

10. februar 2017



Common Consolidated Corporate Tax Base – Introduktion til direktivforslag

Dansk forening for EU-skatte

Peter Koerver Schmidt, ph.d.
Lektor, Copenhagen Business School
Technical Advisor, CORIT Advisory P/S

Dagsorden

- CCCTB i en nøddeskal
- Historik og baggrund
- Hvorfor nyt forslag nu?
- Overblik
 - Indkomstopgørelsen
 - Konsolidering og allokering
- Vurdering
- Perspektiver

CCCTB i en nøddeskal

- Ét fælles regelsæt for opgørelse af den skattepligtige indkomst
- Konsolidering af alle aktiviteter i EU
- Allokering af indkomst efter formel
- Beskatning af allokeret andel med lokal sats

Historik og baggrund

- Mangeårige bestræbelser på at harmonisere
 - Neumark Report (1963)
 - *"Company taxation must be levied at equal (or almost equal) rates...The necessity of this arises from the fact that company tax above all affects large businesses whose activities extend across the frontiers of a country..."* (p. 138)
 - *"Reformed (harmonized) company taxation must be put into effect"* (fase 2 ud af 3, p. 154)
 - Tempel Report (1970)
 - Ruding Committee Report (1992)
 - *"A programme of total harmonization is not justified at this stage. None the less, the committee believes that the adoption by all Member States of a common system of corporation tax is a desirable long-term-objective."* (p. 13)

Historik og baggrund

- Arbejdspapirer offentliggjort i 2007/2008
 - Possible elements of a technical outline
 - Possible elements of the sharing mechanism
 - Possible elements of the administrative framework
- Direktivforslag i 2011
 - COM(2011) 121 final
- Nye direktivforslag i oktober 2016
 - CCTB: COM(2016) 685
 - CCCTB: COM(2016) 683

Historik og baggrund

- Formål: At forbedre det indre marked
 - Reducere administrative omkostninger for virksomhederne
 - Et fælles regelsæt for alle landene
 - Ingen transfer pricing inden for EU
 - "One stop shop princip"
 - Muliggøre grænseoverskridende underskudsmodregning
 - Reducere dobbeltbeskatning

Hvorfor nyt forslag nu?

- Øget fokus på fair og effektiv beskatning
 - Kommissionens action-plan, juni 2015
- "Re-brande" ideen i en ny kontekst
 - Kampen mod skatteundgåelse og aggressiv skatteplanlægning
 - Vækstdagsorden
- CCCTB-direktiv skal derfor også
 - Eliminere mismatches og "skattehuller"
 - Skabe gennemsigtighed og reducere skadelig skattekonkurrence
 - Tilskynde til øgede investeringer (F&U)

Overblik

- To direktivforslag
 - CCTB, COM(2016) 685 final
 - Fælles regler for indkomstopgørelsen
 - CCCTB, COM(2016) 683 final
 - Konsolidering og formelallokering
- Opdelt for at skabe fremdrift i forhandlingerne
- Især konsolidering og allokering svært at opnå enighed om

Overblik – Indkomstopgørelsen

- Kap. 1: Anvendelsesområde og definitioner
 - Obligatorisk for selskab i MS inkl. dets PE i MS, hvis
 - a) Type nævnt i annex 1
 - b) Undergivet skat nævnt i annex 2
 - c) Regnskabsmæssigt tilhører en koncern med konsolideret omsætning > EUR 750,000,000 og
 - d) Udgør kvalificeret enhed
 - Stemmeandel > 50%, og
 - Kapital-/profitandel > 75%
 - Andre selskaber der opfylder a) og b) kan vælge at anvende reglerne for 5 år ad gangen
 - Undtagelse for selskaber omfattet af tonnagebeskatning

Overblik – Indkomstopgørelsen

- Kap. 2: Indkomstgrundlaget
 - Realisationsprincip
 - Indkomst
 - Indtægter minus skattefri indtægter, fradragsberettigede udgifter og andre fradragsberettigede beløb
 - Skattefri indtægter
 - Bl.a. avance/udbytte vedr. datterselskabsaktier og indkomst fra PE
 - Fradragsberettigede udgifter
 - Alle udgifter afholdt i erhvervsmæssig interesse, F&U og udgifter til kapitalfremskaffelse
 - Ekstra 50%-fradrag for F&U \leq EUR 20 mio. og ekstra 25%-fradrag for overskydende F&U
 - Start ups: Ekstra 100%-fradrag for F&U \leq EUR 20 mio.
 - Andre fradragsberettigede beløb
 - Afskrivninger, jf. kap. 4

Overblik – Indkomstopgørelsen

- Kap. 2: Indkomstgrundlaget (fortsat)
 - Allowance for growth and investment (AGI)
 - Beregnes ved at multiplicere ændringen i EK med en fastsat sats (risikofri rente + risikopræmie)
 - Fradrag gives i en 10-årig periode
 - Ikke-fradragsberettigede udgifter
 - Bl.a. 50 % af repræsentationsomkostninger, og omkostninger medgået til at erhverve skattefri indkomst
 - Rentefradragsbegrænsningsregel
 - Som i ATAD

Overblik – Indkomstopgørelsen

- Kap. 3: Periodisering og kvantificering
 - HR: Realisations- og pligtpådragelsesprincip
 - Exit-beskatning
- Kap. 4: Afskrivninger
 - HR: Lineære afskrivninger (kontorbygninger mv. 40 år, driftsbygninger 25 år, aktiver med lang levetid 15 år, aktiver med medium løvetid 8 år, IP restbeskyttelsestiden eller 15 år)
 - Puljede aktiver, 25 % saldoafskrivning

Overblik – Indkomstopgørelsen

- Kap. 5: Underskud
 - HR: Uendelig underskudsfremførsel og –udnyttelse
 - U: Change of control/activity
 - Midlertidig adgang til fradrag for underskud i kvalificerede datterselskaber og PE
 - Regler om ordinær og ekstraordinær genbeskatning
 - Max. 5 års "kredit", også ved permanente tab
- Kap. 6: Indtræden og udtræden

Overblik – Indkomstopgørelsen

- Kap. 7-9 – Værnsregler mv.
 - Switch-over-regel som i udkast til ATAD
 - Lokal skattesats < 50 % af moders skattesats
 - Creditlempelse
 - Transfer pricing-regler
 - GAAR, CFC-regler, og anti-hybrid-regler som i ATAD (dog ej minimumsregulering)
- Kap. 10 – Administration og procedurer
- Kap. 11 – Afsluttende bestemmelser
 - Kommissionen kan på visse områder fastsætte nærmere regler
 - Vedtaget senest ultimo 2018
 - Ikrafttræden senest primo 2019

Konsolidering og allokering

- Step 2: Vedtaget senest ultimo 2020, ikrafttræden senest primo 2021
- Alle indkomster for koncernens selskaber og faste driftssteder i EU sammenlægges
 - Koncerninterne transaktioner elimineres
 - Ingen kildeskatter på koncerninterne transaktioner
 - Hvis negativ: Fremføres og modregnes i efterfølgende år
 - Hvis positiv: Formelallokering

Konsolidering og allokering

$$\text{Share A} = \left(\frac{1}{3} \frac{\text{Sales}^A}{\text{Sales}^{\text{Group}}} + \frac{1}{3} \left(\frac{1}{2} \frac{\text{Payroll}^A}{\text{Payroll}^{\text{Group}}} + \frac{1}{2} \frac{\text{No of employees}^A}{\text{No of employees}^{\text{Group}}} \right) + \frac{1}{3} \frac{\text{Assets}^A}{\text{Assets}^{\text{Group}}} \right) * \text{Con'd Tax Base}$$

- Formel baseret på selskabsspecifikke faktorer
 - Omsætning (destinationsbaseret)
 - Arbejdskraft (lønudgifter & ansatte)
 - Aktiver (materielle anlægsaktiver)
- Safeguard clause
 - Hvis formelen giver "skævt resultat" kan der anmodes om brug af alternativ formel – enighed påkrævet
- Særlige branchespecifikke regler
 - Finansielle institutioner, forsikring, olie & gas, shipping & lufttransport

Vurdering

- Bekymringer
 - Vil reglerne blive tolket (tilstrækkeligt) ens i MS?
 - Er detaljeringsgraden høj nok?
 - Hvor meget vil de administrative omkostninger reelt kunne reduceres?
 - Er/bliver myndigheder og domstole i stand til at håndtere reglerne?
 - Hvad hvis kun CCTB-delen gennemføres?
- Fordele
 - Kun ét regelsæt!!! →
 - Markant reduktion i risikoen for dobbeltbeskatning
 - Koordinerede værnsregler
 - Skattekonkurrencen bliver langt mere transparent
 - Stabilitet, da regelændringer kræver enstemmighed

Afrunding

- Realistisk med vedtagelse?
 - MS holdninger fortsat delte
- Den danske regerings holdning
 - Som udgangspunkt (officielt) positiv, men...
 - Anser CCTB-skattebasen for smallere end den nuværende danske
 - Finder at CCTB-værnsreglerne er lempeligere end de nuværende danske – foreslår derfor at værnsreglerne fortsat skal være minimumsregler!!!???
 - Endelig stillingtagen må afvente drøftelserne i Rådet



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

Peter Koerver Schmidt

Technical Advisor, PH.D.

CORIT ADVISORY P/S
LYNGBY HOVEDGADE 17, 2. SAL
2800 KONGENS LYNGBY
DENMARK

WWW.CORIT-ADVISORY.COM

P: +45 23 63 85 88
E: PKS@CORIT.DK