

Nr 49 2015-10-07

OECD (BEPS 3): Förändrade CFC-regler?



OECD presenterade den 5 oktober sina slutrapporter avseende de femton åtgärder (actions) som identifierats inom ramen för det s k BEPS-projektet. Rapporterna innehåller riktlinjer och rekommendationer som bör implementeras och följas av de berörda länderna för att motverka BEPS. Detta avsnitt behandlar Action 3 som behandlar behovet av CFC-regler (Controlled Foreign Corporation) till följd av BEPS.

Sammanfattning av rapporten

Inledningsvis konstaterar OECD att multinationella företagsgrupper kan etablera bolag eller andra sammanslutningar i lågbeskattade jurisdiktioner till vilka vissa inkomster kan allokteras. Detta kan göras helt eller delvis av skatteskal för att exempelvis minska den effektiva skattebördan i företagsgruppen. Väl fungerande CFC-regler behövs enligt OECD för att motverka detta då de innebär att vissa inkomster som genereras i den utländska lågbeskattade jurisdiktionen under vissa förutsättningar blir skattepliktiga för moderbolaget eller annat koncernbolag. OECD konstaterar att många länder redan har CFC-regler men att sådana regelsystem saknas i vissa länder. Vidare konstateras att vissa jurisdiktioners regelsystem inte alltid motverkar BEPS på ett tillfredställande sätt, vilket således gör att detta fokusområde är en mycket viktig del av det övergripande BEPS-projektet.

I rapporten delas rekommendationerna in i sex olika grundpelare (building blocks) som OECD anser alla är nödvändiga element i en fungerande CFC-lagstiftning. De olika grundpelarna som återges i rapporten är de följande;

Redaktion



Utgivare

Tina Zetterlund
tina.zetterlund@kpmg.se

[Prenumerera på TaxNews](#)

För mer information kontakta

Carl Gudesjö
Corporate Tax
+46 (0)8 723 97 93
carl.gudesjo@kpmg.se

Jan Källqvist
Corporate Tax
+46 (0)8 723 96 86
jan.kallqvist@kpmg.se

1. Definition av ett CFC
2. Undantag från CFC-beskattnng
3. Definition av CFC-inkomster
4. Beräkning av CFC-inkomster
5. Allokering av CFC-inkomster
6. Regler om förhindrande av dubbelbeskattnng

Under respektive avsnitt ger OECD sin syn på hur regelverket bör utformas för att på bästa sätt motverka BEPS. Enligt OECD kan dessa rekommendationer användas och implementeras genom lagstiftning av de länder som ännu inte har CFC-regler och länder som har sådana regler kan använda rekommendationerna för att modifiera sina existerande regelverk om behövt.

Grundpelare 1 – Definition av ett CFC

OECD understryker att för att definiera ett CFC måste primärt följande två frågor besvaras.

Vilka personer ska omfattas av begreppet
Vilken grad av kontroll krävs för att den utländska personen ska kvalificera som ett CFC?

Enligt OECD bör väl fungerande CFC-regler definiera aktiebolag och dess motsvarigheter, handelsbolag och liknande utländska sammanslutningar (s k partnerships), stiftelser (s k trusters) samt fasta driftställen (permanent establishments) som potentiella CFC-bolag under vissa förutsättningar. Vidare bör en särskild "hybrid" regel instiftas som syftar till att motverka att företag utnyttjar olikheter i olika länders lagstiftningar avseende klassificering av olika personer för att undvika CFC-beskattnng.

Vidare bör CFC-reglerna enligt OECD innehålla både ett test avseende legal kontroll (t ex rösträtt) och ett test avseende ekonomisk kontroll (t ex rätt till kapital och tillgångar). Om endera av dessa prövningar ger vid handen att exempelvis ett moderbolag eller en fysisk person direkt eller indirekt kontrollerar mer än 50% av den utländska personen ska denna anses utgöra ett CFC. Det bör dock observeras att OECD understryker att miniminivån om mer än 50% kan sättas lägre om så önskas av respektive berört land (jmf de svenska CFC-reglerna som redan tillämpas vid en direkt eller indirekt kontroll om 25%).

Grundpelare 2 – Undantag från CFC-beskattnng

OECD:s rekommendation är att en utgångspunkt för reglernas tillämplighet är att den effektiva skattesatsen i den utländska personen ska jämföras med den effektiva skattesatsen i moderbolagslandet och att CFC-beskattnng endast ska bli aktuell om den effektiva beskattnngen i den utländska personen understiger moderbolagslandets med en nivå som förefaller rimlig. Vidare anser OECD att denna gränsnivå kan kompletteras med en s k vit lista som innebär att jurisdiktioner i sin helhet undantas från CFC-beskattnng under vissa förutsättningar.

Grundpelare 3 – Definition av CFC-inkomster

Enligt OECD bör en CFC-lagstiftning innehålla regler som klargör vilka inkomster som utgör CFC-inkomster, d v s en definition av dessa. Detta för att säkerställa att inkomster som normalt kan innebära BEPS omfattas av regelverket. Samtidigt är det dock viktigt att regelverket är tillfredställande flexibelt så att det är förenligt med respektive lands regelverk. Mot denna bakgrund anser OECD att varje land kan definiera vad som ska utgöra CFC-inkomster enligt det landets regelverk.

Nr 49 2015-10-07

Grundpelare 4 – Beräkning av CFC-inkomster

Den fjärde grundpelaren i en väl fungerande CFC-lagstiftning är enligt OECD bestämmelser som avgör hur den beskattningsbara CFC-inkomsten ska beräknas, enligt reglerna i den utländska jurisdiktionen eller enligt reglerna i moderbolagslandet? Den tydliga rekommendationen är att moderbolagslandets regler ska användas. Vidare bör särskilda regler införas som begränsar rätten att utnyttja underskott i CFC-bolaget gentemot andra inkomster än överskott från samma person eller alternativt andra CFC-bolag i samma jurisdiktion.

Grundpelare 5 – Allokering av CFC-inkomster

OECD anser att fastställd CFC-inkomst ska allokeras till de delägare som uppfyller det kontrollkrav som uppställs och att inkomsten ska fördelas efter varje kvalificerad andelsägares respektive andel av den utländska personen. Även ägarnas respektive innehavstid av andelarna ska också beaktas när denna beräkning görs. Vidare ska det vara upp till varje land att avgöra när CFC-inkomsten ska tas upp till beskattning och hur den ska klassificeras för skatteändamål (ex. som utdelning eller som inkomst av näringsverksamhet). Avslutningsvis är det OECD:s rekommendation att CFC-inkomsten ska beskattas efter moderbolagslandets bolagsskattesats.

Grundpelare 6 – Regler om förhindrande av dubbelbeskattning

Den sjätte och sista grundpelaren i ett CFC-regelverk är enligt OECD att det finns regler som syftar till att förhindra och motverka dubbelbeskattning av CFC-inkomster. Mot denna bakgrund rekommenderar OECD att regler instiftas som direkt syftar till att förhindra och motverka dubbelbeskattning. Detta bör ske genom att avräkningsmöjligheter för betald utländsk skatt på samma inkomst bör erbjudas och genom att utdelningar och kapitalvinster undantas från beskattning till den del dessa är hänförliga till inkomster som redan varit föremål för CFC-beskattning.

KPMG:s kommentarer

OECD:s slutliga rapport om CFC-regler som ett verktyg för att motverka BEPS är mycket intressant och i många avseenden komplex. Det är dock viktigt att komma ihåg att rapporten inte innehåller några direkta anvisningar att implementera en CFC-lagstiftning i enlighet med OECD:s rekommendationer eller för den delen att justera redan befintliga regelsystem i enlighet härmed. Istället ger rapporten förslag och riktlinjer på hur OECD anser att en väl fungerande CFC-lagstiftning bör struktureras från ett BEPS perspektiv i allmänhet. Den får med andra ord läsas som någon form av vägledande handbok som utformats efter "best practise" på området. Även om den direkta effekten av denna rapport kan ifrågasättas är det dock intressant att konstatera att vår svenska CFC-lagstiftning i väldigt stor utsträckning redan är i linje med de rekommendationer som ges. De avvikelser som framförallt kan påpekas är dock att katalogen av de utländska personer som bör definieras som CFC enligt rapporten är vidare än definitionen i svensk rätt.

Sammantaget konstateras att rapporten både är väl genomarbetad och intressant samt att den i många avseenden rekommenderar regler som överensstämmer med våra svenska regler på området. Även om vi inte förväntar oss några direkta förändringar i de svenska reglerna till följd av rapporten går det dock inte att utesluta sådana över tid.

Nr 49 2015-10-07

Nästa steg

Närmast följer att OECD ska presentera sina slutrapporter för G20-länderna imorgon den 8 oktober 2015. Vi bevakar naturligtvis implementeringsprocesserna.

Vänligen kontakta oss för mer information. Se nedan om KPMG:s webcasts om BEPS.

Läs mer

[Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Action 3 - 2015 Final Report](#)

KPMG Webcasts:

[Den 14 oktober 2015: A global view on BEPS: webcast to explore the latest updates and implications](#)

[Den 20 oktober 2015: Global Financial Services view on BEPS – latest developments for banking institutions](#)

[Den 21 oktober 2015: Global Financial Services View on BEPS - Latest Developments for Insurers](#)

[Den 22 oktober 2015: Global Financial Services View on BEPS - Latest Developments for Asset Managers](#)

Kontakt:

Carl Gudesjö
Corporate Tax
+46 (0)8 723 97 93
carl.gudesjo@kpmg.se

Jan Källqvist
Corporate Tax
+46 (0)8 723 96 86
jan.kallqvist@kpmg.se

Nr 49 2015-10-07