

## 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 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 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 marknadens 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 imputationssystem.
- (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 fastställts 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 jurisdiktioner 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 närstående 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*

---