stat III är en medlemsstat,
bör stat III (medlemsstaten) inte medge avdrag av räntebetalningen för bolag C.

[2] Ett subjekt som behandlas som transparent i den jurisdiktion där det ursprungligen bildats eller inrättats och som icke-transparent av en annan jurisdiktion kallas ett omvänt hybridsubjekt.

- Missmatchningar med avseende på hybridinstrument

En missmatchning med avseende på hybridinstrument uppstår om den skattemässiga behandlingen av ett finansiellt instrument skiljer sig åt mellan två jurisdiktioner. I fråga om missmatchningar med avseende på hybridinstrument kan det uppstå situationer där en betalning dras av från betalarens beskattningsunderlag, utan att betalningen i fråga inkluderas i mottagarens beskattningsunderlag, vilket resultater i ett avdrag utan inkludering, i den mening som avses i artikel 2.9 b.

Baserat på direktivet mot skatteflykt gäller att vid missmatchning med avseende på hybridinstrument mellan två medlemsstater som leder till ett avdrag utan inkludering, bör betalarens medlemsstat vägra avdrag för betalningen.

En missmatchning med avseende på hybridinstrument mellan en medlemsstat och ett tredjeland bör behandlas utifrån betalarens jurisdiktion. Om betalarens jurisdiktion är en medlemsstat, bör denna medlemsstat vägra avdrag för betalningen från beskattningsunderlaget till den del som motsvarar missmatchningen, på grundval av artikel 9.2 i. Om betalarens jurisdiktion är ett tredjeland, bör den berörda medlemsstaten kräva att betalningen inkluderas i beskattningsunderlaget till den del som motsvarar missmatchningen, på grundval av artikel 9.2 ii.

- Hybridöverföringar

En hybridöverföring är ett arrangemang för att överföra ett finansiellt instrument i fall där lagstiftningen i två olika jurisdiktioner skiljer sig åt beträffande vem av överlåtaren eller förvärvaren som har rätt till avkastningen från den underliggande tillgången. De regler om hybridöverföringar som rekommenderas i OECD:s rapport är särskilt inriktade på försäljning och återköp samt värdepapperslån. Hybridöverföringar utformas vanligtvis i finanscentrum och bygger på komplexa strukturer. Avsikten är inte att hindra dessa strukturer som sådana, utan endast att åtgärda skattekonsekvenserna om dessa strukturer syftar till att dra nytta av en missmatch-situation.

En hybridsöverföring kan leda till ett avdrag utan inkludering i den mening som avses i artikel 2.9 sista stycket i, om en jurisdiktion behandlar en betalning med anknytning till den underliggande avkastningen på det överförda instrumentet som en avdragsgill kostnad, medan den andra jurisdiktionen behandlar samma belopp som (skattebefriad) avkastning på den underliggande tillgången. Den underliggande avkastningen är den inkomst som kan relateras till och härledas från de överförda instrumenten. I så fall bör artikel 9.2 vara tillämplig på denna betalning. Dessa regler om hybrida missmatchningar bör inte tillämpas om den underliggande avkastningen på det överförda instrumentet är inkluderad i den beskattningsbara inkomsten för en av de berörda parterna, eftersom de i sådant fall kommer att vara i samma situation som de befunnit sig i om transaktionen inte hade ingåtts.

Ett hybridsystem för överföring kan också utnyttja skillnader mellan en medlemsstat och ett tredjeland när det gäller att hänföra inkomster från en finansiell tillgång, med den följden att samma betalning behandlas som om den erhållits samtidigt av olika skattskyldiga som är bosatta i olika jurisdiktioner. I dessa fall kan båda skatteskyldiga begära källskatteavdrag för betalningen i enlighet med vad som beskrivs i artikel 2.9 sista stycket ii. På grundval av artikel 9.6 bör detta hanteras genom att begränsa avdragsbeloppet i förhållande till den skattskyldiges nettoinkomst enligt överenskommelsen.

- Hybrida missmatchningar med avseende på fast driftställe

En hybrid missmatchning med avseende på fast driftställe mellan två jurisdiktioner där näringsverksamheten i en jurisdiktion anses bedrivas genom ett fast driftställe i en

jurisdiktion, samtidigt som samma verksamhet inte betraktas som verksamhet som bedrivs genom ett fast driftsställe i en annan jurisdiktion.

Hybrida missmatchningar med avseende på fast driftställe som leder till icke-beskattning utan inkludering

En obalans när det gäller fast driftställe för hybridarrangemang kan leda till icke-beskattning utan inkludering om en skattskyldig bedriver affärsverksamhet i en annan jurisdiktion och denna jurisdiktion inte behandlar denna verksamhet som om den bedrevs genom ett fast driftställe, medan den jurisdiktion i vilken den skattskyldige är bosatt behandlar denna verksamhet som om den bedrevs genom ett fast driftsställe i den andra jurisdiktionen. Som en följd detta beskattas inte vinsten från denna affärsverksamhet där den bedrivs, samtidigt som den jurisdiktion där den skattskyldige är bosatt medger ett undantag för denna vinst, vilket leder till icke-beskattning utan inkludering i den mening som avses i artikel 2.9 led c.

Vid en missmatchning med avseende på fasta driftställen mellan fler än en medlemsstat som leder till icke-beskattning utan inkludering, bör den medlemsstat i vilken den skattskyldige har hemvist inkludera (och inte undanta) den inkomst som genererats av detta fasta driftställe på grundval av artikel 9.3 första stycket. Vid en missmatchning med avseende på hybrida fasta driftställen som är belägna i ett tredjeland, bör även den berörda medlemsstaten, i vilken den skattskyldige har hemvist, inkludera (och inte undanta) den inkomst som genererats av detta fasta driftställe på grundval av artikel 9.3 andra stycket.

Exempel 5

B är erkänt av stat I som ett fast driftsställe i stat II,
men inte erkänt som ett fast driftsställe i stat II (omvänt fast driftsställe för hybridarrangemang).

Ingen beskattning i stat B, vinster hänförliga till det omvända hybrida fasta driftsstället är undantagna från beskattning i stat A.

Om Stat I är en medlemsstat bör stat I beskatta och inte undanta vinster hänförliga till det fasta driftsstället för hybridarrangemang B från beskattning...

Missmatchningar med avseende på hybrida fasta driftställen som leder till dubbla avdrag

En missmatchning med avseende på hybrida fasta driftställen kan leda till dubbla avdrag i den mening som avses i artikel 2.9 a, om en betalning, kostnader eller förluster kan dras av från beskattningsunderlaget både i den jurisdiktion där den skattskyldige har hemvist och i det hybrida fasta driftställets jurisdiktion där betalningen, kostnaderna eller förlusterna omfattas av avdragsrätt.

Bestämmelserna i artikel 9.1 är även tillämpliga på missmatchningar med avseende på hybrida fasta driftställen som leder till dubbla avdrag.

Missmatchningar med avseende på hybrida fasta driftställen som leder till avdrag utan inkludering

En missmatchning med avseende på hybrida fasta driftställen kan leda till avdrag utan inkludering i den mening som avses i artikel 2.9 b, om en betalning som görs av det hybrida fasta driftstället till dess huvudkontor dras av från beskattningsunderlaget i den jurisdiktion där det hybrida fasta driftstället är beläget, men inte inkluderas i beskattningsunderlaget i den jurisdiktion där den skattskyldige har hemvist, eftersom den sistnämnda jurisdiktionen inte erkänner det fasta driftstället.

Reglerna i artikel 9.2 är även tillämpliga på missmatchningar med avseende på hybrida fasta driftställen som leder till avdrag utan inkludering.

- Importerade missmatchningar

Importerade missmatchningar följer av arrangemang mellan koncernmedlemmar, eller strukturerade arrangemang i allmänhet, som flyttar effekterna av en hybrid missmatchning mellan parter i tredje länder till en medlemsstats jurisdiktion med hjälp av icke-hybrida instrument. En missmatchning importeras till en medlemsstat om en avdragsgill betalning enligt ett icke-hybridinstrument används för att finansiera utgifter inom ramen för ett strukturerat arrangemang som involverar en hybrid missmatchning mellan tredjeländer. Detta innebär ett utflöde av intäkter från EU som i slutändan inte beskattas. Därför föreslås införandet av regler som inte medger avdrag för en betalning, om inkomsten från denna betalning direkt eller indirekt kvittas mot ett avdrag som uppkommer inom ramen för en hybrid missmatchning som ger upphov till ett dubbelt avdrag (artikel 9.4) eller ett avdrag utan inkludering (artikel 9.5) mellan tredjeländer. Det viktigaste syftet med reglerna om importerade missmatchningar är att upprätthålla integriteten hos övriga regler om hybrida missmatchningar genom att undanröja varje incitament för multinationella koncerner att ingå hybridarrangemang. Det bör noteras att reglerna om importerade missmatchningar inte är tillämpliga på betalningar som görs till en mottagare som är ett bolag i en medlemsstat, eftersom medlemsstaterna bör ha genomfört övriga regler om hybrida missmatchningar i detta förslag.

En importerad missmatchning kan omfatta import av dubbla avdrag:

Exempel 6

A, B, C och D är närstående företag.

Bolag D är en skattskyldig i medlemsstaten. Räntebetalning 1 från bolag D till C dras av av bolag D.

Räntebetalning 1 som erhålls av bolag C är I princip skattepliktig i tredjeland I,

men kvittas mot räntebetalning 2, som görs av hybridsubjekt B enligt en koncernskatteordning.

räntebetalning 2 dras även av i tredjeland II av bolag A.

Detta innebär ett dubbelavdrag av räntebetalning 2.

Hybrid mismatch mellan tredjeland I och tredjeland II importeras av bolag D genom det lån som är kopplat till räntebetalning 1.

Medlemsstaten bör neka ränteavdraget i den utsträckning som det utgör ett dubbelt avdrag.

En importerad missmatchning kan även omfatta import av ett avdrag utan inkludering:

Exempel 7
A, B och C är närstående företag.
Räntebetalning av bolag C till bolag B dras av i medlemsstaten.
Bolag B medräknar räntebetalning som inkomst,
men denna inkomst kvittas av bolag B mot en betalning till bolag A enligt en PPL.
Betalning på PPL dras av i tredjeland I som ränta,
men undantas från beskattning för bolag A som utdelning.
Därför: avdrag utan inkludering.

Hybrid mismatch mellan tredjeland I och tredjeland II
importeras i medlemsstaten genom bolaget C:s räntebetalning.

Medlemsstaten bör neka ränteavdraget i den utsträckning som
avdraget är utan inkludering.

- Missmatchningar med avseende på dubbel hemvist

En missmatchning med avseende på dubbel hemvist kan leda till ett dubbelt avdrag om en betalning som gjorts av en skattskyldig med dubbel hemvist dras av i enlighet med lagstiftningen i båda de jurisdiktioner där den skattskyldige har hemvist. Därför föreslås i artikel 9a att vid missmatchning med avseende på dubbel hemvist mellan en medlemsstat och ett tredjeland, bör medlemsstaten neka avdrag för en betalning, men endast i den mån denna betalning kvittas mot ett belopp som inte jämställs med inkomst enligt lagstiftningen i den andra jurisdiktionen (dvs. mot inkomst som inte är ”inkomst med dubbel inkludering”).

Exempel 8
A, B och C är närstående företag.
Bolag B har dubbel hemvist I stat I och stat II.
Räntebetalning av bolag B dras av
och kvittas i stat I mot bolag A:s inkomst enligt en koncernskatteordning.
C är ett omvänt hybridsubjekt i stat II.
Räntebetalning av bolag B kvittas mot bolag C:s inkomst i stat II.
Således ett dubbelt avdrag av räntebetalning av B.

Om stat I eller stat II är en medlemsstat, bör denna medlemsstat
neka avdraget I den utsträckning som det föreligger
mismatch.

2016/0339 (CNS)

Förslag till

RÅDETS DIREKTIV

om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida missmatchningar 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[3],

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande[4],

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 urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS).

(2) Slutrapporterna om OECD:s 15 åtgärdspunkter 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 unionsnivå, som är i enlighet med OECD:s BEPS-slutsatser.

(3) Som svar på behovet av en rättvisare beskattning och i synnerhet på den uppföljning som skett av OECD:s BEPS-slutsatser, lade kommissionen fram sitt paket mot skatteflykt den 28 januari 2016. Rådets direktiv (EU) 2016/1164[5] om fastställande av regler mot skatteflykt antogs inom ramen för detta paket.

(4) Direktiv (EU) 2016/1164 ger en ram för att hantera hybrida missmatchningar.

(5) Det är nödvändigt att fastställa regler som neutraliserar hybrida missmatchningar på ett övergripande sätt. Med hänsyn till att direktiv EU 2016/1164 endast omfattar hybrida missmatchningar som uppstår i samverkan mellan medlemsstaternas bolagsskattesystem, utfärdade Ekofinrådet den 20 juni 2016 ett uttalande där man begärde att kommissionen senast i oktober 2016 skulle lägga fram ett förslag om hybrida missmatchningar som berör tredjeländer i syfte att införa regler som är förenliga med och inte är mindre effektiva än de som rekommenderas av OECD/BEPS rapport om åtgärd 2, med målet att nå en överenskommelse före slutet av 2016.

---

3 EUT C, s.

4 EUT C, s.

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

(6) Med hänsyn till att [bland annat anges i skäl 13 i direktiv (EU) 2016/1164 att] det är avgörande att ytterligare insatser görs när det gäller andra hybrida missmatchningar, exempelvis sådana som berör fasta driftställen, är det viktigt att missmatchningar med avseende på hybrida fasta driftställen också tas upp i det direktivet.

(7) I syfte att tillhandahålla en heltäckande ram som är förenlig med OECD:s BEPS-rapport hybrida missmatchningar är det viktigt att direktiv (EU) 2016/1164 också innehåller regler om hybridöverföringar, importerade missmatchningar och missmatchningar med avseende dubbel hemvist, i syfte att förhindra att skattskyldiga utnyttjar kvarvarande kryphål.

(8) Mot bakgrund av att direktiv (EU) 2016/1164 innehåller regler om hybrida missmatchningar mellan medlemsstater, bör regler om hybrida missmatchningar med tredjeländer inkluderas i det direktivet. Följaktligen bör dessa regler gälla för alla skattebetalare som är föremål för bolagsbeskattning i en medlemsstat, inbegripet fasta driftställen för enheter med hemvist i tredjeländer. Det är nödvändigt att täcka alla hybrida missmatchningar där minst en av de berörda parterna är ett bolagsskattepliktig i en medlemsstat.

(9) Regler om hybrida missmatchningar vara inriktade på missmatchningssituationer som är ett resultat av motstridiga skatteregler i två (eller flera) jurisdiktioner. Dessa regler bör dock inte påverka de allmänna dragen i en jurisdiktions skattesystem.

(10) För att säkerställa proportionalitet är det nödvändigt att ta upp endast sådana fall där det föreligger en betydande risk för skatteflykt genom användning av hybrida missmatchningar. Det är därför lämpligt att inbegripa hybrida missmatchningar mellan den skattskyldige och dennes närstående företag och hybrida missmatchningar som är ett resultat av ett strukturerat arrangemang som involverar en skattskyldig.

(11) För att få en tillräckligt bred definition av ”närstående företag” vid tillämpningen av reglerna om hybrida missmatchningar, bör definitionen också omfatta en enhet som ingår i samma konsoliderade koncern av redovisningsskäl, 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.

(12) Missmatchningar som särskilt rör enheters hybridkaraktär bör tas upp endast 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 ett deltagande i form av rösträtt, kapitalinnehav eller en rätt till erhållna vinster motsvarande 50 procent eller mer.

(13) Det är nödvändigt att ta itu med missmatchningssituationer som beror på skillnader i den rättsliga bestämningen av en enhet eller ett finansiellt instrument. Det är också nödvändigt att klargöra att den rättsliga bestämningen avser kvalifikationen av en enhet eller ett finansiellt instruments för skatterättsliga ändamål. En rättslig bestämning bör också innefatta en kvalifikation enligt regler om val av enhetsklassificering, även kallade check-the-box-regler.

(14) Jurisdiktioner använder olika skatteredovisningsperioder och har olika regler för fastställande av när inkomster eller utgifter har erhållits eller uppstått. Det är därför nödvändigt att klargöra att dessa avvikelser avseende tidpunkt inte i sig bör anses ge upphov till missmatchningar i fråga om skatteresultat. Det är dock nödvändigt att föreskriva att om en betalning inte fastställs under samma beskattningsperiod som den fastställs i den skattskyldiges medlemsstat, eller en överlappande beskattningsperiod

till denna, vilket i princip leder ett avdrag utan inkludering, är det den skattskyldiges ansvar att säkerställa att betalningen fastställs inom rimlig tid i den andra jurisdiktionen.

(15) Eftersom missmatchningar med avseende på hybridsubjekt där tredjeländer är involverade kan leda till dubbla avdrag eller till avdrag utan inkludering, är det nödvändigt att fastställa regler enligt vilka den berörda medlemsstaten antingen nekar avdrag för en betalning, kostnader eller förluster eller kräver att skattebetalaren inkluderar betalningen i sin beskattningsbara inkomst, beroende på situationen.

(16) Av detta följer att eftersom missmatchningar med avseende på finansiella hybridinstrument där tredjeländer är involverade också kan medföra avdrag utan inkludering, är det nödvändigt att fastställa regler enligt vilka den berörda medlemsstaten antingen nekar avdrag för betalningen eller kräver att skattebetalaren inkluderar betalningen i sin beskattningsbara inkomst, beroende på i vilken stat den skattskyldige har sin hemvist.

(17) Hybridöverföringar kan ge upphov till en skillnad i skattemässig behandling om, som ett resultat av en överföring av ett finansiellt instrument enligt ett strukturerat arrangemang, den underliggande avkastningen på instrumentet behandlas som om den har erhållits samtidigt av fler än en av parterna i arrangemanget. Den underliggande avkastningen är den inkomst som kan relateras till och härledas från de överförda instrumenten. Denna skillnad i skattemässig behandling kan leda till avdrag utan inkludering eller till ett skattetillgodohavande i två olika jurisdiktioner för samma källskatt. Sådana missmatchningar bör därför undanröjas. Vid avdrag utan inkludering bör samma regler gälla som för neutralisering av ett finansiellt hybridinstrument eller en missmatchning med avseende på hybridsubjekt som leder till ett avdrag utan inkludering. I händelse av ett dubbelt skatteavdrag bör den berörda medlemsstaten begränsa skattelättnaden i förhållande till den skattepliktiga nettoinkomsten för den underliggande avkastningen.

(18) Missmatchningar med avseende på hybrida fasta driftställen uppkommer när näringsverksamhet i en jurisdiktion anses bedrivas genom ett fast driftställe av en jurisdiktion, samtidigt som samma verksamhet inte betraktas som verksamhet som bedrivs genom ett fast driftsställe av en annan jurisdiktion. Dessa missmatchningar kan leda till icke-beskattning utan inkludering, ett dubbelt avdrag eller ett avdrag utan inkludering, och de bör därför undanröjas. I fall av icke-beskattning utan inkludering bör den medlemsstat i vilken den skattskyldige har hemvist inkludera den inkomst som är att hänföra till det hybrida fasta driftstället. Vid dubbelt avdrag utan inkludering bör samma regler gälla som för neutralisering av en missmatchning finansiellt hybridinstrument eller en missmatchning med avseende på hybrida fasta driftställen som leder till dubbla avdrag eller till ett avdrag utan inkludering.

(19) Vid importerade missmatchningar överflyttas effekten av en hybrid missmatchning mellan parter i tredjeländer till en medlemsstats jurisdiktion genom användning av ett icke-hybridinstrument, vilket gör reglerna som ska motverka hybrida missmatchningar minde effektiva. En avdragsgill betalning i en medlemsstat kan användas för att finansiera utgifter inom ramen för ett strukturerat arrangemang som involverar en hybrid missmatchning mellan tredjeländer. För att motverka sådan bristande överensstämmelse vid import, 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

missmatchning som ger upphov till dubbla avdrag eller ett avdrag utan inkludering mellan tredjeländer.

(20) En missmatchning med avseende på dubbel hemvist kan leda till ett dubbelt avdrag om en betalning som gjorts av en skattskyldig med dubbel hemvist dras av i enlighet med lagstiftningen i båda de jurisdiktioner där den skattskyldige har hemvist. För att komma till rätta med en missmatchning med avseende på dubbel hemvist mellan en medlemsstat och ett tredjeland, bör medlemsstaten neka avdrag för en betalning i den mån denna betalning kvittas mot ett belopp som inte jämställs med inkomst enligt lagstiftningen i den andra jurisdiktionen.

(21) Syftet med detta direktiv är att förbättra motståndskraften hos den inre marknaden som helhet mot hybrida missmatchningar. Eftersom de nationella bolagsskattesystemen är olika och oberoende åtgärder från medlemsstaternas sida endast skulle reproducera 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 därför göra det möjligt för ineffektiviteter och felaktigheter att kvarstå vid samverkan av olika nationella åtgärder. Detta skulle således leda till en brist på samordning. På grund av den gränsöverskridande karaktären hos hybrida missmatchningar och behovet av att anta lösningar som fungerar på den inre marknaden som helhet, kan målet uppnås bättre på unionsnivå. Unionen får därför anta åtgärder i enlighet med den subsidiaritetsprincip som föreskrivs 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 kritiska samordning inom unionen som krävs för att uppnå dess mål.

(22) Direktiv (EU) 2016/1164 bör därför ändras i enlighet med detta.

(23) 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.

Artikel 1

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

1) Artikel 2 ska ändras på följande sätt:

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

”Vid tillämpningen av artikel 9 ska med närstående företag även förstås ett subjekt som, för affärsredovisningsändamål, ingår i samma konsoliderade grupp 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. Om missmatchningen innefattar ett hybridsubjekt ska definitionen av närstående företag ändras så att kravet på 25 procent ersätts med ett krav på 50 procent”.

b) Punkt 9 ska ersättas med följande:

”9 *hybrida missmatchningar*: en situation som råder mellan en skattskyldig och ett närstående företag eller ett strukturerat arrangemang mellan parter i olika

skattejurisdiktioner där något av följande resultat kan hänföras till skillnader i den rättsliga klassificeringen av ett finansiellt instrument eller ett subjekt, eller i behandlingen av en kommersiell etablering som ett fast driftsställe:

(a) ett avdrag av samma betalning, kostnader eller förluster görs både i den jurisdiktion där betalningen har sin källa eller kostnaden eller förlusten uppstår och i den andra jurisdiktionen (dubbla avdrag), eller

(b) ett avdrag från skattebasen i den jurisdiktion där betalningen har sin källa utan att samma betalning tas med på motsvarande sätt för skatteändamål i den andra jurisdiktionen (avdrag utan inkludering).

(c) Vid skillnader i behandlingen av en kommersiell etablering som ett fast driftställe, icke-beskattning av inkomster som har sin källa i en jurisdiktion utan motsvarande inkludering för beskattningsändamål i den andra jurisdiktionen (icke-beskattning utan inkludering).

En hybrid missmatchning uppstår endast i den utsträckning som samma betalning som har avdragits, kostnader som har uppstått eller förluster som har lidits i två jurisdiktioner överstiger den inkomst som har inkluderats i båda jurisdiktionerna och som kan hänföras till en och samma källa.

En hybrid missmatchning inbegriper även överföring av ett finansiellt instrument inom ramen för ett strukturerat arrangemang som involverar en skattskyldig, om den underliggande avkastningen på det överförda finansiella instrumentet i beskattningshänseende behandlas som om den genererats samtidigt av fler än en av parterna i arrangemanget, och dessa parter av skatteskäl har hemvist i olika jurisdiktioner, vilket har lett till följande resultat:

a) Ett avdrag för en betalning med anknytning till underliggande avkastning utan en motsvarande inkludering av denna betalning för beskattningsändamål, om inte den underliggande avkastningen är inkluderad i en av de berörda parternas beskattningsbara inkomst.

b) En skattelättnad avseende källskatt för en betalning som erhålls från det överförda finansiella instrumentet till fler än en av de berörda parterna.”,

c) Följande punkter ska läggas till som punkt 10 och 11:

”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) 11) *strukturerade arrangemang*: arrangemang som involverar en hybrid missmatchning, där missmatchningen har beaktats i villkoren för arrangemanget eller ett arrangemang som har utformats för att leda fram till en hybrid missmatchning, såvida inte skattebetalaren eller ett närstående företag inte rimligen kunde ha förväntats känna till den hybrida missmatchningen och inte tog del av värdet på den skattefördel som den hybrida missmatchningen gett upphov till.”

2) Artikel 4 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 5 a ska led ii ersättas med följande:

”ii) alla tillgångar och skulder värderas med hjälp av samma metod som i koncernredovisningen 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 ges rätt att använda koncernredovisning som utarbetats enligt andra redovisningsstandarder än de internationella redovisningsstandarderna eller de nationella finansiella redovisningssystemen i en medlemsstat.”

3) Artikel 9 ska ersättas med följande:

”Artikel 9
Hybrida missmatchningar

1. I den mån en hybrid missmatchning mellan medlemsstater leder till dubbla avdrag för samma betalning, kostnader eller förluster, ska avdraget endast göras i den medlemsstat där betalningen har sin källa eller kostnaderna eller förlusterna uppkommer.

   I den mån en hybrid missmatchning som involverar ett tredjeland leder till dubbla avdrag för samma betalning, kostnader eller förluster, ska den berörda medlemsstaten neka avdrag för betalningen, kostnaderna eller förlusterna, om inte tredjelandet redan har gjort detta.

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

   I den mån en hybrid missmatchning som involverar ett tredjeland leder till ett avdrag utan inkludering ska följande gälla:

   i) Om betalningen har sin källa i en medlemsstat, ska denna medlemsstat neka avdraget.

   ii) Om betalningen har sin källa i ett tredjeland, ska den berörda medlemsstaten ålägga den skattskyldige att inkludera betalningen i beskattningsunderlaget, såvida inte tredjelandet redan har nekat avdraget eller krävt att betalningen inkluderas.

3. I den mån en hybrid missmatchning mellan medlemsstater som involverar ett fast driftställe leder till icke-beskattning utan inkludering, ska den medlemsstat i vilken den skattskyldige har skatterättslig hemvist ålägga den skattskyldige att inkludera den inkomst som genererats av det fasta driftstället i beskattningsunderlaget.

   I den mån en hybrid missmatchning involverar ett fast driftställe som är beläget i ett tredjeland leder till icke-beskattning utan inkludering, ska den berörda medlemsstaten ålägga den skattskyldige att inkludera den inkomst som genererats av det fasta driftstället i tredjelandet i beskattningsunderlaget.

4. I den mån en betalning som en skattskyldig gör till ett närstående företag i ett tredjeland kvittas direkt eller indirekt mot en betalning eller kostnader eller förluster som, på grund en hybrid missmatchning, ger avdragsrätt i två olika jurisdiktioner utanför unionen, ska den skattskyldiges medlemsstat neka rätt att från skatteunderlaget dra av en betalning som den skattskyldige har gjort till ett närstående företag i ett tredjeland, såvida inte avdrag för den skattskyldiga

personen betalade in skatten till ett företag i intressegemenskap i ett tredjeland från beskattningsunderlaget, såvida inte ett av de berörda tredjeländerna redan har nekat avdragsrätt för betalningen, utgifterna eller förlusterna som skulle vara avdragsgilla i två olika jurisdiktioner.

5. I den mån den motsvarande inkluderingen av en avdragsgill betalning som en skattskyldig gör till ett närstående företag i ett tredjeland kvittas direkt eller indirekt mot en betalning som betalningsmottagaren, på grund en hybrid missmatchning, inte inkluderar i sitt skatteunderlag, ska den skattskyldiges medlemsstat neka rätt att från skatteunderlaget dra av en betalning som den skattskyldige har gjort till ett närstående företag i ett tredjeland, såvida inte avdrag för den skattskyldiga personen betalade in skatten till ett företag i intressegemenskap i ett tredjeland från beskattningsunderlaget, såvida inte ett av de berörda tredjeländerna redan har nekat avdragsrätt för den icke-inkluderade betalningen.

6. I den mån en hybrid missmatchning medför en skattelättnad för källskatt på finansiella transaktioner på en betalning från överförda finansiella instrument till fler än en av de berörda parterna, ska den skattskyldiges medlemsstat begränsa förmånen av denna lättnad i proportion till den skattepliktiga nettoinkomsten med avseende på denna betalning.

7. Vid tillämpning av punkterna 1–6 ska med betalare förstås det subjekt eller det fasta driftställe där betalningen har sin källa, utgifterna uppkommer eller förlusterna lids.”

4) I kapitel II ska följande artikel läggas till som artikel 9a:

”Artikel 9a
Missmatchningar med avseende på skatterättslig hemvist

I den mån en betalning eller kostnader eller förluster för en skattskyldig som har skatterättslig hemvist både i en medlemsstat och i ett tredjeland, i enlighet med lagstiftningen i medlemsstaten och tredjelandet i fråga, ger rätt till avdrag från skatteunderlaget i båda jurisdiktionerna, och denna betalning eller dessa kostnader eller förluster får kvittas i den skattskyldiges medlemsstat mot beskattningsbar inkomst som inte är inkluderad i tredjelandet, ska den skattskyldiges medlemsstat vägra avdrag för betalningen, kostnaderna eller förlusterna, om inte tredjelandet redan har gjort detta.”.

Artikel 2

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 genast överlämna texten till dessa bestämmelser.

   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.

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 Strasbourg den

På rådets vägnar
Ordförande