



Bryssel den 4 oktober 2019
(OR. en)

12284/1/19
REV 1

FISC 367
ECOFIN 800

I/A-PUNKTSNOT

från:	Rådets generalsekretariat
till:	Ständiga representanternas kommitté (Coreper)/rådet
Ärende:	EU:s förteckning över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner på skatteområdet Rapport från uppförandekodgruppen (företagsbeskattning) med förslag på ändringar av bilagorna till rådets slutsatser av den 12 mars 2019, inklusive avförande från förteckningen av två jurisdiktioner och godkännande av en vägledande not

1. Den 12 mars 2019 antog Ekofinrådet slutsatser¹ om en revidering av EU:s förteckning över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner på skatteområdet (bilaga I) och en lägesrapport om de åtaganden som samarbetsvilliga jurisdiktioner har gjort om att genomföra principer om god förvaltning i skattefrågor (bilaga II) som ursprungligen godkändes av Ekofinrådet den 5 december 2017² och senare ändrades/uppdaterades av rådet den 23 januari 2018³, 13 mars 2018⁴, 25 maj 2018⁵, 2 oktober 2018⁶, 6 november 2018⁷ och 4 december 2018⁸.

¹ EUT C 114, 2019 s. 2.
² EUT C 438, 2017 s. 5.
³ EUT C 29, 2018 s. 2.
⁴ EUT C 100, 2018 s. 4.
⁵ EUT C 191, 2018 s. 1.
⁶ EUT C 359, 2018 s. 3.
⁷ EUT C 403, 2018 s. 4.
⁸ EUT C 441, 2018 s. 3.

2. Vidare bekräftades i rådets slutsatser av den 12 mars 2019, med erinran om punkt 11 i rådets slutsatser av den 5 december 2017, att uppförandekodgruppen ”*bör rekommendera rådet att när som helst, och minst en gång om året, uppdatera EU-förteckningen i bilaga I samt lägesrapporten i bilaga II på grundval av nya åtaganden som gjorts eller genomförts; från och med 2020 bör dessa uppdateringar av EU-förteckningen dock göras högst två gånger om året, varvid medlemsstaterna när så är lämpligt ges tillräckligt med tid för att ändra sin nationella lagstiftning*”, (punkt 16), vilket innebär ett godkännande av att den dynamiska processen upprätthålls under hela 2019.
3. EU:s förteckning över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner på skatteområdet ändrades senare av Ekofinrådet den 17 maj 2019⁹ och den 14 juni 2019¹⁰, och Aruba, Barbados, Bermuda och Dominica avfördes från förteckningen. Ytterligare uppdateringar av bilagorna I och II till rådets slutsatser av den 12 mars 2019 gjordes också vid samma tillfälle.

Avförande från förteckningen från bilaga I

4. Därefter antog Marshallöarna den 15 augusti 2019 en ändring av landets bestämmelser om ekonomisk substans från 2018 och löste på så vis EU:s sista problemområde¹¹, dvs. frågan om bevis på skatterättslig bosättning i en annan jurisdiktion, något som skapade en betydande risk för kringgående av kraven på substans och därmed sammanhängande informationsutbyte.

⁹ EUT C 176, 2019 s. 2.

¹⁰ EUT C 210, 2019 s. 8.

¹¹ Den 21 februari 2019 antog Marshallöarna tidigare ändringar av sina bestämmelser om ekonomisk substans från 2018, men dessa bedömdes inte vara tillräckliga av uppförandekodgruppen med tanke på detta sistnämnda problemområde, och av detta skäl förtecknade Ekofinrådet Marshallöarna i bilaga I den 12 mars 2019.

Uppförandekodgruppens undergrupp för externa ärenden behandlade denna ändring vid sitt möte den 4 september 2019 och kom fram till att Marshallöarna nu till fullo hade fullgjort sitt åtagande att införa krav på substans enligt kriterium 2.2 och därför kunde strykas från bilaga I (avförande). Med tanke på att det globala forumets översyn av Marshallöarna pågår och kommer att släppas senare i september 2019 kom undergruppen också fram till att Marshallöarna ändå bör vara kvar i avsnitt 1.2 i bilaga II (informationsutbyte på begäran) i avvaktan på resultatet av översynen. Uppförandekodgruppen bekräftade dessa slutsatser vid sitt möte den 13 september 2019.

5. Den 30 april 2019 antog Förenade Arabemiraten bestämmelser om ekonomisk substans genom resolution nr 31 från 2019. I bestämmelserna återspeglas de flesta av uppförandekodgruppens synpunkter, men man införde också ett generellt undantag för alla enheter där Förenade Arabemiratens regering, eller något av emiraten i Förenade Arabemiraten, hade direkt eller indirekt ägande (inget tröskelvärde) i aktiekapitalet. Vid uppförandekodgruppens möte den 20 maj 2019 konstaterades att detta skapade en betydande risk för kringgående av kraven på substans och man konstaterade att Förenade Arabemiraten fortfarande inte uppfyllde kriterium 2.2. Därefter antog dock Förenade Arabemiraten den 1 september 2019 en ändring av resolution nr 31 från 2019 och införde då ett tröskelvärde på 51 % av offentligt ägande (direkt eller indirekt) av aktiekapital.

Uppförandekodgruppens undergrupp för externa ärenden behandlade det ovannämnda utkastet till lagändring vid sitt möte den 4 september 2019 och kom fram till att det, om det antogs, skulle lösa EU:s farhågor. Därefter fick uppförandekodgruppens vid sitt möte den 13 september 2019 bekräftelse på att ovannämnda ändring antagits, och man konstaterade att Förenade Arabemiraten nu till fullo hade fullgjort sitt åtagande att införa krav på substans enligt kriterium 2.2 och därför kunde strykas från bilaga I (avförande).

Uppdatering av bilaga II

6. Eftersom Namibia den 26 augusti 2019 anslutit sig till det globala forumet för transparens och informationsutbyte på skatteområdet enades man vid mötet i uppförandekodgruppen den 13 september 2019 om att landet skulle strykas från avsnitt 1.2 i bilaga II.
7. Eftersom Marocko och Serbien den 22 maj respektive den 30 augusti 2019 ratificerat OECD:s multilaterala konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden i dess ändrade lydelse enades man vid mötet i uppförandekodgruppen den 13 september 2019 om att dessa länder bör strykas från avsnitt 1.3 i bilaga II.
8. Costa Rica antog den 15 maj 2019 ändringar i lagstiftningen om frizoner (CR001). Dessa granskades av OECD:s forum om skadlig praxis på skatteområdet vid mötet den 19–21 juni 2019, då man kom fram till att de inte är skadliga. Uppförandekodgruppen godkände denna slutsats vid mötet den 10 juli 2019. Med tanke på att dessa ändringar i lagstiftningen även gällde den tillverkningsverksamhet som omfattas av systemet med frizoner (CR002) konstaterade uppförandekodgruppen vid mötet den 13 september 2019 att Costa Rica fullt ut hade genomfört sitt åtagande att avlägsna de skadliga inslagen i systemet med frizoner och att landet därför bör strykas från avsnitt 2.1 i bilaga II.
9. Mauritius antog den 25 juli 2019 en skatteproposition för 2019 och den 16 augusti 2019 ytterligare bestämmelser som ändrade den lagstiftning som är tillämplig på systemen med frihamnar (MU012) och partiella undantag (MU010).

Vid uppförandekodgruppens möte den 13 september 2019 granskades dessa ändringar och man kom fram till att Mauritius hade uppfyllt sitt åtagande att åtgärda bristerna i dessa två regelverk. Även om systemet med frihamnar inte längre är en förmånsordning har krav på substans införts i båda systemen, och frågan om avsaknad av regler mot missbruk har åtgärdats genom införandet av regler om kontrollerade utländska bolag, vilka i stort sett har anpassats till bestämmelserna i EU:s direktiv mot skatteflykt. Till följd av detta kom man i uppförandekodgruppen fram till att Mauritius därför bör avföras från avsnitt 2.1 i bilaga II.

10. Schweiz antog en skattereform i oktober 2018, men ikraftträdandet och tillämpningen av lagstiftningen sköts upp i väntan på resultatet av folkomröstningen i maj 2019, och därför beviljades Schweiz ytterligare ett års tidsfrist för att uppfylla kriterium 2.1 ”på grund av verkliga institutionella eller konstitutionella problem trots konkreta framsteg under 2018”. Efter den positiva utgången av folkomröstningen meddelade Schweiz uppförandekodgruppen i augusti 2019 att det officiella resultatet hade kungjorts i landets officiella tidning. Till följd av detta trädde den relevanta lagstiftningen i kraft den 16 juli 2019 och kommer att börja tillämpas den 1 januari 2020. Samtidigt hade Schweiz redan meddelat att landets federala system CH004 och CH005 var stängt för nya aktörer från och med den 1 januari 2019.

Vid mötet i uppförandekodgruppen den 13 september 2019 granskades situationen och man kom fram till att Schweiz borde strykas från avsnitt 2.1 i bilaga II på grundval av att de nödvändiga reformerna hade antagits och offentliggjorts i landets officiella tidning.

11. Vid uppförandekodgruppens möte den 13 september 2019 enades man också om att Namibias tidsfrist för uppfyllande av kriterium 2.1 skulle ändras från den 9 november till slutet av 2019, vilket kräver en ändring av bilaga II. Målet är att anpassa tidsfristen till andra kriterier och jurisdiktioner och respektera nationella budgetcykler.
12. Eftersom Albanien, Bosnien och Hercegovina, Eswatini och Namibia, som anslöt sig till det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) den 8 augusti, 11 juli, 26 juli respektive 9 augusti 2019, och den 13 september 2019, enades uppförandekodgruppen om att de bör avföras från avsnitt 3.1 i bilaga II.
13. Till följd av detta kommer Albanien, Costa Rica, Mauritius, Serbien och Schweiz att avföras helt och hållet från bilaga II.

Övriga frågor

14. Vid sitt möte den 13 september 2019 granskade uppförandekodgruppen även jurisdiktionernas situation efter det att det så kallade två av tre-undantaget för kriterier för skattetransparens upphört i slutet av juni 2019, och konstaterade att alla jurisdiktioner uppfyllde EU-kraven. Gruppen konstaterade särskilt följande:

- a) För att uppfylla EU-kriterium 1.3¹² bör USA ha arrangemang med alla medlemsstater som möjliggör både automatiskt informationsutbyte och faktiskt utbyte av information på begäran med tanke på att landet har undertecknat men ännu inte ratificerat protokollet om ändring av OECD:s multilaterala konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden. I fråga om automatiskt informationsutbyte ansågs avtalen mellan behöriga myndigheter inom ramen för FATCA – mellan USA och alla medlemsstater – vara tillräckliga för att uppfylla EU:s krav. Vad gäller utbyte av information på begäran har USA dubbelbeskattningsavtal och/eller avtal om utbyte av information i skattefrågor med samtliga EU-medlemsstater utom Kroatien. Kroatien och USA förlitar sig dock på den oförändrade multilaterala konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden från 1988 för utbyte av information på begäran, och det kunde till följd av en dialog mellan ordföranden för uppförandekodgruppen och USA:s finansministerium konstateras att det utbyte av information på begäran som hittills har ägt rum mellan Kroatien och USA är ändamålsenligt och tillfredsställande för båda parter. Dessutom mottog Kroatiens finansminister den 3 september 2019 en officiell skrivelse från det amerikanska finansministeriet där det angavs att ministeriet skulle fortsätta att utbyta skatteinformation med Kroatien i enlighet med internationell standard och båda parters behov. Uppförandekodgruppen kom därför fram till att USA kan anses uppfylla villkoren för kriterium 1.3.
- b) Niue antog nödvändig primär- och sekundärlagstiftning för att genomföra den gemensamma rapporteringsstandarden och fullgjorde fram till den 2 september 2019 nödvändiga åtgärder för aktivering av bilateralt automatiskt utbyte av information med alla EU-medlemsstater. Detta gjorde att uppförandekodgruppen kom fram till att Niue uppfyller kriterium 1.1.

¹² USA ansågs redan i december 2017 uppfylla EU:s kriterier 1.1 och 1.2.

- c) Andra jurisdiktioner som uppförandekodgruppen identifierade som eventuellt berörda av upphörande av ”två av tre”-undantaget (bl.a. Israel och Vanuatu) hade redan på ett tidigare stadium följt de steg som krävs för att kunna aktivera automatiskt bilateralt utbyte av information med alla EU:s medlemsstater.

15. Uppförandekodgruppen granskade även lagstiftningsändringar i Caymanöarna enligt kriterium 2.2 efter Ekofinrådets möte den 12 mars 2019. Dessa ändringar granskades vid uppförandekodgruppens möte den 20 maj 2019 och mötet i uppförandekodgruppens undergrupp den 5 juli och 4 september 2019, där det uttrycktes farhågor om att Caymanöarna hade infört bestämmelser som kunde anses vara oförenliga med EU:s krav.

Ytterligare ändringar av lagstiftningen, som offentliggjordes den 10 september 2019¹³, behandlades vid uppförandekodgruppens möte den 13 september där gruppen kom fram till att Caymanöarna fortfarande uppfyller EU:s kriterium 2.2 (utom vad gäller kollektiva investeringsfonder¹⁴).

16. Vid uppförandekodgruppens möte den 13 september 2019 godkände man också en ny vägledning om ”system med undantag för inkomster från utländska källor” som återges i bilaga 2 till denna not.

Ekofinrådet noterade vid sitt möte den 12 mars 2019 med oro att skadliga system med skattemässig förmånsbehandling ersatts med åtgärder med liknande effekt i vissa jurisdiktioner. Dessa jurisdiktioner gjorde åtaganden om att ändra eller avskaffa dessa åtgärder före utgången av 2019, och sedan dess har bilaterala utbyten på teknisk nivå ägt rum. Vägledningen syftar därför till att formalisera de krav som fastställs av EU och att ge insyn i den strategi som uppförandekodgruppen antar när det gäller dessa system.

¹³ <http://www.gov.ky/portal/pls/portal/docs/1/12852496.PDF>

¹⁴ Caymanöarna åtog sig att åtgärda de problem som rör ekonomi på området för kollektiva investeringsfonder och att anpassa sin lagstiftning före utgången av 2019.

Det fortsatta arbetet

17. Coreper uppmanas därför att föreslå att Ekofinrådet i oktober 2019

- som en A-punkt på dagordningen antar de uppdaterade bilagorna I och II till rådets slutsatser av den 12 mars 2019 som anges i bilaga 1 till denna not och som återspeglar den utveckling som beskrivs ovan,
- beslutar att de ska offentliggöras i *Europeiska unionens officiella tidning*,
- godkänner uppförandekodgruppens slutsats vad gäller upphörandet av ”två av tre-undantaget” för kriterier för skattetransparens och Caymanöarna enligt kriterium 2.2,
- godkänner den vägledning om undantag för utländska källor som bifogas denna not (bilaga 2).

Med verkan från och med dagen för offentliggörandet i *Europeiska unionens officiella tidning* ska bilagorna I och II till rådets slutsatser av den 12 mars 2019 om EU:s reviderade förteckning över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner på skatteområdet¹⁵, ändrade den 22 maj 2019¹⁶ och den 21 juni 2019¹⁷ ersättas av följande nya bilagorna I och II:

BILAGA I**EU:s förteckning över icke samarbetsvilliga jurisdiktioner på skatteområdet****1. Amerikanska Samoa**

Amerikanska Samoa tillämpar inte automatiskt utbyte av finansiell information, har inte undertecknat och ratificerat OECD:s multilaterala konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden, i ändrad lydelse – inte heller genom den jurisdiktion som territoriet lyder under – och har varken åtagit sig att tillämpa minimistandarder för åtgärder mot BEPS eller att åtgärda dessa problem.

2. Belize

Belize har ännu inte ändrat eller avskaffat ett skadligt system med skattemässig förmånsbehandling.

Belizes åtagande att ändra eller avskaffa det skadliga system med skattemässig förmånsbehandling som nyligen har identifierats före utgången av 2019 kommer att övervakas.

¹⁵ EUT C 114, 26.3.2019, s. 2.

¹⁶ EUT C 176, 22.5.2019, s. 2.

¹⁷ EUT C 210, 21.6.2019, s. 8.

3. Fiji

Fiji har ännu inte ändrat eller avskaffat sina skadliga system med skattemässig förmånsbehandling.

Fijis åtagande att uppfylla kriterierna 1.2, 1.3 och 3.1 före utgången av 2019 kommer även i fortsättningen att övervakas.

4. Guam

Guam tillämpar inte automatiskt utbyte av finansiell information, har inte undertecknat och ratificerat OECD:s multilaterala konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden, i ändrad lydelse – inte heller genom den jurisdiktion som territoriet lyder under – och har varken åtagit sig att tillämpa minimistandarder för åtgärder mot BEPS eller att åtgärda dessa problem.

5. Oman

Oman tillämpar inte automatiskt utbyte av finansiell information, har inte undertecknat och ratificerat OECD:s multilaterala konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden, i ändrad lydelse, och har ännu inte åtgärdat dessa problem.

6. Samoa

Samoa har ett skadligt system med skattemässig förmånsbehandling och har inte åtagit sig att åtgärda detta problem.

Samoa åtog sig dessutom att uppfylla kriterium 3.1 före utgången av 2018 men har inte åtgärdat detta problem.

7. Trinidad och Tobago

Trinidad och Tobago har tilldelats ratingen "non-compliant" av det globala forumet för transparens och informationsutbyte på skatteområdet vad gäller informationsutbyte på begäran.

Trinidad och Tobagos åtagande att uppfylla kriterierna 1.1, 1.2, 1.3 och 2.1 före utgången av 2019 kommer att övervakas.

8. Amerikanska Jungfruöarna

Amerikanska Jungfruöarna tillämpar inte automatiskt utbyte av finansiell information, har inte undertecknat och ratificerat OECD:s multilaterala konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden, i ändrad lydelse – inte heller genom den jurisdiktion som territoriet lyder under. Landet har skadliga system med skattemässig förmånsbehandling, har inte åtagit sig att tillämpa minimistandarder för åtgärder mot BEPS och har inte åtagit sig att åtgärda dessa problem.

9. Vanuatu

Vanuatu underlättar för offshorestrukturer och arrangemang som syftar till att locka till sig vinster utan verklig ekonomisk substans och har ännu inte åtgärdat detta problem.

Lägesrapport om samarbetet med EU i fråga om åtaganden som gjorts om att genomföra principer om god förvaltning i skattefrågor

1. Transparens

1.1 Åtagande om att genomföra automatiskt informationsutbyte, antingen genom undertecknande av det multilaterala avtalet mellan behöriga myndigheter eller genom bilaterala avtal

Följande jurisdiktioner har åtagit sig att genomföra automatiskt informationsutbyte före utgången av 2019:

Palau och Turkiet

1.2 Medlemskap i det globala forumet för transparens och informationsutbyte på skatteområdet ("det globala forumet") och adekvat rating vad gäller informationsutbyte på begäran

Följande jurisdiktioner, som har åtagit sig att ha en tillräcklig rating före utgången av 2018, väntar på en kompletterande översyn från det globala forumet:

Anguilla, Marshallöarna och Curaçao

Följande jurisdiktioner har åtagit sig att bli medlemmar i det globala forumet och/eller ha en tillräcklig rating före utgången av 2019:

Jordanien, Palau, Turkiet och Vietnam

1.3 Undertecknande och ratificering av OECD:s multilaterala konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden eller nätverk för arrangemang som omfattar samtliga EU-medlemsstater

Följande jurisdiktioner har åtagit sig att underteckna och ratificera OECD:s multilaterala konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden eller att upprätta nätverk för arrangemang som omfattar samtliga EU-medlemsstater före utgången av 2019:

Armenien, Bosnien och Hercegovina, Botswana, Kap Verde, Eswatini, Jordanien, Maldiverna, Mongoliet, Montenegro, Namibia, Republiken Nordmakedonien, Palau, Thailand och Vietnam

2. Rättvis beskattning

2.1 Förekomsten av skadliga skattesystem

Följande jurisdiktion, som åtagit sig att före utgången av 2018 ändra eller avskaffa sina skadliga skattesystem som omfattar tillverkningsverksamhet och liknande verksamhet som inte med lätthet kan flyttas, och som har uppvisat konkreta framsteg med inledandet av dessa reformer under 2018, har beviljats en tidsfrist fram till utgången av 2019 för att anpassa sin lagstiftning:

Marocko

Följande jurisdiktioner som åtagit sig att ändra eller avskaffa sina skadliga skattesystem före utgången av 2018, men som hindrades från att göra detta på grund av verkliga institutionella eller konstitutionella problem trots konkreta framsteg under 2018, har beviljats en tidsfrist fram till utgången av 2019 för att anpassa sin lagstiftning:

Cooköarna och Maldiverna

Följande jurisdiktioner har åtagit sig att ändra eller avskaffa skadliga skattesystem före utgången av 2019:

Antigua och Barbuda, Australien, Curaçao, Marocko, Namibia, Saint Kitts och Nevis, Saint Lucia och Seychellerna

Följande jurisdiktion har åtagit sig att ändra eller avskaffa skadliga skattesystem före utgången av 2020:

Jordanien

2.2 Förekomsten av skattesystem som underlättar för offshorestrukturer som lockar till sig vinster som inte återspeglar verklig ekonomisk verksamhet

Följande jurisdiktioner, som har åtagit sig att åtgärda problemen som rör ekonomisk substans på området kollektiva investeringsfonder, har deltagit i en positiv dialog med gruppen och har fortsatt att vara samarbetsvilliga, har beviljats en tidsfrist fram till utgången av 2019 för att anpassa sin lagstiftning:

Bahamas, Bermuda, Brittiska Jungfruöarna och Caymanöarna

Följande jurisdiktion har åtagit sig att åtgärda problemen som hör samman med ekonomisk substans senast före utgången av 2019:

Barbados

3. Åtgärder mot BEPS

3.1 Medlemskap i det inkluderande ramverket mot BEPS eller åtagande om genomförande av OECD:s minimistandarder för åtgärder mot BEPS

Följande jurisdiktioner har åtagit sig att bli medlemmar i det inkluderande ramverket mot BEPS eller genomföra OECD:s minimistandarder för åtgärder mot BEPS före utgången av 2019:

Jordanien och Montenegro

Följande jurisdiktioner har åtagit sig att bli medlemmar i det inkluderande ramverket mot BEPS eller genomföra OECD:s minimistandarder för åtgärder mot BEPS om och när ett sådant åtagande kan bli aktuellt:

Nauru, Niue och Palau

Vägledning för**SYSTEM MED UNDANTAG FÖR INKOMSTER FRÅN UTLÄNDSKA KÄLLOR**

Den 20 maj 2019 enades uppförandekodgruppen om en metod för att bedöma system med undantag för inkomster från utländska källor. Utifrån detta tillvägagångssätt bör riktlinjerna ge vägledning för jurisdiktioner som redan har åtagit sig att ändra sina undantag för inkomster från utländska källor, på grund av de skadliga egenskaper som uppförandekodgruppen har identifierat. Riktlinjerna kommer också att ligga till grund för granskningen av andra jurisdiktioner med liknande system före utgången av 2019.

System med undantag för inkomster från utländska källor eller system där man beskattar företag på territoriell basis är inte problematiska i sig. Att undanta utländska vinster är acceptabelt och i vissa fall till och med att rekommendera för att undvika dubbelbeskattning. Problem uppstår dock när sådana system inte bara förhindrar dubbelbeskattning utan också skapar situationer med dubbel icke-beskattning. Detta gäller särskilt system som i) har en alltför vid definition av vilka inkomster som inte omfattas av beskattning, i synnerhet utländska kapitalinkomster utan några villkor eller garantier, och/eller ii) en koppling som inte överensstämmer med definitionen av ett fast driftställe i OECD:s modellavtal för skatter.

Uppförandekodgruppen har tidigare bedömt sådana system och har använt sig av egna prejudikat som utgångspunkt för denna vägledning. Tidigare bedömningar kommer inte att påverkas av vägledningen. System som inte har granskats av uppförandekodgruppen kan ses över på grundval av vägledningen och kriterierna i uppförandekoden. Det nuvarande förfarandet för återupptagande av tidigare bedömningar är fortfarande giltigt.

Passiva inkomster

Under 2017 konstaterade uppförandekodgruppen att det är skadligt med skattesystem som helt och utan några villkor undantar beskattning av passiva inkomster med utländsk koppling. Detta är fallet även om vinsten bestäms med internationellt vedertagna principer, eftersom slutresultatet är detsamma som ett system med gynnsam behandling för offshorebolag med låg/ingen substans.

System med undantag för utländska källor som är så vida att de omfattar passiva inkomster, utan några villkor, kan leda till öronmärkning och brist på substans. Öronmärkning uppstår eftersom mottagande av passiva inkomster i allmänhet kräver en transaktion med en person som inte är bosatt i landet. Passiva inkomster är i allmänhet inte förenade med krav på ekonomisk substans. Uppförandekodgruppen har konstaterat att undantag för passiva inkomster utan tydliga villkor (t.ex. en uttrycklig koppling till viss verklig verksamhet i jurisdiktionen) strider mot principerna i koden.

Aktiva inkomster

Uppförandekodgruppen enades om att bedömningen av system för inkomster från utländska källor i första hand bör inriktas på undantaget för passiva inkomster. Man enades dock också om att det var nödvändigt att beakta de särdrag i dessa system som är kopplade till aktiva inkomster – särskilt huruvida och hur aktiva inkomster ska beskattas.

I synnerhet bör man noggrant överväga system som utvidgar undantaget till att omfatta aktiva inkomster från verksamheter i utlandet, eftersom detta kan utlösa fall av dubbel icke-beskattning.

Analysen kommer därför att inriktas på definitionen av de inkomster som anses ha sin källa i jurisdiktionen, eftersom detta kommer att avgöra huruvida inkomsten beskattas enligt internationella principer eller inte. Vid denna analys undersöks huruvida man i jurisdiktionen tillämpar en definition av "fast driftställe" i linje med OECD:s modellavtal för skatter. Detta är den internationellt överenskomna principen för att bedöma en enhets ekonomiska närvaro i en annan jurisdiktion i syfte att fastställa fördelningen av rätten att beskatta.

Alternativ för att komma till rätta med skadliga system med undantag för inkomster från utlandet

Jurisdiktioner med system med undantag för inkomster från utländska källor som anses skadliga bör antingen avskaffa systemen i fråga eller ändra dem för att undanröja skadliga egenskaper.

Jurisdiktionerna bör antingen

- införa beskattning av passiva inkomster eller
- om de undantar vissa typer av passiva inkomster från beskattning
 - o införa lämpliga krav på substans för de berörda enheterna, i enlighet med EU:s uppförandekod (företagsbeskattning)¹⁸,
 - o ha robusta regler mot missbruk, och
 - o undanröja varje administrativt handlingsutrymme för skönsmässig bedömning vid fastställande av vilka inkomster som ska undantas från beskattning.

Dessutom bör jurisdiktionerna säkerställa tillämpningen av internationella principer när det gäller beskattning av aktiv inkomst, särskilt när det gäller den definition av fasta driftställen som finns i OECD:s modellavtal för dubbelbeskattningsavtal (inbegripet genom ändring av definitionen av fast driftställe i ett gällande dubbelbeskattningsavtal som inte respekterar internationella principer) och därav följande inkomstfördelning.

¹⁸ Om jurisdiktioner bedöms enligt kriterium 2.1 bör kraven på substans i uppförandekodgruppens vägledning om tolkningen av det tredje kriteriet (dok. 10419/18) gälla.
Om jurisdiktioner bedöms enligt kriterium 2.2 bör kraven på substans i uppförandekodgruppens vägledningsdokument om kriterium 2.2 (dok. 10421/18) gälla.

Eftersom var och en av dessa system har sina egna särdrag enades uppförandekodgruppen om att kommissionens avdelningar bör samarbeta med jurisdiktionerna för att klargöra vilka problemområden som berörs. Lösningar bör utvecklas på grundval av riktlinjerna ovan för att ta itu med de specifika frågor som uppförandekodgruppen fastställt för varje system. Denna vägledning bör därför inte behandlas som en separat handling, och bör åtföljas av teknisk rådgivning och interaktion med de jurisdiktioner som är föremål för översyn.

Översyn

Bekämpning av skadliga skatteåtgärder är en pågående process. Denna vägledning kommer därför att med jämna mellanrum ses över av uppförandekodgruppen för att säkerställa att den återspeglar den framtida utvecklingen.
