

SV

SV

SV



EUROPEISKA KOMMISSIONEN

Bryssel den 16.3.2011
SEK(2011) 316 slutlig

KOMMISSIONENS ARBETSDOKUMENT
SAMMANFATTNING AV KONSEKVENSANALYSEN

Följedokument till
Förslag till rådets direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas

{KOM(2011) 121 slutlig}
{SEK(2011) 315 slutlig}

1. PROBLEMFORMULERING

Globaliseringen har omformat det ekonomiska landskapet. Produktionsställena ligger i dag på andra orter än tidigare och den interna organisationen av de företag som bedriver verksamhet på de internationella marknaderna har förändrats radikalt. Den ständigt tilltagande marknadsintegreringen ändrar förutsättningarna för bolagsbeskattning på ett omvälvande sätt. Eftersom det i dag finns 27 olika samexisterande och ibland motstridiga skattesystem är EU:s inre marknad i praktiken fortfarande mycket uppsplittrad. Detta leder till att EU hamnar i ett väldigt ofördelaktigt konkurrensläge gentemot sina största handelspartner, Förenta staterna och Japan, som var och en för sig av företagen betraktas som en enda gemensam marknad.

I dag bedriver företagen sin verksamhet på grundval av system som ska hantera ökad kapitalrörlighet och frekventa gränsöverskridande transaktioner mellan närstående bolag. Det har därför visat sig att begrepp som använts i beskattningssammanhang – till exempel källa och hemvist – och som tidigare tillämpats för att tillgodose relativt stängda marknadsekonomiers behov ofta inte längre uppfyller de krav som handeln inom en integrerad marknad ställer. Det är framför allt samexistensen av heterogena beskattningsregler, som dessutom ofta ändras, som utgör ett hinder för företag som konkurrerar på de internationella marknaderna. Nationella skattesystem blir dessutom alltmer utsatta för systematisk skatteflykt. Genom att produktionsfaktorererna är så rörliga underlättas vinstöverföring och målmedvetet utnyttjande av dubbelbeskattningsavtal (*treaty shopping*).

Av denna anledning ställs företag som bedriver verksamhet över EU:s inre gränser fortfarande inför ett antal skattehinder.

- I. *Extra kostnader för att efterleva reglerna* (nedan kallade *efterlevnadskostnader*) till följd av olika nationella skattesystem och reglerna för internprissättning. Enligt den studie om bolagsbeskattning som kommissionen offentliggjorde 2001 uppgår de skatterelaterade efterlevnadskostnaderna till 2–4 % av bolagsskatteintäkterna. För EU-27 innebär det ett genomsnitt på mer än 10 miljarder euro för 2008.
- II. *Dubbelbeskattning* innebär att jämförbara skatter tas ut på samma inkomst i två eller flera länder.
- III. *Överdriven beskattning* innebär att det vid gränsöverskridande verksamhet uppstår skatteplikt som inte skulle förekomma i ett rent inhemskt sammanhang. Till exempel kan inte olika medlemsstaters närstående bolag eller deras fasta driftsställen dela på förluster, medan företag som enbart är etablerade i en medlemsstat genom förlustutjämning kan minska sina skattepliktiga vinster och sin skattebörd.

2. SUBSIDIARITETSANALYS

Det nuvarande systemet med 27 olika nationella bolagsskatter är ett hinder för att den inre marknaden ska kunna fungera på ett tillfredsställande sätt. Medlemsstaterna kan inte få till stånd en övergripande lösning på detta problem. Utan samordnade insatser, som planeras och genomförs enskilt av varje medlemsstat, kommer den nuvarande situationen bara att reproduceras eftersom skattebetalarna i sådana fall även fortsättningsvis måste hantera lika många myndigheter som antalet skattesystem där de är skattepliktiga. Åtgärder måste vidtas

på EU-nivå för upprätta ett regelverk med gemensamma bestämmelser. Kommissionen har i samband med detta initiativ beaktat att medlemsstaterna enligt subsidiaritetsprincipen bibehåller befogenheten att fastställa sina bolagsskattesatser. Således kan de fritt fastställa skatteintäkternas storlek och sammansättning.

3. SYFTET MED EU:S INITIATIV

De särskilda skattepolitiska målsättningarna med detta EU-initiativ är att eliminera kvarvarande skattehinder på den inre marknaden (extra efterlevnadskostnader i samband med internationell verksamhet samt fall av dubbelbeskattning och överdriven beskattning). På så sätt skulle man kunna uppnå ett övergripande mål, nämligen att förbättra den ekonomiska effektiviteten vid allokeringen av räntebärande kapital i EU genom att minska den skattemässiga snedvridningen vid investeringsbeslut och öka möjligheterna för gränsöverskridande investeringar. Ett förenklat och effektiviserat bolagsskattesystem i EU kan avsevärt bidra till att målen i 2020-strategin uppfylls och till att stärka den inre marknaden i enlighet med de insatser som anbefalls i inre marknadsakten.

Det operativa målet är att inrätta en uppsättning gemensamma regler för att beräkna skattebasen för berörda bolag i EU.

Det bör påpekas att det skattepolitiska initiativet i sig inte är avsett att påverka storleken och fördelningen av bolagsskattebasen i hela EU. Inga mål fastställs således i fråga om fördelningen av intäkterna eller intäktsneutralitet för medlemsstaterna.

4. POLICYALTERNATIV

I rapporten beskrivs fyra skattepolitiska huvudscenarier som jämförs med ett scenario där inga åtgärder vidtas, det vill säga status quo (alternativ 1).

- Antagande av en *frivillig gemensam bolagsskattebas*, det vill säga att berörda företag i stället för 27 olika bolagsskattelagstiftningar tillämpar en gemensam skattebas, som grundar sig på ett gemensamt regelverk (alternativ 2).
- Införande av en *obligatorisk gemensam bolagsskattebas* för alla företag som är etablerade i EU (alternativ 3).
- Med en *frivillig gemensam konsoliderad bolagsskattebas* skulle företagen kunna välja en gemensam (beräknad enligt en enhetlig uppsättning skatteregler) EU-omfattande konsoliderad skattebas som skulle ersätta de nuvarande 27 olika bolagsskattesystemen och systemet med separata räkenskaper (alternativ 4).
- Med en *obligatorisk gemensam konsoliderad bolagsskattebas* skulle samma regler gälla för samtliga EU-baserade företag (alternativ 5).

För samtliga alternativ gäller att de gemensamma reglerna enbart skulle tillämpas för beräkning av skattebasen, och medlemsstaterna bevarar sin suveränitet på skatteområdet när det gäller att fastställa tillämpliga skattesatser.

5. KONSEKVENSPANALYS

5.1. Effekterna av skattebasens omfattning och fördelning

De olika alternativen medför förändringar av omfattningen och fördelningen över gränserna av bolagsskattebasen, vilka bör kvantifieras, även om dessa effekter inte utgör målsättningar i sig i den skattereform som analyseras. Några allmänna slutsatser bör dock inte dras vad gäller de slutgiltiga effekterna för olika medlemsstaters intäkter eller budgetläge. Dessa kommer i slutändan att avgöras av de politiska val som de olika länderna gör i samband med de eventuella anpassningarna av kombinationen av olika skatteinstrument och tillämpningen av skattesatser.

Resultaten visar att införandet av bestämmelser om en gemensam skattebas som inte är kopplad till gränsöverskridande förlustutjämning skulle för de flesta EU-baserade företagen leda till en genomsnittligt bredare skattebas än i dag. Hur stor denna ökning blir beror dock huvudsakligen på vilka avskrivningsregler som tillämpas. En gemensam skattebas skulle under alla omständigheter minska de nuvarande avsevärda skillnaderna mellan olika EU-länders skattebaser.

Bestämmelser om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas skulle göra det möjligt att i gränsöverskridande fall utjämna vinster och förluster. Beräkningar på grundval av ett urval av EU-baserade multinationella koncerner från databaserna Amadeus och Orbis visar att cirka 50 % av de multinationella koncerner som inte är verksamma inom finanssektorn och 17 % av dem inom finanssektorn varje år skulle dra nytta av omedelbar gränsöverskridande förlustutjämning. En sammanvägning av de enskilda resultaten för de olika sektorerna ger vid handen att skattebasen för de berörda företagen enligt scenariot med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas skulle i genomsnitt ligga kring 3 % lägre än vid ett status-quo-scenario¹.

Med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas uppstår frågan om hur den totala skattebasen ska fördelas mellan de medlemsstater i vilka multinationella koncerner bedriver verksamhet. Detta kräver i så fall att man fastställer en särskild fördelningsmekanism. Vid användning av uppgifter från årsredovisningar som en indikator på multinationella koncerners skattepliktiga vinster visar det sig att med en formel där personalkostnader, tillgångar och försäljning enligt destination viktas lika, ökar skattebaserna mest hos medlemsstaterna i Central- och Östeuropa och även i Tyskland, Spanien, Frankrike, Grekland och Italien. Ändras viktningen av fördelningsfaktorerna har detta enbart en liten inverkan på den relativa fördelningen av skattebasen mellan länderna, visar studien.

5.2. Effekter på efterlevnadskostnaderna

Resultatet av studien visar att de faktorer som främst driver upp de multinationella företagens kostnader för att efterleva reglerna är direkt eller indirekt kopplade till internprissättning (dokumentation för internprissättning, tillstånd och beslut och förfaranden för ömsesidiga

¹ Vid ett scenario med en obligatorisk gemensam konsoliderad bolagsskattebas kunde man generellt konstatera att växelverkan mellan de nya bestämmelserna om en skattebas som inte är kopplad till utjämning (vilket tenderar att vidga skattebasen) och införandet av en omedelbar gränsöverskridande förlustutjämning (som tenderar att minska skattebasen) förefaller att hålla den sammanlagda skattebasen på ungefär konstant nivå jämfört med nuvarande skattebaser (för de berörda företagen).

överenskommelser). Efterlevnadskostnaderna har växt på grund av att internprissättning ökat, vilket huvudsakligen beror på två faktorer: i) skattemyndigheterna begär mer omfattande dokumentation i samband med skattekontroller, ii) anpassningar och förändringar när gäller den internationella affärsverksamhetens art och omfattning².

Enligt en studie som genomförts av Deloitte förväntas en gemensam konsoliderad bolagsskattebas leda till avsevärda besparingar för multinationella företag i samband med att de inrättar ett nytt dotterbolag i en annan medlemsstat eftersom det krävs mindre tid och pengar för att kunna efterleva reglerna. Skatteexperter som deltagit i studien beräknar att ett stort företag genomsnittligen betalar mer än 140 000 euro (0,23 % av omsättningen) i skatterelaterade utgifter för att inrätta ett nytt dotterbolag i en annan medlemsstat. Genom en gemensam konsoliderad bolagsskattebas kommer kostnaderna att minska med 87 000 euro eller 62 %. Besparingarna för ett medelstort företag är ännu större eftersom kostnaderna förväntas att falla från 128 000 euro (0,55 % av omsättningen) till 42 000 euro – en minskning med 67 %. En studie som genomförts av PricewaterhouseCoopers (PwC) och som baserar sig på ett urval av befintliga europeiska multinationella företag visar på en mindre, men fortfarande betydande minskning av de kostnader för att efterleva reglerna som är kopplade till återkommande skatterelaterade uppgifter. Om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas skulle införas beräknas besparingarna uppgå till 8 procentenheter av den tidsåtgång som krävs för att efterleva reglerna.

5.3. Makroekonomiska effekter

CGE-modellen (Computable General Equilibrium) Cortax används för att beräkna de makroekonomiska effekterna av olika reformer. Modellen har tagits fram för att simulera skattepolitiska förändringar i EU-länderna och har för denna konsekvensanalys³ utvidgats och förbättrats. I likhet med andra jämviktsmodeller baseras även Cortax på förenklade antaganden och uppgifter, som ibland har ifrågasatts, och som inte kan undanröja osäkerheten i fråga om vilka beteendeeffekter som vissa skattepolitiska åtgärder kan få. Framför allt beaktar Cortax inte de långsiktiga dynamiska fördelarna av en fortsatt integration inom den inre marknaden, som till exempel ett ökat antal internationellt verksamma företag. Avlägsnas de gränsöverskridande skattehindren förväntas detta leda till minskad snedvridning av kapitalallokeringen. Detta beror dels på att det blir möjligt att byta ut inhemska investeringar mot investeringar i andra länder, dels på att hela EU överlag kommer att bli mer attraktivt för multinationella investerare. Förbättrad resursallokering förväntas också leda till ökad produktivitet och högre sysselsättning, vilket också sammanhänger med de stordriftsfördelar som de stora marknaderna erbjuder.

De fyra olika policyalternativen – frivillig gemensam bolagsskattebas, obligatorisk gemensam bolagsskattebas, frivillig gemensam konsoliderad bolagsskattebas och obligatorisk gemensam konsoliderad bolagsskattebas jämförs med ett scenario utan några förändringar. I ett scenario med *frivilliga* skattebaser utgår man ifrån att samtliga multinationella företag, men inga inhemska företag, kommer att välja de alternativa skattereglerna. I ett obligatoriskt system skulle däremot inhemska företag bli tvungna att tillämpa de nya skattebestämmelserna. Dessa

² Ernst & Young *Transfer Pricing Survey*.

³ Utvidgningen innebär att man beaktat i) *skatteparadis*, för att inkludera eventuell förflyttning av vinster till länder utanför EU, ii) *sannolikheter för förlust*, för att mer exakt kunna kvantifiera de ekonomiska effekterna av förlustutjämnning och iii) *diskreta lokaliseringmöjligheter* för att beräkna företagens inframågningsbeslut om *var* de ska investera innan de beslutar *hur mycket* de ska investera.

antaganden kan leda till att man underskattar de fördelar i form av samhällsekonomiska vinster som de frivilliga systemen leder till. Sannolikt kommer de multinationella företagen i praktiken enbart att välja det nya systemet om det inte leder till lägre nettovinster än då olika nationella skattesystem måste hanteras. I samtliga scenarier utgår man i från att bolagsskatteintäkterna kommer att hållas konstanta på den nivå då skattesatsen anpassades, så att statsbudgeten är i balans före det att företagen reagerar på de nya skattepolitiska reglerna.

Den viktiga ekonomiska mekanismen i CGE-analysen av en gemensam bolagsskattebas är en avvägning mellan en låg effektiv marginalsattesats (resultatet av en snäv skattebas och en hög lagstadgad skattesats), som minskar snedvridningen vid investeringar, och en låg lagstadgad bolagsskattesats (i förbindelse med en bred skattebas), som minskar multinationella företags förflyttning av vinster utanför EU och ökar en etablerings plats attraktivitet vid olika diskreta investeringsval. Den breddning av skattebasen som följer av den nya definitionen av gemensam skattebas och därav följande minskningen av skattesatsen leder till att de sammanlagda samhällsekonomiska fördelarna i EU⁴ minskar.

Den största positiva effekten av en reform av den gemensamma bolagsskattebasen är dock den förväntade minskningen av efterlevnadskostnaderna. På det hela taget skulle en obligatorisk gemensam bolagsskattebas leda till att de samhällsekonomiska fördelarna i EU skulle bibehållas på praktiskt taget konstant nivå, medan införandet av en frivillig gemensam bolagsskattebas för multinationella företag skulle resultera i vissa samhällsekonomiska vinster.

I samtliga analyserade scenarier medför alternativet med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas större samhällsekonomisk vinst än alternativet med en gemensam bolagsskattebas. Den totala slutliga effekten är smärre samhällsekonomiska vinster – cirka 0,02 % av BNP för hela EU – vilket 2009 motsvarade cirka 2,4 miljarder euro. En analys av effekterna av de olika aspekterna av reformerna visar följande:

- Sänkta efterlevnadskostnader utgör huvuddelen av de positiva ekonomiska effekterna av konsolidering och tillämpning av en fördelningsformel.
- Övergången från separat redovisning till en fördelningsformel påverkar inte nämnvärt BNP och den samhällsekonomiska vinsten. Detta beror på olika kompenationseffekter: färre incitament för att flytta vinster och kapital från högskatteländer, men ytterligare snedvridning vid fördelning av formelns faktorer till lågskatteländer.
- Förlustutjämning tenderar att minska skattebasen. Med hänvisning till de antaganden som görs i modellen kan en viss ökning av bolagsskattesatserna således bli nödvändig för att balansera statsbudgeten. Kombinationen av minskat skattetryck genom förlustutjämning och ett högre skattetryck på grund av högre skattesatser kan eventuellt öka kapitalkostnaderna överlag. Följaktligen minskar investeringarna något medan

⁴ I modellen leder en utvidgning av skattebasen med minskad skattesats till samhällsekonomiska vinster om dessa skattepolitiska åtgärder tillämpas separat av de enskilda länderna, i synnerhet i högskatteländer som är utsatta för vinstförflyttning. En allmän tillämpning av sådana åtgärder på EU-nivå skulle dock minska de positiva effekterna av en låg bolagsskattesats. De komparativa fördelarna med etablering i ett visst land förbättras inte om alla andra medlemsstater också minskar sina skattesatser. Vid val av etablering kommer enbart en jämförelse med tredjeland att visa effekter. Generellt sett kommer en multilateral policy med utvidgning av skattebasen och sänkning av skattesatsen sannolikt att leda till mindre samhällsekonomiska vinster än en unilateral policy.

sysselsättningsnivån ökar på grund av lägre arbetskraftskostnader. Totalt sett skulle BNP minska något medan nettoeffekterna för samhällsekonomin skulle bli försumbara.

6. JÄMFÖRELSE AV ALTERNATIVEN

Att avlägsna alla de tre typer av hinder som kunnat fastställas på bolagsskatteområdet – vilket vore möjligt med alternativen med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas – skulle ge företagen möjlighet att göra sundare ekonomiska val, vilket skulle förbättra den totala ekonomiska effektiviteten i EU. På grundval av de kvantifierade ekonomiska effekterna är den frivilliga och den obligatoriska gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen att föredra framför andra alternativ på grund av de minskade efterlevnadskostnader som det kan leda till. Makroekonomiskt sett är dock alternativet med en frivillig gemensam konsoliderad bolagsskattebas det bästa alternativet i de analyserade scenarierna.

De analyserade reformerna kan på lång sikt potentiellt resultera i betydande dynamiska effekter. Minskad osäkerhet och lägre (faktiska och uppfattade) kostnader för företag som bedriver verksamhet på marknader med olika skattelagstiftning kommer sannolikt att bli de mest påtagliga effekterna. Detta kommer i slutänden att leda till ökade investeringar över EU:s inre gränser. Både europeiska och andra multinationella företag kommer att ytterligare expandera och inhemska företag kommer att göra nya investeringar i andra EU-länder. I samma utsträckning som dagens uppsplittrade bolagsskattesystem utgör ett hinder för tillträdet till internationella marknader skulle förmodligen små och medelstora företag dra särskild nytta av de mer jämbördiga förutsättningar som skapas genom de analyserade reformerna. Att de extra kostnaderna för att efterleva reglerna i olika skattesystem elimineras och att en enda kontaktpunkt införs för skatteärenden kommer förmodligen att öka små och medelstora företags möjligheter att expandera i andra EU-länder.

7. ÖVERVAKNING OCH UTVÄRDERING

Den föreslagna åtgärden kommer att inverka på ett antal variabler som bör övervakas. På makroekonomisk nivå måste man utvärdera den inverkan som de olika alternativen får på företagens skatterelaterade kostnader för att efterleva reglerna och på deras investeringsbenägenhet i andra EU-länder. För att övervinna de välkända problemen med att få tillförlitliga uppskattningar av faktiska eller uppfattade efterlevnadskostnader bör särskilda analyser göras och särskild uppmärksamhet ägnas åt att ett representativt urval görs. Små och medelstora företags benägenhet att expandera i utlandet kan bli en särskild indikator för de förväntade långsiktiga effekterna av de olika alternativen. Dessa effekter kan utvärderas både genom undersökningar hos berörda företag och genom analys av konstaterade förändringar i fråga om de faktiska investeringsvalen.

På makroekonomisk nivå bör man, i enlighet med de allmänna målen att förbättra allokeringen av räntebärande kapital i EU, samla in uppgifter om utländska direktinvesteringar i EU och deras fördelning mellan EU-länderna.

En utvärdering av följderna av tillämpningen av lagstiftningsåtgärden skulle kunna göras fem år efter ikraftträdandet av de regler som ska genomföra direktivet. Kommissionen skulle därefter kunna lägga fram en rapport för Europaparlamentet och rådet om hur direktivet tekniskt sett fungerar.

Innehållet i en sådan rapport kommer att variera beroende på det tillämpningsområde för direktivet som rådet slutligen fastställer.

Tabell 1: Rangordning för olika åtgärdsalternativ (1=bästa alternativet)

	Alternativ 1: Ingen förändring.	Alternativ 2: Frivillig gemensam bolagssk attebas	Alternativ 3: Obligatorisk gemensam bolagsskatte bas	Alternativ 4: Frivillig gemensam konsolidera d bolagsskatte bas	Alternativ 5: Obligatorisk gemensam konsolidera d bolagsskatte bas
PWC-studie (efterlevnadskostnader)	2	3		1	
Deloitte-studie (efterlevnadskostnader)	3	2		1	
CORTAX-studie (makroekonomiska variabler)	4	3	5	1(2)	2(1)