



KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER

Bruxelles, den 5.4.2006
KOM(2006) 157 endelig

**MEDDELELSE FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET, EUROPA-PARLAMENTET
OG DET EUROPÆISKE ØKONOMISKE OG SOCIALE UDVALG**

**Gennemførelse af Fællesskabets Lissabon-program: Hittidige fremskridt og næste
skridt hen imod et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag**

INDHOLDSFORTEGNELSE

MEDDELELSE FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET, EUROPA-PARLAMENTET OG
DET EUROPÆISKE ØKONOMISKE OG SOCIALE UDVALG Gennemførelse af
Fællesskabets Lissabon-program: Hittidige fremskridt og næste skridt hen imod et fælles
konsolideret selskabsskattegrundlag

1.	Baggrund	3
2.	Hittidige fremskridt	4
2.1.	Målsætninger for arbejdet i arbejdsgruppen	4
2.2.	Arbejdsgruppen: sammensætning og arbejdsmetode	5
2.3.	Arbejdsgruppens resultater	6
3.	De næste skridt	7
3.1.	Generel tilgang	7
3.2.	Forbindelsen mellem de internationale regnskabsstandarder og skattegrundlaget	7
3.3.	Konsolidering	8
3.4.	Fakultativt eller obligatorisk skattegrundlag	8
3.5.	Arbejdsprogram efter 2006	8
4.	Konklusioner	9
BILAG		12
Bilag 1		
	Sammenfattende arbejdsprogram for arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag	12
Bilag 2		
	Sammenfatning af de hittidige tekniske fremskridt i arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag	14

1. BAGGRUND

Lissabon-strategien spiller en vigtig rolle i bestræbelserne for at fremme konkurrenceevnen, væksten og jobskabelsen i EU. Det vil blive lettere at nå disse mål, hvis man eliminerer skattehindre som store konsekvensomkostninger i forbindelse med grænseoverskridende transaktioner og interne afregningspriser og manglen på grænseoverskridende udligning af tab i det indre marked. Det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag vil i høj grad reducere konsekvensomkostningerne for de virksomheder, der opererer på det indre marked, løse eksisterende problemer vedrørende interne afregningspriser, give mulighed for at konsolidere fortjeneste og tab, forenkle mange internationale omstrukturings-transaktioner, formindske nogle af de forviklinger, der skyldes, at man både har den klassiske tilgang og undtagelsestilgangen til international beskatning (uden at komme ind på personbeskatningsområdet), hindre mange dobbeltbeskatningssituationer, samt fjerne mange diskriminerende situationer og begrænsninger. Det fælles selskabsskattegrundlag vil bidrage til større effektivitet, forenkling og gennemsigtighed i selskabsskattesystemerne og fjerne hullerne mellem de nationale systemer.

Siden 2001, da meddelelsen "På vej mod et indre marked uden skattemæssige hindringer - En strategi for fastsættelse af et konsolideret selskabsskattegrundlag for virksomheders aktiviteter overalt i EU" (KOM(2001) 582) blev udsendt, har det været Kommissionens politik at arbejde hen imod, at virksomheder, der opererer i mere end en EU-medlemsstat, skal have et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag. Denne politik blev bekræftet i 2003 i meddelelsen "Et indre marked uden selskabsskattemæssige hindringer: hidtidige resultater, igangværende initiativer og tilbageværende udfordringer" (KOM(2003) 726).

I 2004 oprettedes arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag efter stimulerende diskussioner på det uformelle møde i Økofin-Rådet i september under det nederlandske formandskab, hvor Kommissionens non-paper "A Common Consolidated EU Corporate Tax Base" blev forelagt.

I oktober 2005 fremhævede Kommissionen i sin meddelelse "Gennemførelse af Fællesskabets Lissabon-program – Skatte- og toldpolitikens bidrag til Lissabon-strategien" sammenhængen mellem arbejdet vedrørende det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag og Lissabon-programmet og satte sig det politiske mål, at den ville fremlægge et lovinitiativ i 2008.

I december 2005 vedtog Europa-Parlamentet en beslutning¹ (Bersani-rapporten) om "Beskatning af virksomheder i Den Europæiske Union: Et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag", og i februar 2006 afgav Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg en udtalelse² om "Indførelse af et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag". Begge støttede Kommissionens arbejde på dette område.

¹ Europa-Parlamentets beslutning om beskatning af virksomheder i Den Europæiske Union: et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag (2005/2121(INI)), 13. december 2005.

² Udtalelse fra Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg om indførelse af et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag i EU (forklarende udtalelse) ECO/165, 14. februar 2006.

I december 2005 skitserede Kommissionen en metode til på kort sigt at behandle nogle af de små og mellemstore virksomheders specifikke skatteproblemer. Meddelelsen "Tackling the corporation tax obstacles of small and medium-sized enterprises in the Internal Market – outline of a possible Home State Taxation pilot scheme" (COM(2005) 702) beskriver ordningen meget detaljeret og opfordrer medlemsstaterne til åbent og konstruktivt at overveje dette pragmatiske og beskedne initiativ.

Formålet med denne meddelelse er at beskrive de fremskridt, der hidtil er gjort, og samtidig gøre opmærksom på de områder, hvor det er ønskeligt med yderligere politisk støtte og retningslinjer, uden at medlemsstaterne af den grund skal give tilsagn om lovgivningsinitiativer.

2. HJDTIDIGE FREMSKRIDT

2.1. Målsætninger for arbejdet i arbejdsgruppen

I overensstemmelse med Lissabon-målsætningerne og begrundelsen for at nedsætte arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag i 2004 er de vejledende målsætninger for arbejdet følgende:

- at finde måder, hvorpå selskabsskattehindre for det indre markeds effektive og gnidningsløse virkemåde kan fjernes
- at reducere de administrative byrder for såvel virksomheder som skatteforvaltninger og at indføre enkle og gennemsigtige regler
- at indkredse mulige elementer i et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag, der kan forbedre de europæiske virksomheders internationale konkurrenceevne og opfylde de økonomiske krav i det 21. århundrede
- at sikre, at medlemsstaterne er i stand til at beskytte deres legitime finansielle interesser, navnlig ved at begrænse mulighederne for skatteunddragelse og -svig.

Siden gruppen blev nedsat, har den overordnede tilgang til arbejdet været på linje med den metode, der diskuteredes i det oprindelige non-paper, der blev fremlagt på det uformelle Økofin-møde i september 2004, og som førte til nedsættelsen af gruppen. Følgende bør fremhæves:

- formålet er ikke at ændre det nuværende skatteniveau
- alle medlemsstater bør opfordres til at deltage i processen
- de internationale regnskabsstandarder (IAS/IFRS) bør anvendes som et redskab til at definere grundlaget
- arbejdet bør være inspireret af et almindeligt anerkendt sæt skatteprincipper, der harmoniserer med Lissabon-målene.

Skatteniveauet har ikke indgået og skal ikke indgå i diskussionerne, da det ville indebære en diskussion af skattesatsen, og Kommissionen ønsker ikke, at arbejdet

vedrørende grundlaget udvides til også at omfatte satsen. Hvis det nye grundlag bliver bredere eller snævrere end nogle medlemsstaters eksisterende skattegrundlag, kunne det eksisterende beskatningsniveau opretholdes af medlemsstater gennem en ændring af deres skattesatser. Kommissionen vil ikke desto mindre ud fra et kvalitativt og kvantitativt synspunkt undersøge den mulige virkning af det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag på skatteindtægterne og deres forudsigelighed. Medlemsstaternes deltagelse i arbejdsgruppen har hidtil været opmuntrende. Alle medlemsstater har deltaget i arbejdsgruppens møder, selvom det er anerkendt, at deltagelse ikke nødvendigvis betyder, at man støtter idéen om et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag. Alligevel har de tekniske bidrag fra alle eksperter været et konstruktivt indslag, som der er taget hensyn til.

2.2. Arbejdsgruppen: sammensætning og arbejdsmetode

Arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag holder møde hvert kvartal under forsæde af en tjenestemand fra Kommissionens Generaldirektorat for Beskatning og Toldunion og består hovedsagelig af eksperter fra medlemsstaternes administrationer, men kan på ad hoc-basis udvides til også at omfatte eksperter fra erhvervslivet og den akademiske verden. Arbejdet i arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag er fuldstændig gennemsigtigt og kan følges via en række websider³, som indeholder detaljer om arbejdsgruppens møder og arbejdsdokumenter.

På det første møde i arbejdsgruppen blev der opnået enighed om et tentativt arbejdsprogram. Som vist i oversigten i bilag 1 blev der identificeret fire hovedkategorier af arbejdsområder:

- Generelle spørgsmål
- Strukturelle tekniske elementer i skattegrundlaget
- Strukturelle retlige aspekter
- Konsolidering på koncernniveau og fordeling af skattegrundlaget.

De to første kategorier er fælles for ethvert skattegrundlag – såvel forbindelsen (hvis der er nogen) til forretningsregnskabet og skatteprincipperne som de strukturelle “byggeklodser” findes i alle skattesystemer. De næste to kategorier vedrører aspekter, som ikke findes i alle skattegrundlag, og er derfor nye for nogle, om ikke alle medlemsstater – de retlige aspekter af et konsolideret grundlag og den faktiske konsolideringsteknik og fordelingsmekanismen til at fordele grundlaget mellem medlemsstaterne. De sidste punkter i oversigten forklarer sig selv – selve lovgivningen og den dermed forbundne konsekvensanalyse.

Metoden har været, at Kommissionens tjenestemænd på hvert møde i arbejdsgruppen har fremlagt mindst et nyt emne til diskussion, som de har behandlet i et arbejdsdokument. Afhængig af emnets kompleksitet nedsættes der derefter en undergruppe af eksperter fra forskellige medlemsstater, som under forsæde af en

³ Findes på følgende websider:
http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm.

ekspert fra en medlemsstat holder separate møder for at uddybe analysen. Undergruppen rapporterer regelmæssigt tilbage til arbejdsgruppen, sådan at alle eksperter holdes orienteret om arbejdets gang. Denne arbejdsmetode giver mulighed for at maksimere de tekniske bidrag fra eksperterne fra medlemsstaterne. I løbet af 2004 og 2005 blev der nedsat fire undergrupper.

2.3. Arbejdsgruppens resultater

På det første møde i arbejdsgruppen diskuterede man de skatteprincipper, der bør være vejledende for arbejdet, og disse indledende diskussioner har skabt rammerne for det igangværende arbejde vedrørende de strukturelle elementer. Man fandt det ikke nødvendigt at nedsætte en undergruppe, men skatteprincipperne blev på ny gennemgået på et efterfølgende møde og vil sandsynligvis blive diskuteret igen på kommende møder.

Med hensyn til de strukturelle tekniske elementer i skattegrundlaget er følgende fire hovedkategorier blevet diskuteret indtil nu: (1) Aktiver og deres afskrivning, (2) Reserver, hensættelser og forpligtelser, (3) Skattepligtig indkomst og (4) De internationale aspekter af det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag. Der er nedsat en undergruppe for hvert af disse strukturelle elementer, og de fleste af dem har allerede holdt møde flere gange.

Alle undergrupper har været (eller, for de to sidstnævnte undergruppers vedkommende, forventes at blive) i stand til at identificere nogle områder af de strukturelle elementer, som de har undersøgt, hvor der antageligvis vil være bred enighed om, hvordan man bør beskatte eller fritage for beskatning. Alle har også identificeret områder, hvor der klart har vist sig at være mere end én mulighed, og eksperterne er i øjeblikket ikke enige om, hvad der bør foretrækkes. For så vidt angår de internationale aspekter, er der allerede forlydender fra den sidste undergruppe om, at disse spørgsmål har særdeles vidtrækkende konsekvenser, da de vedrører relationerne til tredjelande og muligvis har konsekvenser for de bestående bilaterale dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Nogle spørgsmål, der er specifikke for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, f.eks. konsoliderings- og fordelingsmetoden, har endnu ikke været behandlet i arbejdsgruppen, men da de er snævert forbundet med grundlaget, mener Kommissionen, at arbejdsgruppen bør begynde at arbejde med disse spørgsmål senere på året. Det bør noteres, at selvom der måske kun er få sådanne spørgsmål, så er de imidlertid yderst komplicerede og vil kræve et betydeligt arbejde, ikke mindst fordi de repræsenterer områder, der går videre end de traditionelle elementer i skattegrundlaget. Udformningen af arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag og arbejdsprogrammet synes at være holdbart, og resultatet vil være nyttigt for Kommissionen, når arbejdet med konsekvensanalysen og selve lovgivningsforslaget begynder.

3. DE NÆSTE SKRIDT

3.1. Generel tilgang

Det hævdes ofte, at selskabsskattegrundlagene i EU er blevet bredere i de seneste år, efterhånden som omfanget af særlige skatteincitament er blevet reduceret. Dette gør skattegrundlaget enklere og mere gennemsigtigt og dermed effektivt og neutralt (i den forstand, at jo færre særordninger og -incitament der er, desto mere neutralt er skattegrundlaget) og betyder også, at den samme indtægtsmængde kan fremskaffes med en lavere skattesats. Efterhånden som arbejdet med det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag skrider frem, bliver det tydeligt, at det nye grundlag vil virke bedst, hvis denne kurs fastholdes, dvs. **det bør være ensartet og repræsentere en samlet forenkling og udvidelse af selskabsskattegrundlaget.**

Det oprindelige arbejdsprogram, som man blev enige om på det første møde i arbejdsgruppen, gælder fortsat. **Kommissionen satser på, at arbejdet i de første fire undergrupper** (vedrørende aktiver og afskrivning; hensættelser, reserver og forpligtelser; skattepligtig indkomst; internationale aspekter) **stort set kan være færdiggjort ved udgangen af 2006.**

Det planlægges også at gå i gang med tre yderligere emner i 2006: for det første konsolidering; for det andet, mekanismen til fordeling af det fælles konsoliderede skattegrundlag; for det tredje, den strukturelle og retlige ramme, der dækker den administrative ramme, revisionsordningerne, den retlige fortolkning og domstolsprocedurerne. Der vil i den forbindelse blive taget hensyn til små og mellemstore virksomheders særlige situation.

3.2. Forbindelsen mellem de internationale regnskabsstandarter og skattegrundlaget

Arbejdet vedrørende det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag ville være mere ligetil, hvis alle virksomheder i alle medlemsstater kunne bruge IAS/IFRS, så der var et fælles udgangspunkt for alle virksomheder, men Kommissionen må acceptere, at dette ikke er tilfældet for nuværende. Da det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag spiller en vigtig rolle i forbindelse med Lissabon-programmet, kan Kommissionen ikke udskyde arbejdet med dette spørgsmål i afventning af en eventuel fremtidig harmonisering af virksomhedsregnskabsreglerne. Arbejdsgruppen vedrørende det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag er desuden en teknisk gruppe bestående af skatteeksperter, og dens rolle er begrænset til tekniske skatte spørgsmål. De regler, der fastlægger indholdet i det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, skal anvendes, hvad enten udgangspunktet for virksomhedernes skatteregnskaber på nationalt plan er regnskaber, der er udarbejdet efter IAS/IFRS eller nationale regnskabsstandarter. **IAS/IFRS vil derfor kun blive brugt som et redskab til at udforme grundlaget, fordi de giver et fælles sprog og nogle fælles definitioner. Elementer i disse internationale standarter, som ikke harmoniserer med det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, skal altså ikke indgå i det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, ligesom der heller ikke vil blive nogen direkte formel forbindelse til regnskabsstandarterne (IAS/IFRS), som konstant ændres.**

3.3. Konsolidering

Kommissionen, Europa-Parlamentet og Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg er overbeviste om, at grundlaget fra begyndelsen bør indføres som et konsolideret skattegrundlag, og arbejdet vedrørende konsolideringsspørgsmålet bør derfor iværksættes i 2006 som skitseret i den oprindelige arbejdsplan for arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag. **Denne tilgang** (om end den er ambitiøs) **vil indebære de største fordele for det indre marked og bidrage mest til Lissabon-målene.** Alternativet i form af en proces i to faser - først et fælles grundlag uden konsolidering og derefter et konsolideret grundlag - løser ikke problemerne i forbindelse med manglen på grænseoverskridende udligning af tab og forenkler heller ikke de bestående vanskeligheder med interne afregningspriser. Medmindre arbejdet dirigeres i retning af et konsolideret grundlag, er der ydermere en fare for, at konsolideringen kan blive vanskeligere på lang sigt, som f.eks. hvis man accepterer et lavere niveau for fælles behandling af visse strukturelle elementer eller metoder. Det er faktisk vanskeligt at påpege ret mange fordele ved bare at indføre et "fælles" grundlag, der skal anvendes uafhængigt i hver medlemsstat, da det med tiden kunne ende med femogtyve forskellige grundlag, efterhånden som de nationale interesser sejrer over hensynet til det indre marked.

Det vil også blive nødvendigt at se på mekanismen til fordeling af det konsoliderede grundlag mellem medlemsstaterne. Dette kan ske sideløbende, da de tekniske spørgsmål er forholdsvis uafhængige, og ud fra et ressourcensynspunkt kræves der forskellig ekspertise og viden. Internt i Kommissionen er der faktisk allerede foretaget et indledende arbejde vedrørende mulige mekanismer såsom en fordelingsformel.

3.4. Fakultativt eller obligatorisk skattegrundlag

Kommissionen og Europa-Parlamentet mener også fortsat, at det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag først bør foreslås som en valgmulighed for virksomhederne, da det primære mål er at forbedre det indre markeds virkemåde snarere end medlemsstaternes indenlandske økonomier. Nogle virksomheder opererer kun i en medlemsstat, og det er ikke nødvendigt, at sådanne virksomheder ændrer deres skattegrundlag. En samtidig anvendelse af to selskabsskattegrundlag - det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag og det nationale skattegrundlag - kan uden tvivl skabe særlige problemer for skatteforvaltningerne, men det er også Kommissionens opfattelse, at medlemsstaterne og erhvervslivet vil være mere tilbøjelige til at støtte en løsning med valgmulighed end en løsning med et obligatorisk fælles konsolideret selskabsskattegrundlag. For virksomhederne vil det være meget enklere kun at anvende et skattegrundlag end op til femogtyve. Hvis det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag udformes som en valgmulighed, giver dette i sig selv et incitament til at udforme det på en sådan måde, at det bliver så konkurrencedygtigt og enkelt som muligt og ensartet i hele EU, men det skal omhyggeligt sikres, at statsstøttere reglerne respekteres, og at der indføres passende regler mod misbrug.

3.5. Arbejdsprogram efter 2006

For perioden efter 2006 vil planlægningen være afhængig af arbejdsresultaterne i arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag. Det er planlagt

at fremlægge en situationsrapport i begyndelsen af 2007. Samtidig kunne man gå i gang med at se på skattebegunstigelser og tiltag til at modvirke skatteundgåelse med sigte på stort set at have færdiggjort dette arbejde ved udgangen af 2007. I løbet af året kunne arbejdet vedrørende konsolidering og fordelingsmekanismen i store træk være afsluttet, og man kunne starte processen med at revurdere de allerede diskuterende elementer. **Dette ville sætte Kommissionen i stand til at færdiggøre arbejdet og fremlægge et samlet lovgivningsinitiativ ved udgangen af 2008.**

Det bør bemærkes, at udtrykket "i store træk være afsluttet" er valgt bevidst: der tilstræbes ikke nogen endelig aftale, før arbejdet vedrørende alle strukturelle elementer er afsluttet. Selv da vil arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag ikke træffe formelle beslutninger, eftersom den er en teknisk ekspertgruppe. Inden udformningen af retsakter påbegyndes, vil det være nødvendigt med en ny runde diskussioner om de strukturelle elementer i arbejdsgruppen for at sikre, at de enkelte elementer passer sammen inden for rammerne af en sammenhængende og tilfredsstillende samlet tilgang.

4. KONKLUSIONER

Internt vil Kommissionen med henblik på det ambitiøse arbejdsprogram, der er skitseret i denne meddelelse, afsætte de nødvendige ressourcer, sådan at der kan fremlægges et lovgivningsforslag i 2008. Eksternt har man nedsat den arbejdsgruppe for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, som er det nødvendige forum for diskussioner med eksperter fra medlemsstaternes administrationer, erhvervsliv og akademiske verden.

Det er en udfordrende øvelse, og hvis projektet skal lykkes, er der behov for mere engagement fra flere medlemsstater. Selvom der fra starten er gjort gode fremskridt på en række områder, kan der nævnes tre mulige problemområder. For det første er der en tendens til, at nogle eksperter hovedsagelig forsvare aspekter af deres nuværende skattesystem i stedet for at søge en løsning, der kan anvendes i hele EU. For det andet er der en tendens til enten at udskyde diskussionen om "vanskeligere" punkter eller at søge at fastholde to forskellige løsninger på hvert problem, sådan at man bevarer en valgmulighed. For det tredje er der en voksende diskrepans i den ressourcemængde, som medlemsstaterne afsætter til arbejdet, hvilket i betragtning af den ambitiøse tidsplan kan medføre forsinkelser i implementeringen af det, der er en fundamental del af strategien for at nå Lissabon-målene.

Det kan være forståeligt, at eksperter foretrækker, hvad de allerede ved, og at de argumenterer, at der ikke er grund til at ændre en ordning, når den i mange år har fungeret godt indenlandsk, men en sådan holdning bremser fremskridtene med at udforme et fælles skattegrundlag. **De mange forskelle mellem de eksisterende nationale regler er præcis grunden til, at der er brug for en fælles løsning. Hvis alle medlemsstater insisterede på at fastholde deres egne bestående regler, kan der ikke etableres et fælles grundlag** – hvilket kort sagt vil sige, at indførelse af et fælles grundlag nødvendigvis betyder ændringer af de eksisterende indenlandske regler. I denne sammenhæng er det vigtigt at udnytte udviklingen af et nyt fælles skattegrundlag som en mulighed for at indføre økonomiske reformer i form af en modernisering og forenkling af skattereglerne.

Der har fra starten været behov for at gøre nogle hurtige fremskridt, hvilket forståeligt nok har medført, at diskussionen af andre spørgsmål er blevet udskudt. Dette kan imidlertid ikke fortsætte i en uendelighed. **Det er ikke ønskeligt at finde "kompromisløsninger" ved for hvert spørgsmål at tillade, at der etableres to helt forskellige tekniske løsninger som nationale valgmuligheder, da man så ikke vil kunne høste de fulde fordele ved at gennemføre en forenkling.** Når en gruppe af selskaber opererer i flere medlemsstater, er det vigtigt, at de er i stand til at anvende en fælles fremgangsmåde med henblik på at opfylde skattekravene - det er ikke særlig hensigtsmæssigt, hvis de fortsat skal opfylde forskellige krav alt efter, hvor de driver virksomhed. Hvis sådanne "valgmuligheder" udvides til - ud over beregningsmæssige metoder - også at omfatte den faktiske skattemæssige behandling af visse transaktioner, ofres ikke bare enkelheden, men der vil ydermere opstå vanskeligheder i konsolideringsprocessen som nævnt ovenfor.

Efterhånden som arbejdet med det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag accelererer, stiger behovet for personaleressourcer. Den politiske prioritering af opfyldelsen af Lissabon-målene, som det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag vil give et vigtigt bidrag til, bør afspejles i fordelingen af personale-ressourcer. Kommissionen har reageret ved at afsætte yderligere personale til projektet, og nogle medlemsstater har gjort det samme. Det er klart en fordel med et specialiseret team, og hvis der tilvejebringes tilstrækkelige ressourcer, kan alle deltage fuldt ud i projektet. Arbejdet med de enkelte strukturelle elementer i skattegrundlaget indebærer nødvendigvis en grad af "informationsindsamling", men der er risiko for, at de parter, der afsætter utilstrækkelige ressourcer til projektet, også vil blive mindre tilfredse med det forslag, som Kommissionen ender med at fremsætte, end dem, der har været mere aktivt involveret. Det er bevidst overladt til medlemsstaterne at vælge de eksperter, der skal deltage i de enkelte arbejdsgruppe- og undergruppemøder, sådan at de kan trække på en vifte af eksperter med sagkundskab om det specielle aspekt af skattegrundlaget, der er til diskussion på et givet møde.

Kommissionen er klar over, at de tekniske eksperter med hensyn til visse spørgsmål ikke er i stand til at støtte arbejdet vedrørende et bestemt element uden yderligere støtte fra højere niveau eller politisk side. Formålet med denne meddelelse er derfor at beskrive de fremskridt, der hidtil er gjort, og at gøre opmærksom på de områder, hvor det er ønskeligt med yderligere politisk støtte og retningslinjer. Det erkendes, at medlemsstaterne ikke vil være i stand til at træffe en endelig beslutning om at støtte eller ikke støtte det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, før Kommissionen har fremlagt et formelt forslag, men det er vigtigt med en klar støtte til den generelle idé og arbejdsprogrammet for fortsat at kunne gøre fremskridt.

Sammenfatningsvis konkluderes følgende:

- Selvom definitionen af det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag idémæssigt er inspireret af de internationale regnskabsstandarder (IAS/IFRS), bør der ikke etableres en formel forbindelse mellem dem, da ikke alle virksomheder er i stand til at anvende IAS/IFRS, og da standarderne hyppigt ændres. Lovgivningen om det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag bør derfor være et selvstændigt dokument, der indeholder alle nødvendige definitioner til bestemmelse af det skattepligtige overskud.

- Det oprindelige arbejdsprogram for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, hvor der opereredes med et skattegrundlag, som er fakultativt for virksomhederne, som er konsolideret, og som fordeles mellem medlemsstaterne, er fortsat den bedste tilgang med henblik på at implementere det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag og dermed give et vigtigt bidrag til realiseringen af Lissabon-målene. Uden at foregribe fremtidige politiske beslutninger bør det tekniske arbejde derfor fortsætte efter disse linjer.
- Den nuværende arbejdsmetode, der kendetegnes ved et snævert samarbejde med medlemsstaternes eksperter, er den bedste måde til at sikre, at det lovgivningsforslag, som Kommissionen ender med at fremlægge, vil blive accepteret af medlemsstaterne. På denne måde kan medlemsstaterne deltage i arbejdet uden at afgive forhastede eller endelige tilsagn vedrørende det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag. Samarbejdet med erhvervslivet og den akademiske verden - som illustreret ved det "udvidede" møde i arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag - er også nyttigt.
- Der er gjort rimelige fremskridt hen imod det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag med gode bidrag fra medlemsstaternes eksperter i arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag. Kvaliteten af det fremtidige arbejde vil afhænge af både medlemsstaternes og Kommissionens aktive indsats.
- Indførelsen af et enkelt, moderne og gennemsigtigt fælles konsolideret selskabsskattegrundlag forudsætter nødvendigvis, at alle medlemsstater foretager nogle ændringer, for ellers vil man ikke opnå fordele ved et fælles grundlag, og det er derfor vigtigt, at alle deltagere i processen er åbne og fleksible.

Kommissionen håber, at medlemsstaterne kan give politisk støtte og politiske retningslinjer i forbindelse med ovenstående konklusioner.

BILAG

BILAG 1

SAMMENFATTENDE ARBEJDSPROGRAM FOR ARBEJDSGRUPPEN FOR DET FÆLLES KONSOLIDEREDE SELSKABSSKATTEGRUNDLAG

Arbejdsgruppen for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag - sammenfattende arbejdsprogram og hidtidige fremskridt

Generelt		
Implikationer og anvendelse af IAS/IFRS(1) Skatteregnskab/afhængighedsforholdet Skatteprincipper	→	Indledende diskussioner i arbejdsgruppen
Strukturelle tekniske elementer i skattegrundlaget		
Aktiver og skatteafskrivning – materielle og immaterielle Kapitalgevinster – materielle og immaterielle Leasing/økonomisk ejendomsret	→	Indledende diskussioner i arbejdsgruppen Yderligere diskussioner i undergruppen
Reserver/hensættelser/forpligtelser	→	Indledende diskussioner i arbejdsgruppen Yderligere diskussioner i undergruppen
Skattepligtig indkomst Fradrag Tilbageførsel eller fremførsel af tab	→	Indledende diskussioner i arbejdsgruppen Yderligere diskussioner i undergruppen
Finansielle aktiver Finansielle aktiviteter	→	Indledende diskussioner i arbejdsgruppen
Internationale aspekter Grænser for skattebasen (water's edge) – EU/ikke EU Dobbeltbeskatningslempelse	→	Indledende diskussioner i arbejdsgruppen Yderligere diskussioner i undergruppen
Virksomhedssammenslutninger/fusioner Udbytter/udlodninger	→	Endnu ikke begyndt
Incitamentsforanstaltninger, bl.a. for F&U	→	Endnu ikke begyndt
Strukturelle og retlige spørgsmål		
Administrativ ramme Revision Fortolkning/domstole osv.	→	Endnu ikke begyndt
Forhindring af skatteomgåelse	→	Endnu ikke begyndt
Obligatorisk/fakultativ anvendelse Begrænsning – størrelse/sector	→	Skal diskuteres uden for den tekniske arbejdsgruppe

Konsolidering og fordeling		
Konsolideringsmetode, regler osv. Fordelingsmetode	→	Internt arbejde i Kommissionen er begyndt Endnu ikke begyndt i arbejdsgruppen
Generelle drøftelser om forbindelsen mellem de strukturelle elementer Yderligere emner, der identificeres under arbejdet	→	Endnu ikke begyndt
Konsekvensanalyse af det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag Udarbejdelse af lovgivningsforslag	→	Endnu ikke begyndt

(1) Internationale regnskabsstandarder/International Financial Reporting Standards

BILAG 2

SAMMENFATNING AF DE HIDTIDIGE TEKNISKE FREMSKRIDT I ARBEJDSGRUPPEN FOR DET FÆLLES KONSOLIDEREDE SELSKABSSKATTEGRUNDLAG

Regnskabsstandarder og afhængighedsforholdet mellem forretningsregnskab og skatteregnskab

Graden af sammenkædning mellem forretningsregnskabet og skatteregnskabet eller skattegrundlaget er et tilbagevendende spørgsmål. Selvom mange virksomheder nu udarbejder deres regnskaber i overensstemmelse med de internationale regnskabsstandarder (IAS/IFRS)⁴, er mange stadig forpligtet til at anvende nationale regnskabsstandarder i stedet for IAS/IFRS.

Da ikke alle virksomheder anvender de samme regnskabsregler, er det teoretisk umuligt at opretholde idéen om, at skatteregnskabet bygger på forretningsregnskabet ("afhængighedsforhold"), eller idéen om "omvendt afhængighedsforhold". I øjeblikket er der 25 forskellige sæt nationale regnskabsregler. De forretningsregnskaber, der udarbejdes i overensstemmelse med disse 25 forskellige sæt regler, kan derfor ikke direkte kobles sammen med et enkelt identisk fælles skattegrundlag. Det er nødvendigt at foretage en vis form for tilpasning på nationalt plan. Det følger heraf, at lovgivningen om et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag udtrykkeligt vil skulle indeholde definitioner, som for mange medlemsstaters vedkommende i øjeblikket bare kopieres fra deres nationale regnskabsregler med henblik på beregning af deres nationale skattegrundlag.

Skatteprincipper

Et nyt skattegrundlag bør være fast baseret på etablerede skatteprincipper, og på arbejdsgruppens første møde blev der diskuteret en række mulige principper. Principperne bør udgøre en nyttig checkliste til vurdering af mulige løsninger, som kommer frem under diskussionen af de enkelte spørgsmål. Lige fra øvelsens begyndelse blev det hverken anset for ønskeligt eller nødvendigt formelt at blive enige om et endeligt sæt principper eller at prioritere bestemte principper, som i visse tilfælde kan være i indbyrdes konflikt. Der blev heller ikke truffet beslutning om, hvorvidt der bør vedtages en formel erklæring om principper som en del af det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, og det noteredes, at ingen af medlemsstaterne i øjeblikket havde en sådan erklæring i deres lovgivning. Der ser ud til at være bred enighed om, at den nuværende fleksible tilgang er den mest hensigtsmæssige, og der er på det nuværende stadium ikke planer om at foreslå en formel erklæring om skatteprincipper.

Under diskussionen om principper blev det bemærket, at de generelt drøftes inden for rammerne af et samlet skattesystem, dvs. Omfattende skattegrundlaget, skattesatsen, selskabet og den enkelte aktionær. De kan derfor ikke automatisk inddrages i denne

⁴

IAS - Internationale regnskabsstandarder: regnskabsstandarder udsendt af International Accounting Standards Board, nu udsendt som IFRS – International Financial Reporting Standards.

øvelse, som vedrører selskabsskattegrundlaget. Nogle elementer er dog klart relevante, særlig principperne om effektivitet (også beskrevet som neutralitet, særligt i forhold til forskellige typer investeringer), enkelhed, gennemsigtighed og sikkerhed. Udformningen af et nyt skattegrundlag giver en enestående mulighed for at opfylde disse principper, og Kommissionen ønsker navnlig at understrege, at princippet om enkelhed er vigtigt.

Strukturelle elementer i skattegrundlaget

Som skitseret i hovedteksten er arbejdet allerede startet vedrørende de fire vigtigste strukturelle elementer: (i) anlægsaktiver og afskrivning (inkl. kapitalgevinster), (ii) reserver, hensættelser og forpligtelser, (iii) skattepligtig nettoindkomst og (iv) internationale aspekter.

Anlægsaktiver og afskrivning (inkl. kapitalgevinster)

Generelt har diskussionerne om aktiver og skattemæssig afskrivning og om kapitalgevinster og -tab været frugtbare, og undergruppen, der arbejdede med dette spørgsmål, har udpeget fælles tilgange på flere områder. Det drejer sig om definitionen af et afskriveligt aktiv, behovet for en ensartet afgrænsning af, hvornår et aktiv skal indregnes, og tilgangen til immaterielle aktiver, særlig sontringen mellem købte og selvskabte immaterielle aktiver. Der blev også behandlet en række relativt detaljerede spørgsmål, bl.a. aktiver af meget lav værdi, og tilgangen til juridisk ejendomsret i modsætning til økonomisk ejendomsret. På andre områder er der fortsat forskellige synspunkter, f.eks. hvordan man skal behandle større reparationer af skadede aktiver. Diskussionerne og analysen i undergruppen og hovedarbejdsgruppen er et værdifuldt bidrag og vil udgøre et udgangspunkt for det forslag, Kommissionen i sidste instans fremlægger, men der vil også skulle tages hensyn til bidrag fra andre kilder end arbejdsgruppen.

Det vigtigste spørgsmål, som der er forskellige meninger om, vedrører valget mellem afskrivning af hvert enkelt aktiv eller gruppeafskrivning. Afskrivning af hvert enkelt aktiv forudsætter, at hvert aktivs økonomiske levetid vurderes på købstidspunktet, og at det afskrives over dets økonomiske levetid. I praksis findes der detaljerede tabeller over aktiver og deres økonomiske levetider hos de skatteforvaltninger, som anvender denne praksis. Gruppeafskrivning af aktiver forudsætter, at alle aktiver, som indgår i en gruppe, har samme levetid, og at det er gruppen af aktiver, som afskrives snarere end de enkelte aktiver. Denne metode er meget enklere, da forvaltningerne ikke behøver at føre detaljerede fortegnelser over enkeltaktiver og deres skønnede økonomiske levetid, men den er nok mindre nøjagtig. Efter Kommissionens opfattelse bør muligheden for at anvende flere forskellige grupper af aktiver undersøges som en mulig kompromisløsning.

Kommissionen er overbevist om, at metoden med gruppeafskrivning er at foretrække i forbindelse med det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, da den er enkel og effektiv, og mener, at et kompromis baseret på et lille antal grupper af aktiver bør være muligt. Enkelhed og effektivitet er fundamentale mål i forbindelse med det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, mens den nødvendige harmonisering af en række eksisterende nationale tabeller over flere tusinde afskrivelige aktivers økonomiske levetid ville kræve en meget stor og tidskrævende indsats, der, selvom arbejdet kunne udføres indenfor en rimelig

tidsramme, hverken ville bidrage til enkelhed eller effektivitet. Metoden med gruppeafskrivning har den yderligere fordel, at den også dækker en række hermed forbundne spørgsmål såsom skattebegunstigelse ved salg af visse aktiver ("udskudt skattebegunstigelse"), som metoden med afskrivning af enkeltaktiver ikke giver en løsning på.

Reserver, hensættelser og forpligtelser

At yde et skattefradrag, når en hensættelse skabes, i stedet for at vente til den faktiske udgift opstår, betyder "bare", at fradraget fremskyndes, sådan at det potentielle indtægtstab for skatteforvaltningen "bare" er renteomkostningen som følge af, at fradraget er godkendt tidligt. Der findes imidlertid mange forskellige ordninger i medlemsstaterne, og nogle af de potentielle hensættelser, f.eks. til miljørensningsomkostninger, kan være store i forhold til en enkelt virksomheds skattegrundlag.

Med hensyn til definitioner er der gjort gode fremskridt, bl.a. ved i høj grad at trække på de eksisterende definitioner i IAS/IFRS, f.eks. definitionerne at "en hensættelse er en forpligtelse, hvis indfrielsestidspunkt eller størrelse er usikker" og "en forpligtelse er en aktuel forpligtelse, der hidrører fra tidligere begivenheder". Det har imidlertid vist sig vanskeligt at forene de forskellige metoder for ydelse af skattefradrag, som medlemsstaterne anvender i dag. Kommissionen mener, at de to vigtigste tilgange, der diskuteres (at hensættelser generelt ikke er fradragsberettigede i kombination med en fortegnelse over fradragsberettigede undtagelser, eller at hensættelser generelt er fradragsberettigede i kombination med en fortegnelse over ikke fradragsberettigede undtagelser), ikke er så modstridende, som det kan synes. Begge metoder bør føre til det samme resultat, forudsat at de underliggende fastlagte principper for, hvad der bør være fradragsberettiget, er de samme. **Kommissionen foretrækker den tilgang, at der udarbejdes en generel definition af fradragsberettigede hensættelser i kombination med en fortegnelse over ikke fradragsberettigede undtagelser, da det forekommer at være den mest effektive måde at gå frem på.**

Mere specifikt har diskussionerne om hensættelser til miljørensningsomkostninger fremhævet en af de situationer, hvor en virksomhed som følge af en indenlandsk ikke-skatterelateret lovgivning kan være juridisk forpligtet til at foretage visse hensættelser. Det synes nu på teknisk niveau at være almindeligt erkendt, at det vil blive nødvendigt med en vis grad af gensidig anerkendelse af nationale retslige krav, hvilket har betydelige konsekvenser, der rækker ud over miljøpolitikken, f.eks. når der opstår udgifter som følge af national lovgivning. Med hensyn til hensættelser synes dette også at opfylde princippet om "betalingsevne" forstået på den måde, at hvis indregningen af en hensættelse til oprensningssomkostninger udskydes, indtil de er opstået – som kan ske, når aktiviteten er ophørt – kan det føre til, at virksomheden ikke får et overskud, der kan "betale" for oprensningen.

Andre ikke-skatterelaterede betragtninger har også påvirket diskussionerne om dette emne. F.eks. i situationer, hvor forretningsregnskabet og skatteregnskabet er snævert forbundet, og disse regnskaber ud over at tjene disse to formål også anvendes til andre formål såsom at fastlægge, hvor store beløb der kan udloddes i udbytte til aktionærerne, kan ændringer af bestående praksis vise sig at skabe problemer i nogle medlemsstater. **Formålet med et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag er imidlertid ikke at harmonisere lovgivningen ud over, hvad der kræves for at**

beregne skattegrundlaget. Man bør derfor sikre, at disse ikke-skatterelaterede betragtninger ikke får for stor betydning. Det bør f.eks. være muligt på nationalt plan at definere frie reserver på en sådan måde, at skattebehandlingen inden for rammerne af det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag enten indregnes eller ikke indregnes afhængigt af den enkelte medlemsstats tilgang til, hvilke reserver der er frie.

Skattepligtig indkomst

Arbejdet med at definere den strukturelle komponent “skattepligtig indkomst” begyndte i september 2005. Der er identificeret tre hovedfaktorer: definitionen af indkomst, definitionen af udgifter og metodespørgsmål om, hvordan beregningerne bør foretages.

Med hensyn til indkomst var et af de indledende spørgsmål, om der bør skelnes mellem virksomhedsindkomst og ikke-virksomhedsindkomst. Der er ikke draget nogen endelig konklusion, men der er forholdsvis ringe støtte i arbejdsgruppen til at lave en sådan sondring. Generelt er der klare ligheder mellem de nationale skattegrundlag, men spørgsmålet er mere kompliceret, når man ser nærmere på transaktionerne. F.eks. er spørgsmålet om fastsættelsen af, på hvilket tidspunkt en transaktion bør anses for at have fundet sted, særlig kompliceret. Generelt giver den nationale civilret løsningen, men inden for rammerne af det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag vil det ikke nødvendigvis være muligt at basere sig på den nationale civilret, da dette kunne medføre forskelle som følge af, at civilretten ikke er harmoniseret ned i de mindste detaljer i EU. Arbejdet vedrørende kapitaludgifter og afskrivninger vil udgøre et nyttigt referencepunkt for yderligere diskussioner.

Lignende spørgsmål opstår i forbindelse med udgifter, og det er vigtigt at sikre, at definitionerne af indkomst og udgifter er konsekvente, da en udgift for en virksomhed generelt udgør en indkomst for en anden virksomhed. I denne sammenhæng kræver langtidskontrakter særlig opmærksomhed. Levering og anvendelse af tjenester, i modsætning til varer, udgør en anden undergruppe af transaktioner, som der bør fastlægges passende definitioner for.

Endelig skal man løse metodespørgsmålet om, hvordan beregningerne skal foretages. Her er spørgsmålet, i hvilket omfang der bør foretages en formel henvisning til åbnings- og afslutningsbalancen, og om dette bør være hovedfokus ved beregningen af indkomsten, eller om det bør være resultatopgørelsen, som er den primære informationskilde. I denne forbindelse vil begrebet skattebalance og spørgsmålet om, hvorvidt det bør udgøre en del af det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag, blive behandlet. Dette spørgsmål hænger i et vist omfang sammen med spørgsmålet om afhængighedsforholdet mellem skatteregnskabet og forretningsregnskabet. Uden fælles regler for udarbejdelsen af forretningsregnskaberne og med balancen som den primære kilde til beregning af skatten kan det blive nødvendigt, at der i det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag inkorporeres særlige regler, der fastlægger komponenterne i skattebalancen.

Internationale aspekter

Nationale skattesystemer indeholder regler for skattebehandlingen af indkomster, som deres borgere indtjener i tredjelande, og også for skattebehandlingen af

indkomster, som på landets territorium indtjenes af udenlandske enheder (virksomheder, der er hjemmehørende i tredjelande). For at undgå dobbeltbeskatning indgår medlemsstaterne traditionelt bilaterale dobbeltbeskatningsaftaler med tredjelande med henblik på at fastsætte et sæt af regler for, hvilken stat der har retten til at pålægge skat. I øjeblikket findes der også sådanne aftaler mellem EU-medlemsstaterne. Disse aftaler vil få mindre betydning, når det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag gennemføres, men hvis ikke alle EU-medlemsstater gennemfører det, vil der opstå en række problemer mellem de medlemsstater, der ikke har gennemført det, og de medlemsstater, der har gennemført det. I den nuværende fase koncentrerer arbejdet imidlertid om at undersøge spørgsmålene ud fra den antagelse, at alle medlemsstater gennemfører det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag.

Det territoriale anvendelsesområde for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag undersøges nøje. Da det konsoliderede grundlag vil blive fordelt mellem medlemsstaterne, er det særlig vigtigt at sikre, at der fastlægges en robust definition af de territoriale grænser for det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag ("water's edge"), der kan anvendes i hele EU, og som kan vedtages med minimal virkning for de bestående dobbeltbeskatningsaftaler med tredjelande. På langt sigt kan det være ønskeligt at forbedre aftalerne på nogle punkter, men Kommissionen går klart ind for at sikre, at det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag så vidt muligt kan fungere inden for rammerne af de eksisterende aftaler.

Arbejdet går fortsat ud på at identificere hovedspørgsmålene, men det er klart, at dette område er af afgørende betydning for, at det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag skal lykkes. F.eks. er det særlig vigtigt at sikre, at medlemsstaterne kan fortsætte med at beskytte deres andel af skattegrundlaget mod potentiel erosion og undgå en situation, hvor underskud i tredjelande kan importeres til et territorium, hvor det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag anvendes, mens overskud placeres uden for dette territorium. Hvis det fælles konsoliderede selskabsskattegrundlag skal give de forventede fordele, er det samtidig nødvendigt at foretage nogle tilpasninger af de eksisterende nationale tilgange for at få et ensartet grundlag for fordelingen mellem medlemsstaterne.