

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om skatteundandraganden KOM(2016) 26 slutlig

Fi2016/00380/S1

1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om skatteundandraganden. När det gäller artikel 10 avstyrker Skatteverket den metod som anvisas i artikeln. Vidare lämnar Skatteverket även ett antal synpunkter på direktivförslaget i de delar där det föreligger oklarheter som avsevärt försvårar analysen av de föreslagna bestämmelserna och hur de eventuellt kan komma att genomföras i svensk skattelagstiftning.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Artiklarna 1 och 2 Omfångsfrågor

Till artikel 1 har Skatteverket följande synpunkter.

Delägarbeskattade subjekt. Av artikel 1 går inte att utläsa om delägarbeskattade subjekt ska inordnas i systemet. Skatteverket har även konstaterat att delägarbeskattade subjekt inte omnämns i övriga artiklar i direktivförslaget.

Då delägarbeskattade subjekt normalt inte klassificeras som en skattebetalare framstår det som att de inte omfattas av direktivförslaget. Det är vanligt att delägarbeskattade subjekt används som hybridföretag för att på så sätt skapa skattefördelar. Skatteverket anser att de föreslagna bestämmelserna även måste omfatta delägarbeskattade subjekt som direkt eller indirekt kontrolleras av en skattebetalare som är föremål för bolagsbeskattning.

Bolagsskatt. Enligt artikel 1 omfattas alla skattebetalare som betalar bolagsskatt. Det är oklart om svenska företag som betalar avkastningsskatt omfattas av den definitionen. Den jämförelse av skattenivåer som ska göras i vissa av de föreslagna artiklarna är även svår att göra när det gäller avkastningsbeskattade företag.

Till artikel 2 har Skatteverket följande synpunkter.

Lånekostnader. I första meningen anges att det ska vara fråga om lånekostnader för en skattebetalare. Skatteverket anser att bestämmelsen bör förtydligas med att termen lånekostnader ska omfatta skattemässigt avdragsgilla kostnader. Även här är det viktigt att inordna delägarbeskattade subjekt i bestämmelsen.

Vidare har Skatteverket noterat att på kostnadssidan är lånekostnader definierade som räntekostnader och andra likvärdiga kostnader, värdeförändringar på skulden samt räntedelen i leasingkostnader. Intäktssidan däremot saknar en egen definition utan ingår som

en delpost i termen överstigande lånekostnader. Med överstigande lånekostnader avses enligt förslaget det belopp med vilket en skattebetalares lånekostnader överstiger ränteintäkterna och andra likvärdiga skattepliktiga intäkter från finansiella tillgångar som uppbärs av skattebetalaren. Då kostnadssidan synes ha ett avsevärt smalare omfång än intäktssidan är det enligt Skatteverket inte helt klart hur definitionen av överstigande lånekostnader ska förstås.

Skatteverket anser därför att det är lämpligare att ha en definition av kostnadssidan och en av intäktssidan som utgör spegelbilder av varandra samt att överstigande lånekostnader definieras som ett negativt saldo av de två posterna.

Som bestämmelsen är utformad på intäktssidan så används begreppen ränteintäkter och andra likvärdiga skattepliktiga intäkter från finansiella tillgångar. Genom att använda begreppet likvärdiga tyder det på att avsikten är att omfånget på intäktssidan ska motsvara omfånget på kostnadssidan. Men då bestämmelsen anger att intäktssidan omfattar skattepliktiga intäkter *från finansiella tillgångar* kan bestämmelsen likaväl läsas som att den omfattar samtliga intäkter hänförliga till finansiella tillgångar som utdelning, ränta, annan avkastning, vinst från avyttringar osv. I och med att definitionen av finansiell tillgång är samma som definitionen av finansiellt instrument i direktiv 2014/65/EU, där t.ex. en mängd derivat räknas upp från vilka löpande avkastning normalt inte erhålls, så kan det indikera att intäktssidan även omfattar t.ex. en vinst vid stängning av en räntetermin samtidigt som kostnadssidan språkligt inte alls synes omfatta skattepliktiga resultat från derivatinstrument.

Leasingkontrakt. I definitionen av lånekostnader omnämns räntedelen i leasingkontrakt. I artikel 8 anges att inkomster från finansiell leasing ska beaktas när man fastställer om CFC-regeln blir tillämplig. Frågan är om svenska redovisningsregler medför att det aldrig blir aktuellt att beakta finansiell leasing. Enligt K3 ska leasetagaren i sin koncernredovisning redovisa alla finansiella leasingavtal som tillgång och skuld i balansräkningen. Juridisk person får dock redovisa finansiella leasingavtal som operationella. Enligt K2 ska leasingavtal alltid redovisas som operationella leasingavtal, oavsett innebörd och form.

Skatteverket anser mot bakgrund av ovan lämnade synpunkter att det är mycket viktigt att omfångsfrågan i artikel 2 (1) och (2) klargörs.

2.2 Artikel 2 Definitioner

EBITDA. Skatteverket anser att förståelsen av de föreslagna direktivbestämmelserna ökar om man redan i artikel 2 tar in en definition av EBITDA (termen EBITDA definieras i artikel 4).

Överföring av tillgångar. Skatteverket anser även att definitionen av överföring av tillgångar i led (5) inte ger en tydlig vägledning. Enligt bestämmelsen ska det vara fråga om en transaktion där rätten att beskatta en tillgång övergår till en annan medlemsstat eller ett tredjeland utan en äganderättsövergång. Det bör klargöras om bestämmelsen omfattar både exempt- och avräkningssituationer eller om avsikten är att bara sådana situationer ska omfattas där en medlemsstat tappar beskattningsrätten helt och hållet. Enligt den föreslagna ordalydelsen omfattas även situationer där ett annat land ges rätt att beskatta tillgångarna i ett fast driftställe men hemviststaten ska ge avräkning, se även synpunkterna till artikel 5.

Undantag för tillfälliga överföringar. I led (5) medges även ett undantag om det är fråga om en övergång av tillfällig natur så länge tillgångarna är avsedda att återgå till den stat där den överlåtande parten har sin hemvist. Skatteverket har svårt att avgöra vilka situationer som bestämmelsen avser att reglera även om viss ledning ges sist i punkt 7 i ingressen till direktivförslaget. Om ett sådant undantag införs kommer det att kräva en noggrann reglering i ett kommande lagstiftningsarbete. Det finns risk för olika implementering i medlemsstaterna eftersom det är oklart vad som är den närmare innebörden av undantaget. Skatteverket anser därför att det måste förtydligas vilka situationer som omfattas av bestämmelsen.

Byte av fast driftställe. Vidare anser Skatteverket termen *byte av fast driftställe* i led (7) ska skrivas som *överföring av fast driftställe*.

2.3 Artikel 4 Bestämmelser om räntebegränsning

Ränteavdragsbegränsningsbestämmelsen och BEPS Action 4. Artikel 4 innehåller bestämmelser om begränsad avdragsrätt för lånekostnader. Bestämmelserna i artikeln överensstämmer i materiellt hänseende i stort med BEPS Action 4. Skatteverket noterar emellertid att vissa skillnader finns. T.ex. synes räntedefinitionen, på kostnadssidan, vara något bredare enligt BEPS Action 4 än direktivförslagets definition av lånekostnader. Enligt Action 4 omfattas t.ex. värdeförändringar på säkringsinstrument knutna till ett företags lånefinansiering samt valutakursförändringar på låneskulder och instrument som har samband med finansiering av företaget. I kommentaren vid avsnitt 2.1 **Lånekostnader** påpekar Skatteverket att det är svårt att definitivt avgöra omfånget av termen lånekostnader samt överstigande lånekostnader. Skatteverket uppfattar att det inte av ordalydelsen går att tydligt utläsa om sådana, ekonomiska, räntekomponenter ingår i direktivförslagets definition av lånekostnader.

Skatteverket har även följande kommentarer avseende utformningen av bestämmelsen i artikel 4.

Lånekostnader. I punkt 2 används ömsom termerna lånekostnader, räntor och nettoräntekostnader. Om dessa termer är ekvivalenta med lånekostnader och överstigande lånekostnader förklaras inte i bestämmelsen eller på annat ställe i direktivförslaget. Även här bör terminologin vara enhetlig. Se även synpunkterna lämnade vid artikel 2 angående omfångsfrågan. Definitionen av avdragsunderlaget, 30 procent av EBITDA, ingår som ett led i avdragsbegränsningsregeln. Det gör regeln onödigt svårläst. En definition av EBITDA bör ges i artikel 2. Sammanfattningsvis anser Skatteverket att det materiella innehållet i bestämmelsen är oklart då omfångsfrågan i definitionsartikeln är oklar, se kommentaren under avsnitt 2.1 **Lånekostnader**.

Termen avgifter. I punkt 3 (d) villkor för tillämpning av bestämmelsen i punkt 3 första stycket, sägs i den svenska språkversionen, ”skattebetalarens eget kapital och totala tillgångar minskas med avgifter osv”. Begreppet avgifter torde vara en felöversättning, jfr den engelska språkversionen där det står ”contributions”. Det bör således framgå av den svenska språkversionen att det som avses är tillskott eller liknande värdeöverföringar.

Termen betalningar. I punkt 3 (e) villkor för tillämpning av bestämmelsen i punkt 3 första stycket anges som ett kriterium "Betalningar till närstående företag överstiger inte 10 procent av gruppens totala nettoräntekostnader". Det måste klargöras vad för slags betalningar som avses. Även i denna bestämmelse förekommer termen "nettoräntekostnader". Termens betydelse i bestämmelsen måste klargöras. Det går inte att säkert avgöra om termen är synonym med definitionen av överstigande lånekostnader eller om den har en annan egen betydelse.

Finansiella företag. I punkt 6 framgår att punkterna 2-5 inte ska gälla för finansiella företag. De finansiella företagen är däremot inte undantagna från tillämpningen av huvudprincipen i punkt 1. Skatteverket anser att det är oklart om det innebär en begränsning så att de bara får avdrag för lånekostnader upp till ett belopp som motsvarar ränteintäkter. Bestämmelsen bör förtydligas i den delen.

Alternativa investeringsfonder. Definitionen av finansiella företag finns i artikel 2. Där räknas ett antal verksamheter och företeelser upp som regleras av EU-direktiv och förordningar. I uppräknningen finns bl.a. alternativa investeringsfonder (4 e). Dessa avviker från uppräknningen i övrigt genom att inte omfattas av någon reglering. Direktivet 2011/61/EU reglerar förvaltarna av de alternativa investeringsfonderna. Fonderna själva regleras däremot inte av direktivet. Till de alternativa investeringsfonderna räknas bl.a. riskkapitalfonder. Förslaget innebär därför att de föreslagna bestämmelserna om avdragsbegränsning för lånekostnader inte kommer att vara tillämpliga på riskkapitalfonderna. Mot bakgrund av den omfattande skatteplanering som skett inom riskkapitalbranschen anser Skatteverket att de inte bör undantas från den föreslagna ränteavdragsbegränsningen.

2.4 Artikel 5 Utflyttningsbeskattning

Bestämmelsen omfattar ett antal situationer där dels tillgångar överförs mellan olika enheter dels en skattebetalare byter skatterättslig hemvist. Bestämmelsen innehåller ingen reglering om det är skillnad mellan exempt- och avräkningssituationer. Skatteverket anser att det måste klargöras vilka situationer bestämmelsen omfattar.

Återkrav av skatteskuld. I punkt 3 tredje stycket anges att om lagstiftningen i den medlemsstat där skattebetalaren har sin hemvist föreskriver möjlighet till återkrav av skatteskulden genom en annan skattebetalare inom företagsgruppen som är hemmahörande i den staten tillämpas inte punkt 3 andra stycket. Skatteverket anser att det till en sådan bestämmelse måste knytas ett krav om faktisk betalningsförmåga hos den part som tar över skatteskulden.

Upphörande av anstånd. I punkt 4 anges att vid de i punkt 4 led (a) till (d) uppräknade situationerna ska anstånd med betalning av skatt omedelbart upphöra. Skatteverket anser att bestämmelsen är problematisk. Begreppet omedelbart indikerar att t.ex. varje avyttring av egendom ska medföra omedelbara konsekvenser för medgivna anstånd. Det blir administrativt betungande för att inte säga omöjligt eftersom tillgångar kan säljas hela tiden. Skatteverket anser att det i vart fall även bör vara möjligt att anstånden är föremål för årsvisa prövningar, jfr. reglerna i 63 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

Godtagande av marknadsvärde. Skatteverket ifrågasätter varför bestämmelsen i punkt 5 om att godta marknadsvärdet på tillgångarna inte även omfattar EES medlemsländer. Det kan komma att strida mot den fria etableringsrätten i EES-avtalet att inte godta ett marknadsvärde som fastställts där.

Tillfälliga överföringar. Beträffande undantaget i punkt 7 för tillfälliga överföringar har Skatteverket samma invändning som ovan i avsnitt 2.2.

2.5 Artikel 6 Överflyttning av beskattning

Bestämmelsen innebär att utdelning, kapitalvinst vid avyttring av aktier och inkomst från fast driftställe i vissa fall inte ska undantas från beskattning. Det görs inget undantag för att det kan vara ett skatteavtal som förhindrar beskattningen. EU-länderna skulle kunna komma överens om att tillämpa direktivbestämmelsen i stället för skatteavtalsbestämmelser mellan medlemsstaterna, men Skatteverket ser inte hur det kan vara möjligt att införa en regel i ett EU-direktiv som tar över bestämmelser i skatteavtal med länder utanför EU.

Bestämmelsen gäller även i förhållande till EES-stater. Det torde strida mot den fria etableringsrätten och de fria kapitalrörelserna i EES-avtalet att behandla etableringen/investeringen annorlunda när den skett i EES-land.

Den enda omständighet som krävs för att regeln ska bli tillämplig är att det andra landets skattesats är lägre än 40 procent av den egna skattesatsen. För svensk del är det en beskattning lägre än 8,8 procent. Det saknar betydelse vad det lågbeskattade bolagets inkomster består av. Om ett svenskt AB (AB 1) äger andelar i ett sådant utländskt företag som i sin tur äger andelar i ett annat svenskt AB (AB 2) så skulle utdelning från AB 2 som slussas genom det lågbeskattade bolaget bli skattepliktig för AB 1. Likaså om det utländska företagets vinstmedel består av försäljning av andelar i högbeskattade bolag.

Att bara jämföra två nominella skattesatser innebär dels att stora skillnader i skattebasen inte beaktas, dels att en formellt hög skattesats men en låg faktisk skattenivå inte omfattas. Skatteverket anser att om bestämmelsen endast beaktar den lagstadgade skattesatsen är risken uppenbar att en sådan regel kan komma att bli utan effekt. Skatteverket anser att det bör utvecklas i vilken mån faktiskt erlagd bolagsskatt ska beaktas.

Olika medlemsstater har olika skattesatser. Därför kommer det att bli en stor skillnad mellan medlemsstaterna i vilken omfattning regeln kommer att bli tillämplig. Utdelning från ett bolag i tredje land kommer att bli beskattad i en medlemsstat men inte i en annan.

Av bestämmelsen följer att avdrag ska medges för skatt som erlagts i tredje land. Skatteverket utgår från att det är avräkning som avses och inte avdrag. Det är oklart vad denna bestämmelse innebär. Avräkning medges normalt för skatt som man själv har betalat. Ska avräkning medges även för det utdelande bolagets skatt? Ska även skatt som betalats av bolag längre ned i en utdelningskedja avräknas? I hur många led ska sådan skatt beaktas? Ska det sålda bolagets skatt avräknas mot skatten på en aktieförsäljning och hur ska i så fall storleken på den skatten beräknas? I Sverige medges inte avräkning för underliggande bolags skatt.

Skatteverket tolkar direktivbestämmelsen som att avräkning behöver medges för underliggande bolags skatt. Det innebär att det kommer att krävas nya avräkningsregler om den typen av avräkning införs i direktivet.

Skatteverket anser att en risk med en sådan ordning är att möjligheten att få avräkning för underliggande bolags skatt vid utdelning kan vara ett sätt att åstadkomma s.k. hybridavräkning, dvs. att samma utländska skatt avräknas i två länder. Det utnyttjas i samband med repotransaktioner och aktielån.

Skatteverket anser att det är viktigt att bestämmelsen i artikel 6 klargörs i de ovan angivna situationerna.

2.6 Artikel 7 En allmän bestämmelse mot missbruk

Skatteverket anser att det är svårt att fullt ut överblicka konsekvenserna om en generell bestämmelse mot missbruk utformad i enlighet med direktivförslaget införs. Skatteverket är dock positivt till att det i direktivet införs generella bestämmelser mot missbruk.

2.7 Artikel 8 och 9 Bestämmelser om utländska kontrollerade bolag

Beräkning av ägarandel. I punkt 1 (a) kan det av bestämmelsen inte utläsas hur mer än 50 procent av kapitalet samt rösterna ska beräknas vid indirekta innehav. Samma gäller beräkningen av rätt till 50 procent av vinsten. Det förekommer även att CFC-företag ägs genom att andelarna placerats som tillgångar i truster eller stiftelser och stiftelseliknande subjekt inom och utom EU där den ultimata ägaren har möjlighet att förfoga över trustens eller stiftelsens tillgångsmassa.

Termen effektiv bolagsskattesats. I punkt 1 led (b) anges att det ska vara fråga om effektiv bolagsskattesats. Det framgår inte om det är någon skillnad mellan effektiv bolagsskattesats och bolagsskattesats. Skatteverket anser att det måste förtydligas vad som avses med termen effektiv bolagsskattesats.

Termen inkomster. I punkt 1 led (c) används termen inkomsterna. Skatteverket uppfattar att det bör vara fråga om intäkter.

Termen immateriella rättigheter. I punkt 1 led (c) ii) används i den svenska språkversionen termen immateriella rättigheter. Det bör vara fråga om immateriella tillgångar (jfr intellectual property i den engelska språkversionen). Skatteverket anser att det är av vikt att termen immateriella tillgångar används.

Termen finansiell leasing. I punkt 1 led (c) iv) används termen finansiell leasing. Att bestämma skillnaden mellan ett finansiellt leasingavtal och operationellt kan i det enskilda fallet var svårt. Skatteverket anser att det måste klargöras enligt vilken definition av leasingavtal direktivbestämmelsens term finansiell leasing ska definieras (jfr synpunkterna i avsnitt 2.1).

Finansiella företag och missbruksbestämmelsen. I punkt 2 andra stycket undantas finansiella företag inom medlemsstater och EES medlemsländerna. I punkt 10 sista meningen i ingressen anges att tillämpningsområdet för en legitim tillämpning av regler om

utländska kontrollerade bolag inom unionen bör begränsas till artificiella situationer utan ekonomisk substans, vilket skulle innebära att den kraftigt reglerade finans- och försäkringssektorn sannolikt inte kommer att omfattas av dessa regler. Skatteverket tolkar det som att om en sådan enhet har utrymme att upprätta fiktiva etableringar och icke-genuina arrangemang som avses i första stycket, så kan det i sådana situationer vara möjligt att använda sig av den generella bestämmelsen mot missbruk i artikel 7.

Termen ”significant people’s functions”. I punkt 2 tredje stycket i den engelska versionen av direktivförslaget används begreppet ”significant people’s functions”. Begreppet ”significant people functions” är ett vedertaget uttryck när det gäller vinstallokering till fasta driftställen och där används det på det sätt som tycks vara avsikten även i den här artikeln. Eftersom begreppet ”significant people’s functions” har en annan språklig innebörd är det olämpligt att använda då det tycks vara det vedertagna uttrycket som åsyftas. Skatteverket anser termen att ”significant people functions” bör användas.

2.8 Artikel 10 Hybridarrangemang

Skatteverket utgår från att minimikraven enligt artikel 10 avser neutralisering av de olika hybridarrangemang som beskrivs i rekommendationerna till BEPS Action 2 (Action 2). Artikel 10 såväl som punkt 11 i ingressen är däremot oerhört komprimerade jämfört med omfånget av rekommendationerna i Action 2 varför det föreligger stora svårigheter att enbart av den föreslagna direktivtexten överblicka artikelns konsekvenser och omfång. Detta särskilt i jämförelse med de olika och ofta mycket detaljerade rekommendationerna i Action 2. Skatteverket anser att det är viktigt att de olika hybridsituationer som behandlas i Action 2 ska kunna neutraliseras. Det är därför enligt verkets uppfattning viktigt att den föreslagna direktivtexten verkligen omfattar neutralisering av de fall som beskrivs i Action 2 och att dessa fall därmed ingår i det som utgör minimibestämmelser enligt direktivet.

I jämförelse med rekommendationerna i Action 2 föreslås en annan metod i direktivet för att neutralisera en hybridmismatch, för det fall det avser andra situationer än de som omfattas av Action 2 rekommendation 2. När det gäller hybridsituationer som leder till avdrag i ena staten och inte beskattning i den andra medlemsstaten ska den rättsliga kvalificeringen som ges i den medlemsstat där betalningen har sin källa vara avgörande. Det innebär i praktiken att bedömningen ska utgå från den stat där avdrag för betalningen gjorts och att inkomsten därför ska tas upp i den andra staten. Lösningen i Action 2 innebär däremot att avdrag ska nekas i utbetalarstaten. Även om utgångspunkten i neutraliseringen av en mismatch inte är att bestämma vilken stat som tappat skattebas anser verket att det för enhetlighetens skull finns skäl att ifrågasätta om inte den primära lösning som föreslås i Action 2 är att föredra. Detta även med hänsyn till att dessa medvetna upplägg ofta är gjorda för att skapa ett avdrag i den stat där verksamheten bedrivs och en motsvarande inte skattepliktig inkomst i en stat där anknytning till den bedrivna verksamheten saknas eller i övrigt är mycket svag.

När det gäller hybrida företag/enheter kan dessa i vissa fall innebära dubbla avdrag genom att betalningen, utgifter eller förluster, dras av både i den stat där utgiften eller förlusten uppstod och i en annan medlemsstat. Här föreslås på samma sätt som ovan att klassificeringen i det land där betalningen har sin källa eller där förlusterna eller utgifterna

uppstod ska vara avgörande för bedömningen. I Action 2 anges en viss ordning för att neutralisera mismatchen i dessa fall, se särskilt rekommendation 6 och 7 i Action 2 som avser dessa situationer. Verket har svårt att enbart utifrån direktivtexten avgöra hur denna neutralisering ska ske i praktiken varför ytterligare vägledning bör lämnas.

Oavsett detta krävs det ytterligare vägledning eller information vad avser fall då en annan klassificering av instrumentet/företaget/enheten innebär att en inkomst inte beskattas som vanlig inkomst (ordinary income) eller att beskattning av inkomsten genom tax relief, credit eller liknande skatteförmåner helt eller delvis elimineras. Även dessa berörs i Action 2 med åtföljande rekommendationer till neutralisering av mismatchen. Det är svårt att enbart utifrån den föreslagna direktivtexten förstå om sådana hybridsituationer kan neutraliseras även om verket utgår från att det måste vara avsikten. Det bör tydliggöras.

Med anledning av synpunkterna ovan avstyrker Skatteverket den metod som föreslås i direktivet. Skatteverket lämnar även följande kommentarer gällande den metod som bestämmelsen omfattar.

I bestämmelsen anges att vid ett hybridarrangemang ska den rättsliga klassificeringen som ges i den medlemsstat där betalningen har sin källa följas av den medlemsstat där betalningen mottas. Av bestämmelsen framgår att klassificeringen omfattar företaget/enheten och instrumentet som sådant. Skatteverket kan på detta stadium inte överblicka vilka konsekvenser en sådan metod kan ge upphov till. Det gäller hur metoden ska fungera, vilket omfång en sådan regel har, om den har konsekvenser för andra transaktioner än sådana som innebär en hybridmismatch, etc.

Anta t.ex. följande förutsättningar. År 1 finns en viss betalström från land A till land B. Så som bestämmelsen är utformad ska företags/enhetens klassificering i land A gälla även i land B. År 2 växlar betalströmen riktning under året flera gånger. Vad innebär klassificeringen av företaget/enheten? Ska klassificeringen växla vid varje betalström och vad innebär klassificeringen? Bestämmelsen i sin nuvarande utformning ger ingen vägledning hur sådana situationer ska lösas.

Skatteverket har även här identifierat att delägarbeskattade subjekt inte omnämns i artikel 10. Se även synpunkter ovan på artikel 1 angående omfångsfrågor. Det måste förklaras och tydliggöras om och hur delägarbeskattade subjekt omfattas av artikel 10.

Vidare bör det påpekas att översättningen av hybrid permanent establishments till fasta hybridenheter under punkt 11 i inledningen till direktivet bör ändras till hybrida fasta driftställen.

Sammanfattningsvis anser Skatteverket att det är viktigt att införa bestämmelser för att motverka olika hybrid mismatch situationer. Skatteverket anser dock att bestämmelsen i artikel 10 i sin nuvarande utformning måste bli föremål för en djupare analys med förklarande texter för att kunna utgöra en godtagbar miniminivå.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Inledningsvis måste påpekas att då det är fråga om förslag till direktivbestämmelser går det inte att i alla delar förutse hur ett framtida genomförande kommer att se ut. Det innebär även att en bedömning av eventuella framtida konsekvenser endast kan bli översiktliga prognoser.

Skatteverket kommer att behöva ta resurser i anspråk för att stödja företagen när de nya bestämmelserna trätt i kraft, t.ex. genom att svara på frågor m.m. Flera av bestämmelserna i direktivförslaget är av sådan natur att det finns en uppenbar risk för att företagens administrativa börda kommer att öka.

Det innebär vidare att ett framtida genomförande av de föreslagna direktivbestämmelserna sannolikt kommer att innebära att det blir nödvändigt med fler fördjupade kontroller.

En djupare analys kan dock inte göras innan det står klart hur bestämmelserna faktiskt utformas.