

Artikler

47

En fælles konsolideret EU-selskabsskattebase

Af Cand.merc.(jur.) Peter Schmidt, Deloitte

Europa-Kommissionen har i en årrække arbejdet på at udvikle regler om en fælles EU-selskabsskattebase, der skal skabe mulighed for, at selskaber og koncerner kan vælge at opgøre deres samlede EU-indkomst efter ét regelsæt alene. Kommissionen håber at kunne fremsætte et direktivforslag allerede i år og har senest offentliggjort tre detaljerede arbejdsrapporter, der løfter sløret for, hvordan reglerne kan komme til at se ud. I artiklen gennemgås hovedelementerne heri.

1 Indledning

Europa-Kommissionen fremlagde i 2001 for første gang deres tanker om at arbejde hen imod et nyt regelsæt om en fælles konsolideret skattebase for selskaber beliggende i EU (på engelsk benævnt Common Consolidated Corporate Tax Base – forkortet CCCTB).¹ Ideen bag reglerne er, at selskaber og koncerner med aktiviteter i flere EU-lande skal kunne vælge at lade sig beskatte efter ét fælles EU-regelsæt frem for at blive beskattet efter op til 27 forskellige nationale regelsæt.

Kommissionens tanker herom er undervejs blevet mødt med skepsis fra flere medlemslande,² men alligevel er arbejdet med at udforme rammerne for en fælles EU-selskabsskattebase fortsat. I 2004 blev nedsat en arbejdsgruppe med eksperter fra alle EU-medlemslandene, og denne arbejdsgruppe har herefter afholdt møder hvert kvartal med henblik på at udvikle og diskutere udkast til et CCCTB-regelsæt.³ På det seneste har dette arbejde resulteret i offentliggørelsen af tre nye arbejdsrapporter omhandlende forskellige elementer af de kommende regler:

- Tekniske aspekter – dvs. hvordan den skattepligtige indkomst skal opgøres.⁴
- Fordelingsmekanismen – dvs. hvordan den skattepligtige indkomst efterfølgende skal fordeles til beskatning i de enkelte medlemslande.⁵
- Den administrative ramme for anvendelse af CCCTB-reglerne.⁶

De tre arbejdsrapporter løfter sløret for, hvordan konturerne af et kommende fælles regelsæt kan komme til at se ud, og danner derfor basis for denne artikels gennemgang af den seneste udvikling på området.⁷

2 Baggrunden for CCCTB

Regler om beskatning med en fælles konsolideret skattebase indebærer, at der vil skulle udvikles et helt nyt EU-regelsæt, efter hvilket selskaber med aktiviteter inden for EU kan vælge at opgøre deres skattepligtige indkomst.⁸ Når den skattepligtige indkomst er opgjort, fordeles den til beskatning i de EU-lande, hvor selskabet eller koncernen har aktiviteter – fordelingen kan ske ved såkaldt formelallokering (mere herom nedenfor i afsnit 4). Den del af indkomsten, som skal allokere til det enkelte EU-land, beskattes herefter med den nationale selskabsskattesats i pågældende land. Ifølge Kommissionen vil der være flere fordele forbundet hermed, herunder f.eks.:⁹

- Lavere administrative omkostninger for såvel virksomheder som myndigheder.
- Afskaffelse af problemerne med fastsættelse af interne afregningspriser (transfer prices) ved koncerninterne leverancer inden for EU.

- Automatisk adgang til fradrag af underskud realiseret i andre EU-lande som følge af princippet om konsolidering (mere herom nedenfor i afsnit 3.3).
- Reduceret risiko for at blive ramt af dobbeltbeskatning.
- Forenkling af internationale selskabsomstruktureringer.
- Afskaffelse af mange tilfælde af diskrimination og restriktion.

Størrelsen og realiteten af nævnte fordele kan diskuteres,¹⁰ men ikke desto mindre er det Kommissionens opfattelse, at alene et konsolideret selskabsskattegrundlag vil kunne afhjælpe størstedelen af de skattemæssige hindringer for den grænseoverskridende økonomiske aktivitet inden for EU.

3 Tekniske aspekter

I arbejdsrapporten om tekniske aspekter beskriver Kommissionen CCCTB-ordningens grundstruktur. Herefter anvises hvordan skattebasen skal defineres, og endelig beskrives hvilke regler der skal gælde mht. til konsolidering.

3.1 Grundstrukturen

Der lægges op til, at skattebasen skal defineres af CCCTB-reglerne alene, idet man ikke finder det muligt at etablere en direkte kobling mellem IAS-/IFRS-standarderne og skattebasen. Dette skyldes bl.a., at mange selskaber vil starte ud fra resultatopgørelser udarbejdet i overensstemmelse med nationale standarder (GAAP). Med andre ord vil CCCTB-reglerne udtømmende definere skattebasen, men reglerne vil ikke angive, hvordan der skal korrigeres med henblik på at komme fra resultatopgørelse til skatteopgørelse. Hvis et selskab er en del af en koncern, hvor hvert selskab er forbundet med en fælles ejerandel på mere end 50 pct., skal selskaberne samlet vælge enten at benytte CCCTB-reglerne eller lade være. Der gælder med andre ord et "alt eller intet-princip" for koncerner.

CCCTB-reglerne skal kunne anvendes af de selskaber, som er omfattet af de enkelte medlemsstaters selskabsskatte regler, og det er tanken, at "CCCTB-godkendte" selskabstyper skal opføres i et bilag til et kommende direktiv. Et selskab registreret i en ikke-medlemsstat skal

også kunne vælge at benytte CCCTB-reglerne, hvis selskabet er organiseret på en måde, der svarer til et selskab i EU, og selskabet er undergivet selskabsbeskatning i en eller flere EU-medlemsstater.

3.2 Definition af skattebasen

I arbejdsrapporten angives indledningsvis detaljerede regler for opgørelsen af den skattepligtige indkomst i det enkelte selskab. Det anføres, at et globalindkomstprincip som udgangspunkt anvendes, og at den skattepligtige indkomst opgøres på årsbasis, svarende til enhver 12 måneders regnskabsperiode. Der skal ske indtægtsføring på det tidspunkt, hvor selskabet erhverver ret til en indtægt, og udgiftsføring på det tidspunkt, hvor selskabet forpligtes til at afholde en udgift.

Indkomst defineres bredt og vil inkludere enhver form for indkomst, dvs. ud over erhvervs-mæssig indkomst som udgangspunkt også kapitalgevinster, renter, udbytter, royalties, tilskud/støtte, gaver og kompensationer. Egenkapital og gæld henregnes derimod ikke til den skattepligtige indkomst.

En række former for indkomst er specifikt undtaget fra den skattepligtige indkomst. Det drejer sig om tilskud, der direkte knytter sig til erhvervelse, konstruktion eller forbedring af afskrivningsberettigede aktiver.¹¹ Endvidere drejer det sig om provenu ved salg af såkaldt sammenlagte (pooled) aktiver,¹² indkomst fra faste driftsteder beliggende uden for EU¹³ og aktieavancer ved salg af datterselskabsaktier¹⁴ Derimod synes reglerne ikke at lægge op til, at aktieavancer i almindelighed skal undtages fra beskatning, blot fordi selskabet har ejet aktierne i en bestemt periode (f.eks. i 3 år, som det kendes fra Danmark, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9).

Udbytte modtaget fra datterselskaber¹⁵ *hjemmehørende i lande uden for EU* skal ikke medregnes ved indkomstopgørelsen (eksempion), medmindre datterselskabet er beliggende i et lavskattelands. I så fald gives creditlempelse for betalte kildeskatter. Udbytte modtaget fra selskaber *hjemmehørende i lande uden for EU*, som ikke er datterselskaber, skal ligeledes medregnes til den skattepligtige indkomst, hvorefter der gives creditlempelse. Datterselskaber *hjemmehørende i EU*, hvor ejerandelen udgør 75 pct. eller mere, indgår i konsolideringen, jf. nærmere

afsnit 3.3. Udbytter fra datterselskaber *hjemmehørende i EU*, hvor ejerandelen udgør mindre end 75 pct., medregnes ikke (eksempion), mens udbytter fra selskaber *hjemmehørende i EU*, som ikke er datterselskaber, medregnes til indkomsten, hvorefter der gives creditlempelse for betalte kildeskatter.

Fradragsberettigede udgifter er alle udgifter, der er medgået til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten. Herudover er omkostninger medgået til forskning og udvikling fradragsberettigede, ligesom det er tilfældet med udgifter medgået til at rejse egenkapital eller gæld til erhvervs-mæssige formål. Tab på vederlagsfordringer kan fradrages, hvis et beløb svarende til tilgodehavendet tidligere har været medtaget i indkomstopgørelsen, og fordringshaver har taget fornødne skridt mht. at inddrive fordringen. Personaleudgifter betragtes som fradragsberettigede driftsomkostninger, mens repræsentationsomkostninger alene kan fradrages med 50 pct. Kommissionen oplister specifikt en række udgifter, der ikke er fradragsberettigede, hvilket f.eks. gælder udgifter afholdt på vegne af aktionærer eller nærtstående personer, bøder og gaver (medmindre der er tale om gaver til velgørende institutioner).

Mht. afskrivninger foreslås en opdeling, hvorefter aktiver med lang tidshorizont afskrives selvstændigt, mens aktiver med kort eller mellemlang tidshorizont afskrives samlet (pooled depreciation). Materielle aktiver med en tidshorizont på 25 år eller mere eller en anskaffelsessum, der overstiger 5 mio. EUR, betragtes som aktiver med lang tidshorizont og afskrives derfor individuelt. Afskrivning sker lineært med 2,5 pct. om året for bygninger og 4 pct. om året for andre materielle aktiver med lang tidshorizont. Også erhvervede immaterielle aktiver afskrives individuelt. Afskrivning af immaterielle aktiver skal ske lineært over 15 år eller lineært over den resterende periode, hvori den immaterielle rettighed nyder retlig beskyttelse. Aktiver med en kort eller mellemlang tidshorizont saldoafskrives årligt med en sats på 20 pct.

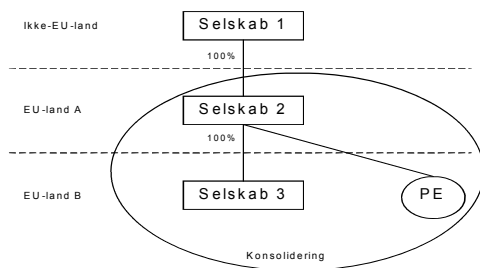
Som det fremgår, gælder det for en del aktivers vedkommende, at de afskrivningssatser, der lægges op til i CCCTB-reglerne, er lavere end de satser, som kendes efter gældende danske regler, hvorefter bygninger årligt afskrives med op til 4 pct., jf. AL § 17, stk. 1, jf. AL § 14, driftsmidler som udgangspunkt afskrives med op til 25 pct., jf. AL § 5, stk. 1, jf. stk. 3, og immaterielle aktiver inklusive goodwill årligt afskrives med 1/7, jf. AL § 40, stk. 1 og 2.

Udgifter til forbedringer af afskrivningsberettigede aktiver med en lang tidshorizont afskrives individuelt og betragtes dermed som et selvstændigt aktiv. Udgifter til forbedringer af afskrivningsberettigede aktiver med en kort eller mellemlang tidshorizont tillægges saldoen. Mere overordnet anføres, at det alene er det skattesubjekt, som har det økonomiske ejerskab til aktivet, der kan foretage afskrivninger. Et aktiv kan ikke afskrives af mere end én person på samme tid.

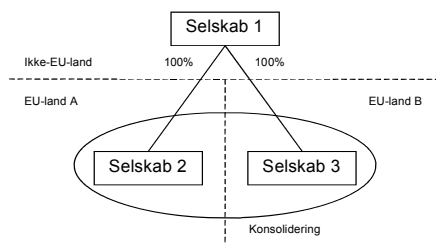
Det foreslås afslutningsvis, at CCCTB-underskud skal kunne fremføres uendeligt til modregning i positiv skattepligtig CCCTB-indkomst i senere år. Der vil ikke være adgang til "carry back".

3.3 Konsolidering

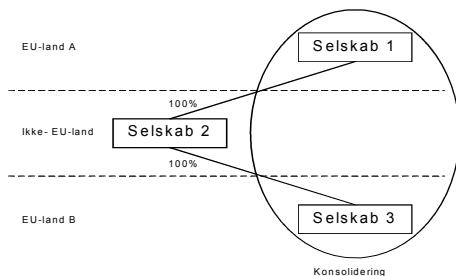
Vælger man at anvende CCCTB-reglerne, vil konsolidering være obligatorisk. Et i EU hjemmehørende moderselskabs indkomst skal således konsolideres med indkomsten i dets *kvalificerede datterselskab(er)* og faste driftssted(er) hjemmehørende i EU. Det er i den sammenhæng uden betydning, om det i EU hjemmehørende moderselskab er kontrolleret af en ejer hjemmehørende i eller uden for EU (se figur 1).¹⁶ Konsolidering skal også finde sted, hvis flere *kvalificerede datterselskaber*, der alle er hjemmehørende i EU, kontrolleres af et fælles moderselskab hjemmehørende uden for EU (se figur 2). Også i situationer, hvor moderselskabet ejer de *kvalificerede datterselskaber* hjemmehørende i EU via et mellemliggende selskab, som er hjemmehørende uden for EU, skal der ske konsolidering (se figur 3).



Figur 1

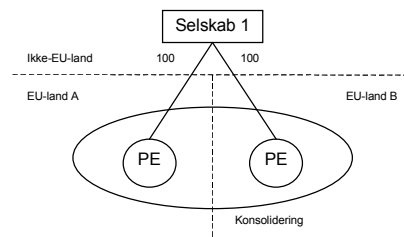


Figur 2

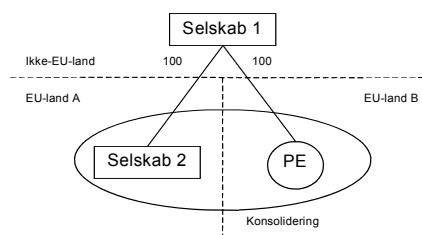


Figur 3

Konsolidering finder ligeledes sted i tilfælde, hvor et selskab der ikke er hjemmehørende i EU, har etableret fast driftssted i to EU-medlemslande (se figur 4). Det samme gør sig gældende, hvor et selskab der ikke er hjemmehørende i EU, har et fast driftssted samt et kvalificeret datterselskab beliggende i EU (se figur 5).



Figur 4



Figur 5

Der er tale om et *kvalificeret datterselskab*, hvis et moderselskab direkte eller indirekte kontrollerer mindst 75 pct. af stemmerne i datterselskabet. Et datterselskab, hvori moderselskabet direkte eller indirekte kontrollerer over 50 pct. men under 75 pct. af stemmerne, kan således ikke indgå i konsolideringen.

Når moderselskabets indirekte ejerandel skal bestemmes, multipliceres ejerandelene i hvert ejerled med hinanden, medmindre følgende gør sig gældende: 1) Hvis ejerandelen i et led er på 75 pct. eller mere, tæller det som en ejerandel på 100 pct. 2) Hvis ejerandelen i et led er på 50 pct. eller mindre, tæller det som en ejerandel på 0 pct. Disse to særregler er medtaget for at undgå overlappende konsolideringsgrupper samt for at undgå, at selskaber, hvorover moderselskabet ikke har fornøden kontrol, bliver omfattet af konsolideringen.¹⁷

Konsolideringen vil omfatte 100 pct. af skattebasen hos alle selskaber, der indgår i den konsoliderede selskabsgruppe. Det gælder også for datterselskaber, der ikke er fuldt ud ejede.¹⁸ Såfremt konsolideringen i et indkomstår fører til et samlet underskud for den konsoliderede sel-

skabsgruppe, fremføres dette underskud på gruppeniveau til modregning i konsolideret overskud i et senere indkomstår.

Konsolidering medfører, at EU-koncerninterne transaktioner neutraliseres. Kommissionen har i arbejdsrapporten ikke lagt sig fast på, om koncerninterne transaktioner skal ignoreres fuldt ud i indkomstopgørelsen, eller om hvert selskab i den konsoliderede selskabsgruppe skal medtage koncerninterne transaktioner, der så efterfølgerne udlignes ved konsolideringen.

4 Fordelingsmekanismen

Da CCCTB-reglerne bygger på et konsolideringsprincip, er det nødvendigt at definere en fordelingsmekanisme, således at de omfattede selskabers EU-indkomst kan allokere ud til de forskellige medlemslande, hvori selskaberne har aktiviteter. Herved fordeles selskabsskatteprovenuet mellem medlemslandene, og samtidig sikres det, at det enkelte medlemsland får mulighed for at beskatte den del af EU-indkomsten, som skal henføres hertil, med landets egen nationale selskabsskattesats. Kommissionen har ved udformningen af forslaget til en fordelingsmekanisme lagt vægt på, at mekanismen skal:

- være så simpel som mulig at anvende – både for skatteydere og myndigheder
- være svær at manipulere
- fordele skattebasen imellem de forskellige enheder på en fair måde
- sikre, at CCCTB-reglerne ikke fører til skadelig skattekonkurrence mellem medlemslandene.

Kommissionen foreslår en fordelingsmekanisme, der bygger på formelallokering.¹⁹ Ved formelallokering forstås i denne sammenhæng, at fordelingen sker på baggrund af en række selskabsspecifikke faktorer. I arbejdsrapporten foreslås følgende tre faktorer anvendt i formlen:²⁰

- *Arbejdskraft*, der består af to elementer med lige stor vægt – lønninger og antal ansatte.
- *Aktiver*. Det foreslås, at alene materielle anlægsaktiver medtages, og at anlægsaktiverne skal indgå med deres nedskrevne skatteværdi.
- *Omsætning*. Det foreslås, at der anvendes et princip om "omsætning ved destination". Det

vil sige, at omsætningen henregnes til selskabet eller det faste driftssted i det land, hvor det endelige salg til en uafhængig tredjepart finder sted.

Når det er opgjort, hvor stor en del af faktorerne arbejdskraft, aktiver og omsætning, der kan henføres til hvert af de EU-lande, hvori selskabet eller den konsoliderede selskabsgruppe har aktiviteter, vil det på baggrund af formlen være muligt at fordele skattebasen landene imellem.

Hvordan de enkelte faktorer i formlen skal vægtes i forhold til hinanden, betragter Kommissionen som et politisk spørgsmål snarere end et teknisk spørgsmål, og i arbejdsrapporten angives derfor ikke retningslinjer herfor. Det fremhæves dog som afgørende, at vægningen af faktorerne sker på samme måde i hele EU, således at alle medlemslandene anvender samme formel. Tilpassede formler kan anvendes for selskaber i særlige brancher, f.eks. for finansielle institutioner, transportvirksomheder og tv-/broadcasting-selskaber. De tilpassede formler skal ligeledes anvendes ens i alle medlemslandene.

5 Den administrative ramme

Ønsker et selskab at anvende CCCTB-reglerne, skal selskabet orientere den kompetente myndighed²¹ herom mindst 3 måneder forud for begyndelsen af det indkomstår, hvori reglerne ønskes anvendt. Er der tale om en koncern, skal *administrationsselskabet* orientere den *overordnede kompetente myndighed* herom på vegne af alle koncernens selskaber. Tilvalg af CCCTB-reglerne vil således kun være gyldig, hvis reglerne vælges anvendt for alle selskaber i koncernen, jf. "alt eller intet-princippet" og koncerndefinitionen omtalt i afsnit 3.1. For så vidt angår koncerner udgøres *administrationsselskabet* af koncernens ultimative moderselskab, forudsat at dette selskab er hjemmehørende i EU. Den *overordnede kompetente myndighed* vil være skattemyndighederne i det land, hvor administrations-selskabet er hjemmehørende.²²

Vælger et selskab eller en koncern at anvende CCCTB-reglerne, vil tilvalget gælde en 5-årig periode, der automatisk vil blive forlænget med 3 år ad gangen, medmindre selskabet, eller hvor

der er tale om en koncern, administrations-selskabet, forinden anmoder om, at anvendelsen af reglerne skal ophøre.

Et selskab er selv ansvarligt for at indgive selvangivelse til den kompetente myndighed, medmindre selskabet er omfattet af konsolidering. For så vidt angår konsoliderede selskabsgrupper, er administrations-selskabet ansvarlig for indgive en konsolideret selvangivelse til den overordnede kompetente myndighed for alle enheder i gruppen. Selvangivelse skal indgives inden 9 måneder regnet fra indkomstårets afslutning.

Den overordnede kompetente myndigheds adgang til at foretage ændringer af skatteansættelsen udløber som hovedregel 3 år efter datoen for administrations-selskabets sidste rettidige indgivelse af selvangivelse for det pågældende indkomstår. Der foreslås herudover særlige regler om ekstraordinær genoptagelse.²³

Administrations-selskabet kan klage over den overordnede kompetente myndigheds afgørelse til et særligt etableret administrativt ankenævn inden 60 dage efter pågældende afgørelse er truffet. Det administrative ankenævns afgørelse kan, ligeledes inden 60 dage, indbringes for domstolene i det medlemsland, hvor den overordnede kompetente myndighed er hjemmehørende.

Selskaber, der har valgt at anvende CCCTB-reglerne, men som ikke er en del af en koncern, underlægges de nationale regler om genoptagelse og klageadgang i det land, hvor selskabet er hjemmehørende.

6 Afslutning

Hvornår og i hvilken udformning CCCTB-reglerne i givet fald vil blive vedtaget er ikke til at sige, og med tanke på at vedtagelse af regler på området for direkte skatter kræver enstemmighed, jf. art. 94 EF, er der næppe tvivl om, at Kommissionen stadig står over for en række store udfordringer. Alligevel er det af flere årsager værd at tage Kommissionens arbejde alvorligt. For det første vil indførelse af regler om en fælles konsolideret selskabsskattebase kunne have ganske vidtrækkende konsekvenser for EU-medlemslandene og de selskaber, der er beliggende heri.²⁴ For det andet vil det, såfremt det

ikke lykkes at opnå enighed alle medlemslandene imellem, eventuelt være muligt at fortsætte via reglerne om "enhanced cooperation", hvor en gruppe på mindst otte medlemslande alene går videre med at implementere CCCTB-reglerne.²⁵ For det tredje kunne noget desuden tyde på, at Kommissionen har fået vind i sejlene, idet både interesseorganisationer og senest Europa-Parlamentet har støttet op om Kommissionens arbejde.²⁶ Det er således også Kommissionens hensigt at fremsætte et egentligt forslag til et direktiv på området allerede i løbet af 2008.²⁷

Noter

- 1) Meddelelse til Rådet, Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale Udvalg fra Kommissionen: "På vej mod et indre marked uden skattemæssige hindringer". KOM(2001) 582 endelig. En reform af EU's selskabsbeskatning anses som afgørende for bestræbelserne på at føre den såkaldte Lissabon-strategi fra 2000 ud i livet.
- 2) Se pressemeddelelse fra Kommissionen af 2/5 2007. IP/07/593. Syv medlemslande skulle være imod indførelsen af CCCTB-regler, jf. Chuck Gnaedinger and Lisa M. Nadal i *Tax Notes International*, 12/3 2007. Det drejer sig angiveligt om Irland, Estland, Letland, Litauen, Slovakiet, Tjekkiet og Storbritannien, jf. endvidere Luca Ceroni i *European Taxation*, maj 2006, side 187. Flere af disse lande har selskabsskattesatser i den lavere ende af skalaen ud fra en europæisk målestok, hvilket kan være blandt årsagerne til deres skepsis. På trods af at der ikke i det nuværende CCCTB-forslag lægges op til, at der skal være fælles skattesatser, forekommer det sandsynligt, at EU's højskattelande efterfølgende vil presse på for også at få harmoniseret satserne som følge af, at deres høje satser kommer yderligere under pres ved indførelsen af CCCTB-reglerne, jf. Gregor Fürich i *European Taxation*, Januar 2008, side 19.
- 3) Meddelelse til Rådet, Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale Udvalg fra Kommissionen. KOM(2007) 223 endelig, side 4.
- 4) Working Document. CCCTB: Possible elements of a technical outline. 20/11 2007.
- 5) Working Document. CCCTB: Possible elements of the sharing mechanism. 13/11 2007.
- 6) Working Document. CCCTB: Possible elements of the administrative framework. 13/11 2007.
- 7) Det skal dog tages i betragtning, at arbejdsrapporterne alene er et udtryk for Kommissionens ideer til et kommende CCCTB-regelsæt, og at arbejdsrapporterne derfor ikke er politisk bindende for Kommissionen.
- 8) Idet der alene er tale om, at selskaber kan vælge at anvende CCCTB-reglerne, vil de nationale selskabsskatte-regler skulle fortsætte med at eksistere sideløbende. Se Jesper Barenfeld i *Bulletin for International Taxation*,

- juli 2007, side 260, for en uddybning af, hvorfor det er vigtigt, at der alene bliver tale om en mulighed for at kunne tilvælge at anvende CCCTB-reglerne.
- 9) Meddelelse til Rådet, Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale udvalg fra Kommissionen, KOM(2001) 582 endelig, side 17.
 - 10) Jf. Søren Bo Nielsen i SU 2002, 33. I artiklen diskuteres bl.a. fordele og ulemper ved formelallokering.
 - 11) Undtagelsen for medregning af tilskuddet/støtten til den skattepligtige indkomst modsvares af en reducering af afskrivningsgrundlaget.
 - 12) Provenuet fragår i stedet afskrivningssaldoen for sammenlagte (pooled) aktiver.
 - 13) Indkomst fra et fast driftssted hjemmehørende i et land uden for EU skal ikke medregnes ved indkomstopgørelsen (eksempion), medmindre datterselskabet er beliggende i et lavskattelands. I så fald gives i stedet credit-lempe for betalt kildeskat. Indkomst fra et fast driftssted hjemmehørende i EU indgår i konsolideringen.
 - 14) Aktieavancer opstået ved salg af aktier i datterselskaber beskattes ikke, uanset om datterselskabet er hjemmehørende i eller uden for EU. For en definition af datterselskab, se note 15.
 - 15) Et datterselskab forefindes ved en ejerandel på mindst 10 pct. af aktiekapitalen eller stemmerettighederne i det udbyttegivende selskab.
 - 16) Eksemplerne er lånt fra: Working Document. CCCTB: Possible elements of a technical outline, side 22-23. 20/11 2007.
 - 17) Hvorvidt dette reelt opnås via de to særregler, kan der dog stilles spørgsmålstegn ved. Se kritisk hertil Jakob Bundgaard og Niels Winther Sørensen, indlæg til CCCTB-konferencen i Wien fra 21-23/2 2008. "The Concept of a Group for Common Consolidated Corporate Tax Base Purposes."
 - 18) Kommissionen anfører, at der ved CCCTB-konsolidering ikke vil være behov for at kompensere mindretalsaktionærer (som det f.eks. kendes fra de nuværende danske regler om obligatorisk sambeskatning). Se kritisk hertil Gregor Fürhich i European Taxation, Januar 2008, side 16.
 - 19) En mikroøkonomisk baseret metode. Undervejs i processen overvejede Kommissionen også en anden mikroøkonomisk baseret metode, Value Added Key, samt en makroøkonomisk baseret metode.
 - 20) Formlens matematiske udtryk er angivet i arbejdsrapport. Working Document. CCCTB: Possible elements of the sharing mechanism, side 6. 13/11 2007.
 - 21) Det vil sige skattemyndighederne i den medlemsstat, hvor selskabet er hjemmehørende. Hvis selskabet ikke er hjemmehørende i EU, vil den kompetente myndighed være skattemyndighederne i det EU-land, hvor selskabet har fast driftssted.
 - 22) Såfremt det ultimative moderselskab ikke er hjemmehørende i EU, er der anført særlige regler for valg af administrationsselskab og overordnet kompetent myndighed.
 - 23) Såfremt der skulle opstå uenighed mellem de kompetente skattemyndigheder i de forskellige medlemslande, skal en særlig voldgiftsret afgøre tvisten inden 6 måneder.
 - 24) Jf. Gregor Fürhich i European Taxation, januar 2008, side 10-19, der forholder sig kritisk til Kommissionens bestræbelser på at indføre CCCTB-regler.
 - 25) Jf. art. 11 EF, jf. art. 43-45 EU. Se Luca Cerioni i European Taxation, maj 2006, side 187-196.
 - 26) Europa-Parlamentet har vedtaget "Report on the contribution of taxation and customs to the Lisbon Strategy" (2007/2097(INI)), der støtter Kommissionens bestræbelser på at indføre CCCTB-regler. Interesseorganisationen Business Europe har været en aktiv medspiller i arbejdet, og Dansk Industri har meldt ud, at de støtter Kommissionens bestræbelser, jf. Lene Nielsen i SU 2004, 329.
 - 27) Jf. Kommissær László Kovács' tale ved konferencen om CCCTB i Berlin 15-16/5 2007. Resumé fra talen er bragt i IBFD Tax News Service af 21/5 2007. Den 21-23/2 2008 afholdes en konference i Wien om CCCTB, som Kommissionen er medarrangør af. Bl.a. på baggrund af yderligere input herfra, håber Kommissionen at kunne fremsætte et direktivforslag.