



Foto Shutterstock

# Nye prøveballoner fra EU-Kommissionen

## – luftkaster eller fremtidens skattesystem

### 1. Baggrund

Der sker store og yderst interessante ting på den internationale skattescene i disse år. Dette gør livet som praktiserende inden for international skatteret yderligere spændende. I dette tidsskrift har læserne flere gange hørt om de internationale forhandlinger i regi af "the inclusive framework", som omfatter 139 lande.

EU-landene spiller en væsentlig rolle som initiativtagere til dette projekt i regi af OECD. Men EU som en fælles supranational ramme spiller bestemt også en betydelig rolle i den internationale udvikling i sig selv. Således så vi i 2019 et markant udspil med flere interessante tanker, og EU-Kommissionen har hele vejen igennem vist en uforbeholden støtte til OECD's forslag til Pillar 1 og 2.

Nu er EU-Kommissionen på banen igen med en Kommunikation (Communication from the Commission to the European Parliament and the Council, Business Taxation for the 21st Century, COM(2021) 251 final), som skal vise rammerne for erhvervsbeskatning for det 21. århundrede. Der foreligger endnu ikke udkast

# Af

AFSAGT

Af Jakob Bundgaard, ph.d.,  
managing director / CORIT Advisory

#Skatter og afgifter #Skat, virksomheder, selskaber  
#International ret #Skatemyndighedernes organisation

til hard law i form af direktiver, og Kommunikationen kan nok bedst ses som et idékatalog. Som sådan er det imidlertid interessant læsning, hvis man blot holder sig for øje, at det næppe er alle forslagene, som bliver omsat til egentlig jura inden for en overskuelig fremtid.

Dette indlæg præsenterer og vurderer de enkelte initiativer gennem en skattepolitisk linse.

### 2. Overordnede målsætninger

Generelt gør Kommissionen altid meget ud af at forklare de overordnede målsætninger, som skal tilgodeses med et givet initiativ. En sådan tilgang er meget prisværdig, også selvom visse af mål-





sætningerne ofte fortoner sig i horisonten, når initiativet skal omsættes til konkret jura. Vi kunne faktisk godt bruge en højere grad af lignende overvejelser om overordnede målsætninger i dansk skattepolitik.

Kommunikationen skal vise de store linjer såvel på kort som på lang sigt. Helt konkret nævnes det p. 7, at Kommissionen vil handle hurtigt med at fremsætte direktivforslag til implementeringen af den kommende globale aftale om om-allokering af beskatningsretten og om en global minimumsskat. Samtidig præsenteres initiativer, som skal håndteres inden for en 2-årig tidsramme, men også en plan for en holistisk EU-ramme for erhvervsbeskatning.

Kommunikationen skal tillige ses i lyset af nogle større makrotrends (p. 1), som ændrer samfundet og økonomien, herunder aldrende befolkninger, klimaændringer, miljømæssig nedbrydning, globalisering og transformation af arbejdsmarkedet. Den nuværende pandemi har accelereret forud eksisterende trends i forhold til digitalisering, med stigende nethandel, udbud af ydelser og interaktion online. Disse tendenser har også betydning for de eksisterende skattebaser og kræver refleksioner om udformningen af en effektiv, bæredygtig og fair ramme for beskatningen i fremtiden.

Endelig udtaler Kommissionen, at der er konsensus om, at de basale principper om hjemsted og kilde er forældede. Det udtales endvidere, at forretninger i nutiden ofte foretages ved at have aktiviteter i en stat uden af have fysisk tilstedeværelse, hvilket det nuværende system ikke synes gearret til at håndtere.

På denne baggrund fastsættes målsætningen til, at EU har behov for robuste, effektive og fair skattemæssige rammevilkår, som kan sikre den offentlige finansiering, der er behov for, og samtidig sikre reparationen og den grønne og digitale transition gennem et miljø, som promoverer fair, bæredygtige samt job- og vækstskabende regler (p. 2.). Det er dog næppe realistisk på én og samme gang at sikre opfyldelse af alle disse hensyn.

### 3. Støtte til igangværende internationale forhandlinger

EU-Kommissionen proklamerer endnu en gang støtte til de internationale forhandlinger og fastslår, at der vil blive fremsat to direktiver som skal omhandle Pillar 1 og 2, idet disse findes at understøtte Kommissionens vision for skattesystemet. Dette er helt som forventet.

Kommissionen udtaler tillige, at OECD-udspillet i Pillar 1 understøtter en bevægelse i retning af formelallokering og en fælles fastlagt skatbase.

I forhold til Pillar 2 fremhæves det, at dette tillige støttes, men at en vedtagelse heraf (navnlig the income inclusion rule (IIR)) vil medføre en

betydelig påvirkning af ATA-direktivets CFC-regler. I lyset af, at de danske CFC-regler nu endelig efter mere end 2 års diskussion heraf synes at blive vedtaget, er det jo interessant, hvis vi skal starte forfra igen med nye regler på dette område. Det vil hverken være sjovt for de påvirkede embedsmænd eller de omhandlede virksomheder, hvis der skal kæmpes endnu en udmattelseskamp. Samspillet mellem de to værnsregler er dog ikke afklaret endnu.

### 4. Sikring af effektiv beskatning

Under overskriften "Ensuring effective taxation" proklamerer Kommissionen (p. 10), at der vil blive fremsat et forslag, som skal tilgodese det voksende offentlige ønske hos borgere og civilsamfund om stigende transparens i forhold til virksomhedernes skatteforhold. I lyset heraf vil der således blive præsenteret et forslag om tvungen årlig offentliggørelse af selskabernes effektive skattesatser, hvis disse har aktiviteter inden for EU. Hermed skal der anvendes den samme metode, som anvendes i henhold til Pillar 2. Der skal således offentliggøres på baggrund af andelen af selskabsskatter betalt i forhold til faktiske profitter i stedet for i forhold til den skattepligtige indkomst, som kan blive reduceret via forskellige skattebegunstigelser mv. Dette udspil skal ses i sammenhæng med det verserende forslag om tvungen offentliggørelse af land-for-land-rapportering (CBCR), som er på vej gennem EU-møllen.

Under samme overskrift vil Kommissionen tillige lave yderligere tiltag til at neutralisere misbrug gennem anvendelse af tomme selskaber (allerede i Q4 i 2021).

### 5. Sikring af produktive investeringer og entreprenørskab

Kommissionen erkender i Kommunikationen, at beskatningen spiller en væsentlig rolle i forhold til at sikre, at virksomhederne foretager de fornødne investeringer og opnår vækst.

Kommissionen finder det særligt vigtigt at have fokus på denne "enabling side" af skattepolitik, så virksomhederne hurtigst muligt kan komme tilbage i kølvandet på COVID 19-situationen. Derfor anerkendes det, at den skattemæssige behandling af underskud er helt central, og at den nuværende meget forskelligartede behandling af underskud inden for EU er uhensigtsmæssig. Derfor

udsender EU-kommissionen samtidig med vedtagelsen af denne kommunikation en henstilling til medlemsstaterne vedrørende den skattemæssige behandling af underskud (C(2021) 3484 final). Forslaget er at få medlemsstaterne til at tillade carry back (altså tilbagebetaling af tidligere betalt selskabsskat) 1-3 indkomstår tilbage i tiden med op til 3 mio. EUR per indkomstår.

I lyset af, at der er tale om en henstilling, er det tvivlsomt, hvor stor effekt dette vil få. De danske underskudsregler er ofte kritiseret, idet mange opstartsvirksomheder i realiteten er afskåret fra at nyttiggøre deres skatteaktiver. Indtil videre har der ikke været politisk momentum for at ændre lovgivningen.

Kommissionen vil dog samtidig undersøge mulighederne for at gå skridtet videre og dermed indføre fælles EU-regler om grænseoverskridende underskud, med fokus på SMV-segmentet. Sidst Kommissionen forsøgte sig med lignende, var i et direktivforslag fra 1990, som ikke blev vedtaget.

Endelig lancerer Kommissionen sit forslag til en fælles EU-baseret *Allowance for Corporate Equity eller ACE*. Et sådant system advokeres bredt blandt økonomer, og Kommissionen har nu i adskillige år været tilhænger heraf. Baggrunden er som bekendt, at der i de fleste skattesystemer findes en betydelig bias til fordel for gældsfinansiering grundet det simple forhold, at der er fradrag for renter, men ikke for omkostningerne forbundet med egenkapital. Denne velkendte situation kan medvirke til overdreven gældsopbygning med mulige negative spillover-effekter for EU som helhed, hvis nogle lande vil opleve en bølge af insolvenser. Derudover finder Kommissionen, at skattesystemet straffer finansiering af innovation gennem egenkapital.

Emnet er ifølge Kommissionen blevet mere preserende i lyset af gældsopbygningen efter covid-19-pandemien. Derfor vil Kommissionen foreslå et system, som skal tillade fradrag for egenkapitalfinansiering og dermed medvirke til re-kapitaliseringen af de finansielt skrøbelige virksomheder. Systemet vil naturligvis indeholde værnsregler, så dette ikke misbruges.

Belært af amerikanernes store succes med anvendelse af akronymer vil Kommissionen ikke stå tilbage, og har derfor navngivet ACE-initiativet "DEBRA" – forkortelse for Debt Equity Bias Reduction Allowance.

Så vidt vides, er den danske regering positiv over for indførelsen af et ACE-system i Danmark, selvom der indtil videre ikke har været stemning for indførelsen af en sådan ordning.

### 6. Brede tiltag – CCCTB i ny iklædning

Det måske væsentligste initiativ udgør en relancering af det meget omtalte CCCTB-projekt (fra 2011), som nu officielt trækkes tilbage og erstattes af endnu et akronym: "BEFIT", som er en forkortelse for "Business in Europe: Framework for Income Taxation". Baggrunden herfor er fortsat, at det er skadeligt for konkurrenceevnen, at der ikke findes ensartede skattesystemer blandt EU-medlemmerne, herunder gennem mulighederne for optimering og højere efterlevelsesomkostninger.





Vi kender fortsat ikke forslaget detaljer, men flere aspekter heri udgør meget velkendt stof. Der er således tale om etableringen af en fælleseuropæisk skattebase, baseret på fælles regler. Samtidig vil BEFIT indeholde en allokeringmekanisme mellem staterne baseret på en formel (formulary apportionment). Det nye er, at man her siger, at systemet blot bygger videre på Pillar 1 og 2. Hermed ønskes det at sikre, at virksomheder kan operere i Det Indre Marked uden unødvendige skattebarrierer. Samtidig vil BEFIT sikre, at der ikke kan opstå mismatches mellem skattesystemet inden for EU. Tanken er således, at virksomhederne ikke skal besværes af op til 27 forskellige skattesystemer, men alene ét fælles system. BEFIT indeholder også det kontroversielle andet "C" i CCCTB, idet der lægges op til en konsolidering af profit inden for EU-koncerner, hvorefter der foretages en allokering af det konsoliderede resultat, som beskattes med nationale skattesatser. I det hidtidige forslag til CCCTB har fordelingsnøglen (formlen) ofte været hårdt kritiseret. Dette imødegår Kommissionen ved at lægge op til en formel, som inddrager følgende:

"Key considerations will include how to give appropriate weight to sales by destination, to reflect the importance of the market where a multinational group does business, as well as how assets (including intangibles) and labour (personnel and salaries) should be reflected, to ensure a balanced distribution of corporate tax revenue across EU Member States with different economic profiles."

Hermed er håbet nok, at noget af kritikken vil aftage, idet der fx nu inddrages IP i formelen modsat det tidligere udkast. Detaljerne kendes selvsagt ikke, men en yderligere fokusering på markedet som allokeringfaktor synes ikke at tilgodese et lille land som Danmark med en åben økonomi og stor eksport, hvorimod inddragelsen af IP kan forbedre billedet.

Tanken bag anvendelse af formelallokering er fortsat at fjerne behovet for komplicerede transfer pricing-regler inden for EU. Kommissionen henleder opmærksomheden på erfaringer med formelallokering i USA, Canada og Schweiz på regionalt og subnationalt niveau. Særligt fokuseres på, at en moderne økonomi med stigende betydning af IP giver udfordringer i forhold til anvendelsen og håndhævelsen af TP-reglerne på trods af opdaterede OECD-retningslinjer. Med dette initiativ finder EU-Kommissionen, at der kan tages et væsentligt skridt i retning af et mere robust skattesystem i Det Indre Marked.

Det er dog fortsat meget tvivlsomt, om dette initiativ kan finde tilstrækkelig tilslutning til at kunne vedtages med enstemmighed.

#### 7. Egne ressourcer

Et særdeles kontroversielt forslag, som tidligere er fremsat af Kommissionen, er muligheden for at opkræve særlige EU-skatter til finansiering af budgettet. Sådanne forslag ser igen dagens lys i denne Kommunikation, idet det p. 5. udtales, at der vil blive fremsat forslag om en Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM), en digital EU-skat, en Financial Transaction Tax (FTT) og en løseligt formuleret skat knyttet til "the corporate sector" (hermed menes formentlig noget i tråd med den tidligere fremsatte omsætningskat på større koncerner).

#### 8. Digitale virksomheder

I lyset af den helt klare forudsætning bag arbejdet i the inclusive framework om, at alle nationale digitale skatter skal afskaffes, hvis der opnås international enighed i Pillar 1, synes det overraskende, at EU-Kommissionen med Kommunikationens lancerer en EU-digital skat: "It will be designed in such a way that it is independent of the forthcoming global agreement on international corporate tax reform and is compatible with WTO and other international obligations" og videre "After its establishment, it will coexist with the implementation of an OECD agreement on sharing a fraction of the taxable base of the largest multinational enterprises, once the latter is ratified and transposed in EU law". Denne enegang bliver næppe vel modtaget i kredsen af lande, der forhandler om en international aftale.

Forslaget er endnu ikke understøttet af konkrete detaljer.

#### 9. Afslutning

Med handlingsplanen for erhvervsbeskatning for det 21. århundrede har Kommissionen formuleret nogle ambitiøse og visionære forslag til brug for udformningen af fremtidens (erhvervs)skattesystem. Som allerede nævnt skal man ikke forvente, at samtlige forslag bliver omsat til konkret jura med det samme. Samtidig skal man også holde sig for øje, at der trods ny ikklædning på lange stræk er tale om tidligere fremsatte tanker, om tidligere er faldet til jorden. Om der er politisk momentum til en vedtagelse denne gang, må fremtiden vise – men spændende er det.



# Gratis interesse- medlemskab?



FSR – danske revisorer ønsker at være et spejl af hele branchen. Derfor kan medarbejdere fra foreningens medlemsvirksomheder nu få et gratis interessemedlemskab af foreningen. Tilbuddet gælder medarbejdere, som interesserer sig for:

- \* Revision og regnskab
- \* Skatter og afgifter,
- \* CSR, ESG og bæredygtighed
- \* IT, data og cybersikkerhed.

Det vil desuden være muligt for medarbejdere, som ikke er ansat i en medlemsvirksomhed, at tegne et interessemedlemskab. Prisen for et interessemedlemskab er 4.000 kroner årligt.

- Få blandt andet adgang til:
- Faglig viden
  - Medlemsmøder
  - Faglige arrangementer
  - Analyser og undersøgelser
  - Rabat på efteruddannelsen
  - Fordelagtige forsikringer mv.
  - Fagligt udvalgsarbejde
  - Networking

Og meget andet.

**Interesseret?**  
Udfyld blanketten på  
[fsr.dk/interessemedlem](https://fsr.dk/interessemedlem)