

Finansdepartementet

fi.remissvar@regeringskansliet.se

Kopia: jonatan.vesterman@regeringskansliet.se

Stockholm 20 december 2023

## **Remiss – Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om ett gemensamt ramverk för företagsbeskattning i Europa (Business in Europe: Framework for income taxation, BEFIT), (Fi2023/02573)**

FAR har erbjudits tillfälle att lämna synpunkter över Finansdepartementets remiss *Europeiska kommissionens förslag till rådets direktiv om ett gemensamt ramverk för företagsbeskattning i Europa (Business in Europe: Framework for income taxation, BEFIT), (Fi2023/02573)*. FAR vill med anledning av detta anföra följande.

### **FAR:s ställningstagande**

FAR anser att direktivförslaget i dess nuvarande utformning inte alls uppnår de förenklingar för företagen som eftersträvas utan det remitterade direktivet snarare ökar komplexiteten i beskattningen. FAR avstyrker därför att det remitterade BEFIT-direktivet införs.

### **FAR:s kommentarer till förslaget**

FAR ställer sig positiv till EU-kommissionens arbete att skapa likvärdiga och bättre villkor för europeiska företag. FAR:s bedömning är emellertid att det remitterade BEFIT-direktivet i dess nuvarande utformning inte uppnår de förenklingar för företagen som eftersträvas, utan tvärt om leder förslaget till ökad såväl komplexitet som administrativ börda.

I praktiken utgör en gemensam beslutad enhetlig skattebas dessutom ett avsteg från medlemsländernas frihet att utforma sina skattesystem, vilket förutsätter en grundlig utredning före en implementering av det remitterade BEFIT-direktivet.

När det gäller allokeringen mellan företagen i BEFIT-gruppen, så skulle det till förstone kunna uppfattas som att det aktuella förslaget i någorlunda mån leder till motsvarande resultat som gäller redan idag och därmed någorlunda bibehållna skatteinkomster i de olika medlemsländerna. Beräkningarna ska göras med utgångspunkt i en gemensam redovisningsstandard och de ingående företagen ska företa skattemässiga justeringar enligt samma principer. Beskattningen av de svenska skattesubjekten i en BEFIT-grupp kommer alltså huvudsakligen inte att baseras på inkomstskattelagens bestämmelser utan på internationella redovisningsstandarder. Det är i och för sig vad som gäller även enligt minimiskattedirektivet men här med

den väsentliga skillnaden att det gäller inte bara en eventuell tilläggsbeskattningsdel utan hela inkomstskattebasen.

FAR anser att frågan om en enhetlig skattebas är oerhört komplex och det är enligt FAR nödvändigt att alla delar av det remitterade direktivet är klarlagda innan en slutlig bedömning av förslagens konsekvenser kan göras. FAR kan inte se att en sådan grundlig utredning har företagits, om vilka konsekvenser en föreslagen harmoniserad skattebas kombinerat med en allokering av skatteintäkter kan komma att medföra för företag verksamma i medlemsländerna. Det finns exempelvis inte en färdig permanent allokeringsnyckel att bedöma i det remitterade BEFIT-direktivet. Det är alltså i nuläget oklart på vilket sätt en koncerns totala skattebas i slutändan ska fördelas mellan medlemsländerna. Avsikten med det remitterade BEFIT-direktivet är inte att harmonisera skattesatserna i de olika medlemsländerna utan endast skattebasen. Hur en allokering mellan medlemsländerna ska gå till kan ha stor relevans för en koncerns sammanlagda skattebörla.

Den stora principiella förändringen i allokeringsprinciper skulle ligga i att genomföra en allokering mellan företagen baserat på vissa nycklar det vill säga arbetskraft, materiella anläggningstillgångar, försäljning enligt destinationsort, samt - enligt ett alternativ - immateriella tillgångar. En beskattning baserad på sådana allokeringsprinciper utgör två av de tre alternativ som kommissionen övervägt och, även om kommissionen nu stannade för att inte rekommendera något av de två alternativen, så är man öppen med att det nu rekommenderade alternativet endast är en övergångslösning under ett antal år ("a transition allocation rule with transitional features that would last for a number of years", se kommissionens konsekvensbedömning s. 31, jfr även s. 59) under vilken period (beskattningsåren 2028-2035 enligt artikel 45 i direktivförslaget) effekterna av det rekommenderade förslaget samt bland annat minimiskattedirektivet ska utvärderas. Det framgår av konsekvensbedömningen (s. 45) att man är medveten om att vissa medlemsstater kan tjäna på sådana förändrade allokeringsprinciper medan andra förlorar på dem och man kommer, som det får förstås, att inom ramen för utvärderingen titta närmare på dessa effekter.

Ett minsta krav för att reglerna om en gemensam skattebas för större företag ska leda till förenkling är enligt FAR:s bedömning att reglerna är kompatibla med och överensstämmer med miniskattedirektivet. I kontrast till vad EU-kommissionen anför kan inte FAR se att så är fallet, snarare tvärt om.

Det remitterade BEFIT-direktivet föreskriver till exempel gränsöverskridande resultatutjämning. Det är positivt för internationellt verksamma koncerner. FAR har dock svårt att förstå att föreslagen gränsöverskridande resultatutjämning kan få en verklig effekt för de koncerner som också omfattas av miniskattedirektivet. Enligt miniskattedirektivet har medlemsländerna ett åtagande att säkerställa en minibeskattningsnivå om 15 procent per jurisdiktion. Detta krav på en minsta beskattning om 15 procent per jurisdiktion är också ett åtagande för medlemsländerna inom ramen för det internationella samarbetet inom OECD och G20 länderna i det inkluderande ramverket (Inclusive Framework) avseende en global minimibeskattningsnivå (Pelare 2) på vars regler miniskattedirektivet bygger.

Enligt miniskattedirektivet ska företag/enheter beskattas med minst 15 procent avseende ett positivt resultat i en jurisdiktion som räknats fram enligt principerna i miniskattedirektivet. Detta borde gälla oavsett om det resultat som allokeras till företaget/enheten enligt det remitterade BEFIT-direktivet reducerats till följd av företagsförluster uppkomna i andra medlemsländer. Förluster från företag/ enheter i andra

medlemsländer kan enligt FAR:s bedömning inte reducera det resultat som räknas fram för ett företag/enhet enligt reglerna i miniskattedirektivet. Den gränsöverskridande resultatutjämnning som det remitterade BEFIT-direktivet anger skulle därför, som FAR uppfattar det, inte få någon effekt för sådana koncerner som också omfattas av miniskattedirektivet.

Det finns också andra tydliga skillnader mellan det remitterade BEFIT- och miniskattedirektivet, bland annat skiljer direktivens tillämpningsområden sig åt. Det remitterade BEFIT-direktivet är visserligen tvingande för koncerner med motsvarande omsättning som föreskrivs i minimiskattedirektivet men vilka företag i koncernen som ska tillämpa de respektive reglerna skiljer sig åt. Reglerna om minimibesättning tillämpas på företag som ingår i en koncern till den delen företags/enhetens tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden ingår i moderföretagets koncernredovisning. Det remitterade BEFIT-direktivet ska tillämpas på företag i en koncern till den del det yttersta moderföretaget i koncernen har ett ägarintresse i företaget under hela räkenskapsåret som direkt eller indirekt motsvarar ett 75 procentigt ägarintresse. Till detta kan läggas det faktum att det remitterade BEFIT-förslaget ska tillämpas på företag/enheter inom EU medan minimiskattedirektivet inte har denna begränsning.

Skillnaden i tillämpningsområde mellan det remitterade BEFIT-direktivet å ena sidan och minimiskattedirektivet å andra sidan, betyder att en större koncern som skulle omfattas av båda direktiven enbart i Sverige samtidigt kan komma att behöva tillämpa tre helt skilda skatteregelsystem, Inkomstskattelagen, miniskattedirektivet samt BEFIT-direktivet. Det är svårt att förstå hur detta kan anses utgöra en förenkling.

Inte heller de justeringar av redovisat resultat som ska göras enligt det remitterade BEFIT-direktivet överensstämmer med de justeringar som föreskrivs i miniskattedirektivet. Exempelvis skiljer sig direktiven åt avseende vilka utdelningar och kapitalvinster som ska vara föremål för skattelättnad och även omfattningen av skattelättnaden skiljer sig åt. Minimiskattedirektivet föreskriver total skattelättnad när vissa förutsättningar är uppfyllda medan BEFIT-direktivet enbart föreskriver att 95 procent av en vinst eller utdelning undantas från beskattning.

För mindre koncerner är det frivilligt att tillämpa det remitterade BEFIT-direktivet. För sådana mindre koncerner, som inte omfattas av reglerna om global minibesättning, skulle de föreslagna reglerna medföra en faktisk möjlighet till gränsöverskridande resultatutjämnning. Detta är positivt, men innan en mindre koncern väljer att under en framtida femårsperiod tillämpa BEFIT-direktivet bör koncernen göra en analys av om regelverket leder till en förbättrad eller en försämrad situation för koncernen som helhet. Utfallet av en sådan analys kommer bland annat bli beroende av i vilka medlemsländer koncernen bedriver och planerar att bedriva verksamhet. Reglerna i BEFIT-direktivet kan komma att leda till en större skattebas än enligt nuvarande nationella regler i vissa medlemsländer och en mindre i andra medlemsländer. För mindre koncerner kommer det bli betungande att göra en sådan bedömning.

Möjligheten för mindre koncerner att välja att tillämpa det remitterade BEFIT-direktivet kan också komma att leda till att koncerner av jämförbar storlek som verkar på samma nationella marknader beskattas på olika skattebaser. Enligt FAR:s bedömning är det svårt att se att det främjar en enhetlig konkurrenssituation på den inre marknaden.

Det kan också konstateras att tillåtna skattemässiga avskrivningar avseende materiella anläggningstillgångar enligt det remitterade BEFIT-direktivet avviker från vad som föreskrivs enligt svenska nationella skatteregler. Enligt direktivet ska de skattemässiga avskrivningarna på sådana tillgångar som huvudregel följa i redovisningen gjorda avskrivningar. Det är inte sällan en långsammare avskrivning än vad som tillåts enligt nationell svensk rätt där det finns en möjlighet att skriva av inventarier under en femårsperiod.

När ett företag första gången ska tillämpa BEFIT-direktivet uppkommer olika övergångsfrågor. I artikel 34 ff. finns regler om vad som gäller när en enhet omfattas av en koncern eller när enheten lämnar koncernen. Bland annat förskrivs att när ett företag ska börja tillämpa direktivet och företagets skattemässiga värde på materiella anläggningstillgångar understiger det bokförda värdet så ska företaget ta upp denna skillnad till beskattning över en femårsperiod. För vissa företag kan därför en tillämpning av BEFIT-direktivet medföra en tidigare lagd beskattning jämfört med nuvarande nationella skatteregler. Detta kan också vara en avhållande faktor för de företag som kan tillämpa reglerna på frivillig basis och innebär också att analysen vid övergången blir både viktigare och mer komplicerad.

När det gäller de berörda skattemyndigheternas genomgång av den så kallade BEFIT Information Return så noterar FAR att förslaget innehåller en metod för tvistelösning som kan ifrågasättas. Varje BEFIT Information Return ska granskas av de berörda skattemyndigheternas representanter inom ramen för ett så kallat BEFIT Team där varje skattemyndighet är företrädd. Enligt artikel 61 p. 4 ska det vid oenighet mellan medlemmarna av BEFIT Team om resultatet av granskningen ske en omröstning varvid enkel majoritet ska råda. Vid denna omröstning har inte varje skattemyndighet, via sin företrädare i BEFIT Team, varsin röst utan rösterna inom BEFIT Team ska enligt artikel 61 p. 5 viktas utifrån den omsättning som redovisats av de företag som ingår i den granskade BEFIT-koncernen. Det torde finnas fog för att hävda att större medlemsstater typiskt sett kan komma att gynnas av en sådan metod för tvistelösning på bekostnad av mindre medlemsstater (även om de enskilda besluten i och för sig är överklagbara). Huruvida det även innebär en ökad risk för att svenska företag drabbas negativt av en ökad skattebelastning är mer oklart. - När det gäller den fortsatta processen så innehåller förslaget regler för omprövningar och överklaganden av såväl BEFIT Information Return som de enskilda företagens lokala inkomstdeklarationer (baserade på den granskade BEFIT Information Return). En notering i denna del är att tidsgränserna för både de enskilda företagen och, framförallt, granskarna är mycket snävt tilltagna (typiskt sett mellan två och fyra månader) jämfört med vad som idag gäller för den grundläggande svenska taxeringsprocessen. Det är viktigt att en snabb handläggning inte äventyrar en grundlig prövning.

FAR



Michael Johansson

Ordförande i FAR:s remissgrupp - Skatt