

Juridiska fakultetskansliet

Finansdepartementet

## Remiss: Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om ett gemensamt ramverk för företagsbeskattning i Europa

Juridiska fakultetsnämnden har anmodats att avge yttrande över Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om ett gemensamt ramverk för företagsbeskattning i Europa (Business in Europe: Framework for income taxation, BEFIT), diarienummer Fi2023/02573

Den 12 september 2023 lade Europeiska kommissionen fram flera direktivförslag på direktskatteområdet. I detta remissvar behandlas det så-kallade BEFIT-förslaget (Business in Europe: Framework for income taxation).

Förslaget ersätter CCTB och CCCTB som har dragits tillbaka. BEFIT-systemet bygger på tre steg. Först skulle skattebasen beräknas på bolagsnivå enligt gemensamma regler med utgångspunkt i den konsoliderade koncernredovisningen. Här kan det påpekas att direktivförslaget inte helt använder sig av de justeringar till koncernredovisningen som ska göras enligt GloBE-direktivet, något som kan skapa en onödig administrativ börda för företagen som är tvungna att implementera båda regelverken. Därefter sammanläggs skattebaserna på EU-nivå, vilket skulle möjliggöra gränsöverskridande förlustutjämnning. Slutligen fördelas skattebasen enligt en allokeringsnyckel, vilket skulle minimera den administrativa bördan och riskerna för dubbelbeskattning som är förknippade med internprissättning. Varje stat kommer att beskatta sin andel av den aggregerade skattebasen med sin skattesats efter eventuella justeringar enligt den interna rätten. Det sistnämnda innebär ytterligare ett komplexitetsmoment samt viss möjlighet till skattekonkurrens.

Fakultetsnämnden uppskattar EU-kommissionens försök att underlätta bolagsskattehanteringen inom Unionen. Gemensamma regler, effektiv gränsöverskridande förlustutjämnning, begränsad skattekonkurrens, lägre risk för både skatteplanering och dubbelbeskattning, samt lägre administrativ börda för både skattemyndigheter och företag vore positiva för den inre marknaden. Samtidigt finner fakultetsnämnden att nya direktiv på direktskatteområdet bör övervägas först när pågående reformer har hunnit träda i kraft samt få effekter, och att dessa effekter har hunnit utvärderas så att relevanta förbättrande åtgärder kan vidtas. Det är möjligt vad EU-kommissionen avser med BEFIT-projektet eftersom reglerna är tänkta att träda i kraft först 2028, dessutom med en temporär uppstartsfas fram till 2035. Det är med andra ord viktigt att

### Juridiska fakultetsnämnden

medlemsstaterna inte skyndar sig med att anta detta förslag, utan tar den beredningstid som behövs för att utforma ett genomtänkt och välförankrat direktiv.

Det befintliga förslaget (COM(2023) 532 final) är intressant ur flera perspektiv. Eftersom projektet ligger i ett tidigt stadium fokuserar fakultetsnämnden på den kanske viktigaste komponenten för BEFIT-systemet, nämligen allokeringssnyckeln. Hittills har det främst varit allokeringssnyckeln som har försvårat bolagsskatteharmoniseringen för medlemsstaterna. Mekanismen som föreslogs inom ramen för CCCTB skapade kontroverser, vilket inte är överraskande eftersom beroende på hur allokeringssnyckeln utformas blir olika länder vinnare eller förlorare i skattebasfördelningen. Möjligtvis för att inte skapa några nya kontroverser från början av projektet har EU-kommissionen valt ett temporärt system under de första åren som är tänkt att ersättas med ett ännu icke fastställt permanent system. Den temporära allokeringssnyckeln innebär att varje medlem i BEFIT-koncernen kommer att allokeras en procentandel av den aggregerade skattebasen beräknad baserat på genomsnittet av de beskattningsbara resultaten under de tre föregående räkenskapsåren. Formeln presenteras på följande sätt i direktivförslaget:

$$\text{Baseline allocation} = \frac{\text{Taxable result of a BEFIT group member}}{\text{Total taxable result of the BEFIT group}} \cdot 100$$

En sådan allokeringssnyckel har både för- och nackdelar. En fördel är att den bygger på ett bolags relativa vinst sett till den totala vinsten, vilket innebär att prissättningen av koncerninterna transaktioner enligt armlängdsprincipen kommer att behöva kvarstå. Denna princip, trots sin svåra tillämpning i praktiken, bygger på objektiva observationer och därmed är teoretiskt sett motiverad eftersom den låter marknaden avgöra hur skattebasfördelningen ska se ut. Nackdelen är att alla problem som internprissättningsreglerna innebär, och som CCCTB syftade på att minimera, också kommer att kvarstå. Det blir en form av CCTB med förlustutjämning, snarare än CCCTB.

På lång sikt är det dock tänkt att en formelbaserad allokeringssnyckel kommer att tillämpas, men något förslag till en sådan formel finns inte med i detta direktivförslag. Det kan vara klokt att låta de kommande åren visa huruvida förslagen enligt Pillar 1 och Amount A blir verklighet, för i så fall blir det nödvändigt att beakta dessa i den permanenta formeln. Hursomhelst behöver en diskussion äga rum kring allokeringssnyckelfaktorerna, och med den kommer även de gamla debatterna att återuppträffa om vilka faktorer som är korrekta samt hur dessa ska vägas mot varandra. En skillnad jämfört med tidigare kan vara att en växande grupp av länder ser destinationsprincipen som allt mer motiverad och därmed försäljning som en rättvis allokeringssnyckelfaktor. Detta förklarar varför flera länder har antagit så-kallade DSTs, vilka i sin tur har skapat förutsättningar för Pillar 1. Försäljning är också en relativt objektiv och svårmanipulerad allokeringssnyckelfaktor. Det kan bli lättare att komma överens om en allokeringssnyckel jämfört med när CCCTB-projektet var aktuellt om allokeringssnyckelfaktorerna innehåller både traditionell och digital försäljning samt väger in dessa i tillräcklig omfattning så att skattebasallokeringen gynnar destinationsländer snarare än ursprungsländer. Vad som är tillräcklig omfattning kan knappast definieras på ett vetenskapligt sätt utan i slutändan är ett politiskt val. Det ska dock påpekas att en skattebasfördelning med starkt fokus på destinationsprincipen skulle missgynna de svenska statsfinanserna eftersom Sverige har en liten marknad men relativt många företag med försäljning i utlandet.

Sammanfattningsvis anser fakultetsnämnden att det är positivt att EU-kommissionen fortsätter arbeta med en långsiktig lösning för företagsbeskattningen inom Unionen. Mycket arbete kvarstår dock. Först anser fakultetsnämnden att ett effektivt lagstiftningsarbete förutsätter en djup analys av befintliga regler innan andra regler övervägs. GloBE-reglerna har inte trätt i kraft ännu, Pillar 1 har precis lagts ut för underskrift och ratificering, ATAD-direktivet börjar få synliga effekter som skulle kunna leda till förbättringar, allt detta talar för att avvakta innan en så stor reform genomförs. Detta hindrar inte från att arbeta med framtida projekt, gärna med ett långsiktigt perspektiv så att beredning och förankring hinner ske. Enligt fakultetsnämnden bör det också undersökas om inte BEFIT-systemet kan bygga vidare på GloBE-reglerna vad gäller sambandet mellan koncernredovisningen och beskattningen. Även möjligheten till slutliga justeringar efter skattebasallokeringen skulle kunna undersökas närmare, för att minska både komplexiteten och skattekonkurrensen. Till sist anser fakultetsnämnden att en temporär allokeringmekanism riskerar att påskynda antagandet av direktivet utan att utvecklingen på globalnivå kunnat beaktas, främst inom ramen för Pillar 1 och FN:s skattekommitté. Eftersom EU bara består av 27 länder är det önskvärt att det framtida bolagsbeskattningssystemet bygger på eventuella principer som antas på globalnivå, snarare än att EU skapar sitt eget system.

Remissvaret har på fakultetsnämndens uppdrag beslutats av dekanus, professor Jessika van der Sluijs. Yttrandet har beretts av professor Jérôme Monsenego. Föredragande har varit Sandra Persson. Yttrandet har expedierats av Juridiska fakultetskansliet.



Jessika van der Sluijs



Sandra Persson