


Skatteministeriet

Notat

21. december 2016
J.nr. 16-1665813

Proces og Administration
ABL

Revideret grund- og nærhedsnotat

EU-Kommissionens forslag til Rådets direktiv om mekanismer til bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning i Den Europæiske Union, COM(2016) 686

1. Resume

Kommissionen fremsatte den 7. november 2016 den danske sprogversion af et forslag til Rådets direktiv om mekanismer til bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning i Den Europæiske Union.

Forslaget vil medføre, at medlemsstaterne vil skulle indføre regler dels for klage i forbindelse med dobbeltbeskatning, hvor to eller flere medlemsstater er involveret, dels for løsning af tvister om dobbeltbeskatning mellem medlemsstaternes skattemyndigheder ved gensidig aftale og dels for løsning af sådanne tvister, som medlemsstaterne ikke kan løse indbyrdes, ved voldgift, hvor sagen behandles af et såkaldt rådgivende udvalg. Forslaget bygger på den eksisterende EU-voldgiftskonvention, men udvider anvendelsesområdet til områder, der ikke i øjeblikket er omfattet, og tilføjer målrettede håndhævelsesmidler til sikring af, at dobbeltbeskatningssituationerne faktisk løses.

Forslaget vil skulle gennemføres i dansk lovgivning enten gennem en lovændring eller en ny selvstændig lov.

Forslaget skønnes samlet set ikke at have nævneværdige statsfinansielle konsekvenser. Forslaget har positive erhvervsøkonomiske konsekvenser, idet det styrker virksomhedernes muligheder for at klage og få afgjort tvister i forbindelse med dobbeltbeskatning, hvor to eller flere medlemsstater er involveret. Forslaget vil desuden have positive samfundsøkonomiske konsekvenser, idet det bidrager til at sikre gode retslige rammevilkår for virksomheder, der operer i flere EU-lande.

Forslaget indebærer, at sager, der hidtil har været afgjort af de nationale domstole, skal afgøres ved voldgift. Der er ikke tale om afgivelse af beføjelser i grundlovens § 20's forstand. Da der imidlertid er tale om, at sager, der hidtil har været behandlet ved de danske domstole, ligeledes vil kunne behandles ved international voldgift, er det værd at overveje et sådant forslag nøje. Regeringen er åben over for at drøfte udvidede voldgiftsprocedurer. Det er i denne forbindelse væsentligt at sikre, at der er processuelle garantier svarende til garantierne ved de danske domstole, at medlemmerne af de rådgivende udvalg er uafhængige, og at afgørelserne offentliggøres.

2. Baggrund



For at sikre retfærdige skattesystemer er der i EU i de senere år blevet vedtaget en række tiltag til bekæmpelse af skatteunddragelse, skatteundgåelse og aggressiv skatteplanlægning. Der kan i denne forbindelse peges på følgende vedtagne direktiver:

- Indførelsen af indberetning og automatisk udveksling af oplysninger om finansielle konti ved ændringer i direktivet om administrativt samarbejde ved DAC2 i 2014.
- Indførelsen af automatisk udveksling af skatteafgørelser ved DAC3 i 2015.
- Indførelsen af indberetning og automatisk udveksling mellem skattemyndighederne af land for land-rapporter ved DAC4 i 2016.
- Indførelsen af regler til bekæmpelse af metoder til skatteundgåelse, der direkte påvirker det indre markeds funktionsmåde ved skatteundgåelsesdirektivet, ATAD, i 2016.

Endvidere kan der peges på det endnu verserende direktivforslag om skattemyndighedernes adgang til visse anti-hvidvask oplysninger ved DAC5.

Kommissionen har således haft fokus på at opbygge et solidt forsvar mod skatteunddragelse og skattesvig i EU for derigennem at skabe retfærdige skattesystemer i EU. Et anden led i arbejdet med at sikre retfærdige skattesystemer i EU er at sikre, at skattesystemerne også er effektive, så de kan understøtte en stærkere og mere konkurrencedygtig økonomi. Dette kan ske ved at skabe et skattemiljø for virksomheder, som reducerer udgifterne til efterlevelse af skattereglerne og de administrative byrder, og som sikrer skattemæssig forudsigelighed.

Et af de problemer, som virksomheder med grænseoverskridende aktiviteter står over for, er dobbeltbeskatning. Der er allerede mekanismer, der håndterer løsning af tvister¹ vedrørende dobbeltbeskatning. Det drejer sig om de gensidige aftaleprocedurer, som er omhandlet i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne indgået af medlemsstaterne samt i Unionens konvention om ophævelse af dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders overskud (EU-voldgiftskonventionen). Kommissionen overvåger antallet af sager, som behandles af medlemsstaterne, og de respektive resultater på årsbasis. Kommissionen er i den forbindelse kommet frem til, at der både er sager, der er forhindret i at komme ind de eksisterende mekanismer, sager, som ikke er omfattet af anvendelsesområdet for EU-voldgiftskonventionen eller dobbeltbeskatningsoverenskomster, sager som der ikke er fremdrift i, uden at skatteyderne bliver informeret om årsagerne hertil, og sager, som ikke løses i det hele taget.

Direktivforslaget er en del af en selskabsskattepakke, som ud over dette forslag indeholder to direktivforslag om dels en fælles selskabsskattebase (CCTB) og dels konsolidering af selskabsskattebasen (CCCTB) samt et direktivforslag som opfølgning på skatteundgåelsesdirektivet (ATAD2).

3. Formål og indhold

Formål

¹ En tvist er en uenighed – i dette tilfælde mellem skattemyndigheder

Kommissionen begrundet forslaget med, at det skal forbedre de eksisterende mekanismer for bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning i EU for derigennem at designe et retfærdigt og effektivt skattesystem og øge retssikkerheden. Dette skal bidrage til, at det indre marked i EU forbliver et attraktivt område for investeringer.

Direktivforslaget fokuserer på erhvervslivet og virksomhederne, som er de vigtigste aktører, der berøres af dobbeltbeskatningssituationer. Det bygger på den eksisterende EU-voldgiftskonvention, der allerede indeholder en obligatorisk bindende voldgiftsmekanisme, men udvider anvendelsesområdet til områder, der ikke i øjeblikket er omfattet, og tilføjer målrettede håndhævelsesmidler for at imødegå de vigtigste identificerede mangler, for så vidt angår håndhævelsen og effektiviteten af denne mekanisme.

Forslaget er fremsat med hjemmel i TEUF artikel 113 og 115. Det betyder, at forslaget skal vedtages med enstemmighed i Rådet efter høring af Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale Udvalg.

Indhold

Direktivforslaget indeholder regler dels for klage i forbindelse med dobbeltbeskatning, dels for løsning af tvister om dobbeltbeskatning mellem medlemsstaternes skattemyndigheder ved gensidig aftale og dels for løsning af sådanne tvister, som medlemsstaterne ikke kan løse indbyrdes, ved voldgift.

Forslaget omhandler alene tvister om dobbeltbeskatning i forhold til indkomst ved erhvervsvirksomhed, og ikke i forhold til dobbeltbeskatning af enkeltpersoner.

Direktivets system går ud på følgende:

En skatteyder, som mener at være udsat for dobbeltbeskatning omfattet af direktivforslaget, kan *klage* herover inden for en frist på 3 år fra den første notifikation af den handling, der har ført til dobbeltbeskatning. Klagen kan indsendes til skattemyndighederne i enhver af de medlemsstater, der er berørt.

Skattemyndighederne har herefter en frist på to måneder til at anmode om yderligere oplysninger, og de skal inden for seks måneder tage stilling til, om klagen kan accepteres, så den kan tages under behandling. Afvisning af klagen kan ske, hvis klagen ikke opfylder nogle nærmere krav i direktivet til klager, hvis skattemyndighederne vurderer, at der ikke har fundet nogen dobbeltbeskatning sted, eller hvis klagen er indgivet for sent. Hvis sagen afvises, kan skatteyderen efter omstændighederne stadig få sagen prøvet ved de nationale domstole.

Accepterer de berørte skattemyndigheder, at klagen tages under behandling, skal de forsøge at nå til enighed om fjernelse af dobbeltbeskatningen inden for to år ved en *gensidig aftaleprocedure*. Fristen på to år kan forlænges med op til seks måneder ved enighed herom mellem de berørte skattemyndigheder og skatteyderen.

Opnås der enighed mellem skattemyndighederne om en aftale, skal skattemyndighederne sende aftalen til skatteyderen som en afgørelse, der er bindende for skattemyndighederne og kan håndhæves af skatteyderen, forudsat at vedkommende frasiger sig retten til få sagen prøvet yderligere gennem nationale retsmidler.

I følgende tilfælde skal sagen afgøres ved *voldgift*:

- a) Hvis kun én af de berørte skattemyndigheder afviser klagen.
- b) Hvis de berørte medlemsstaters skattemyndigheder har accepteret klagen, men ikke har kunnet opnå enighed under den gensidige aftaleprocedure inden for fristen herfor.

Afviser en af de berørte skattemyndigheder klagen, skal et rådgivende udvalg nedsættes inden for 50 dage, og inden for seks måneder skal det rådgivende udvalg herefter tage stilling til, om klagen skal afvises eller accepteres. Accepterer det rådgivende udvalg klagen, begynder den gensidige aftaleprocedure, jf. ovenfor, på anmodning fra en af de berørte medlemsstaters skattemyndigheder. Afviser det rådgivende udvalg klagen, vil den være at betragte som afvist.

Opnår de berørte medlemsstaters skattemyndigheder ikke en aftale om fjernelse af dobbeltbeskatningen efter den gensidige aftaleprocedure inden for fristen, skal et rådgivende udvalg nedsættes inden for 50 dage efter udløbet af denne frist.

Udpeges et rådgivende udvalg ikke inden for fristen på 50 dage, kan skatteyderen gå til de nationale domstole for at få et udpeget.

Et rådgivende udvalg består af en uafhængig formand, en eller to repræsentanter for hver af de berørte skattemyndigheder og en eller to uafhængige personer udpeget af de berørte medlemsstaters skattemyndigheder.

De uafhængige personer udpeges fra en liste, som Kommissionen fører, og som hver medlemsstat nominerer 5 personer til. De skal være uafhængige af såvel de berørte skattemyndigheder som skatteyderen og skal i øvrigt give tilstrækkelig garanti for objektivitet i forhold til bilæggelse af tvisten. De udpegede repræsentanter for de berørte skattemyndigheder og de udpegede uafhængige personer udpeger formanden fra den samme liste, som de uafhængige personer er udpeget fra.

De berørte skattemyndigheder kan aftale, at der nedsættes et udvalg til alternativ tvistbilæggelse, der kan afvige fra et rådgivende udvalg med hensyn til sammensætning og form og kan benytte sig af andre procedurer eller metoder til bilæggelse af tvisten. Det er de berørte skattemyndigheder, der fastsætter reglerne for udvalg til alternativ tvistbilæggelse.

Det rådgivende udvalg eller udvalget til alternativ tvistbilæggelse har seks måneder til at afgive en udtalelse i sagen.

De berørte landes skattemyndigheder har seks måneder efter, at det rådgivende udvalg eller udvalget til alternativ tvistbilæggelse har afgivet sin udtalelse, til at opnå enighed om en afgørelse. Skattemyndighederne kan i denne forbindelse godt nå til et resultat, som afviger fra tilkendegivelsen fra det rådgivende udvalg eller udvalget til alternativ tvistbilæggelse, men hvis de ikke når til enighed inden for de seks måneder, vil de være bundet af tilkendegivelsen.

Afgørelsen er bindende for skattemyndighederne og kan håndhæves af skatteyderen, forudsat at vedkommende frasiger sig retten til få sagen prøvet yderligere gennem nationale retsmidler.

De afgørelser, som de berørte skattemyndigheder således træffer, skal offentliggøres, hvis hver af de berørte skatteydere giver samtykke til det. Gives et samtykke ikke, offentliggør skattemyndighederne et kort sammendrag af afgørelsen. Sammendraget sendes forud for offentliggørelsen til skatteyderen, og hvis skatteyderen i denne forbindelse anmoder om det, vil skattemyndighederne være afskåret fra at offentliggøre oplysninger, der vedrører handels-, forretnings- eller industrihemmeligheder, eller som er underlagt tjenstlig tavshedspligt eller strider mod almindelige retsprincipper.

4. Europa-Parlamentets udtalelser

Europa-Parlamentet skal høres om direktivforslaget i overensstemmelse med TEUF artikel 113 og 115. Der foreligger endnu ikke en udtalelse fra Parlamentet.

5. Nærhedsprincippet

Kommissionen har udtalt følgende:

”Forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet. Områdets særlige karakter kræver et fælles tiltag i hele det indre marked. Reglerne i dette direktiv har til formål at forbedre effektiviteten og nyttevirkningen af mekanismer til bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning, da disse tvister skaber alvorlige hindringer for et velfungerende indre marked. Mekanismer til bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning består pr. definition i bi- eller multilaterale procedurer, der kræver koordineret handling mellem medlemsstaterne. Medlemsstaterne er indbyrdes afhængige, når de anvender mekanismer til bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning. Selv hvis der findes relevante mekanismer til bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning, kan de påpegede mangler såsom manglende adgang til procedurerne eller varigheden heraf kun løses effektivt, hvis medlemsstaterne håndterer og træffer aftale om dem i enighed.

For at skabe retssikkerhed og forudsigelighed for skattesubjekterne er det nødvendigt at indføre fælles bestemmelser, der giver en klar resultatforpligtelse, fastsætter betingelserne og vilkårene for effektiv ophævelse af dobbeltbeskatning og sikrer, at afgørelser truffet ved hjælp af mekanismen til bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning gennemføres konsekvent i hele EU. Desuden ville et EU-initiativ tilføje værdi sammenlignet med de eksisterende nationale regler eller bilaterale aftaler ved at tilbyde koordinerede og fleksible rammer.

En sådan tilgang er derfor i overensstemmelse med nærhedsprincippet, som det er fastlagt i artikel 5 i TEUF.”

Den danske regering er enig i, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet. Der er tale om en løsning af problemstilling (dobbelbeskatning), der opstår ved grænseoverskridende aktiviteter. Problemstillingen kan alene løses internationalt, og en løsning gennem et fælles tiltag vil være mere effektiv og sikre højere grad af ensartethed og forudsigelighed end en samling af bilaterale løsninger.

6. Gældende dansk ret

Den gældende EU-voldgiftskonvention er gennemført i dansk ret ved lov om ophævelse af dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders overskud (EF-voldgiftskonventionen).

Ingen af de dobbeltbeskatningsoverenskomster, Danmark har indgået med andre EU-lande, indeholder bestemmelser om voldgift.

I perioden fra 2008 og fremefter har der været afsluttet 113 sager inden for voldgiftkonventionens områder, hvor SKAT har været involveret. Ingen af sagerne er endt ved voldgift. Dog har mange af dem taget mere end to år at løse. Der er 64 sager, som er igangværende. Heraf har 22 sager overskredet direktivforslagets to-års frist. Herudover er der 20 sager, hvor der ikke er modtaget den nødvendige information til at vurdere, om sagerne kan behandles inden for seks måneder, og som derfor efter direktivforslaget må anses for afvist, og som derfor – hvis den anden medlemsstats skattemyndigheder har accepteret klagen – også kan gå til voldgift.

Uden for voldgiftkonventionens område har der i perioden fra 2011 og fremefter været igangsat 75 sager om gensidig aftaleprocedure. 57 af sagerne er afsluttet. På området for erhvervmæssig virksomhed har der i perioden været fire sager med mere end to års sagsbehandlingstid. Der verserer tre sager vedrørende erhvervsvirksomhed, hvor to-års fristen ikke er overskredet.

Direktivforslaget kan føre til, at der vil være større fokus hos skattemyndighederne for at få afsluttet sagerne inden for to år. Tallene er dermed ikke nødvendigvis udtryk for, hvor mange sager, der efter direktivforslagets regler vil ende i voldgift.

7. Konsekvenser

Lovgivningsmæssige konsekvenser

Uanset direktivforslaget vil EU-voldgiftskonventionen fortsat være gældende. Lov om ophævelse af dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders overskud (EF-voldgiftskonventionen) vil således ikke kunne ophæves. Til gengæld vil direktivet skulle gennemføres i dansk lovgivning enten ved en ændring af denne lov eller ved en ny selvstændig lov.

Uden muligheden for voldgift ville sagerne skulle afgøres ved domstolene. Her er der garantier for uafhængighed og gennemsigtighed, hvilket er væsentligt for at sikre korrekte afgørelser.

Direktivforslaget indeholder regler om uafhængighed, men rækkevidden heraf er usikker. Tilsvarende indeholder forslaget regler om offentliggørelse af afgørelser, men der er visse undtagelser, hvor der er usikkerhed med hensyn til rækkevidden af undtagelserne, og med hensyn til hvorledes de skal anvendes i praksis. Disse forhold vil der skulle være opmærksomhed på i forbindelse med behandlingen af direktivforslaget og implementeringen heraf.

Økonomiske konsekvenser

Statsfinansielle konsekvenser

Forslaget vil medføre begrænsede procesudgifter i forbindelse med de sager, der fremadrettet afgøres ved voldgift. Til gengæld vil forslaget medføre en begrænset reduktion af procesudgifter i forbindelse med domstolssager, som følge af at sagerne i stedet afgøres ved voldgift. Forslaget skønnes samlet set ikke at have nævneværdige statsfinansielle konsekvenser.

Erhvervsøkonomiske konsekvenser

Forslaget styrker virksomhedernes muligheder for at klage og få afgjort tvister i forbindelse med dobbeltbeskatning, hvor to eller flere medlemsstater er involveret. Forslaget vil derfor bidrage til at sikre gode retslige rammevilkår for virksomheder, der operer i flere EU-lande.

Forslaget vurderes, at ville medføre administrative konsekvenser for erhvervslivet på under 4 mio. kr. årligt.

Samfundsøkonomiske konsekvenser

Forslaget bidrager til at sikre gode retslige rammevilkår for virksomheder, der operer i flere EU-lande, og har derfor positive samfundsøkonomiske konsekvenser.

8. Høring

Direktivforslaget har været i høring hos Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Borger- og Retssikkerhedschefen, CEPOS, Cevea, Danmarks Rederiforening, Dansk Aktionærforening, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Danske Advokater, DI, DVCA, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Finansrådet, Foreningen Danske revisorer, Forsikring & Pension, FSR – danske revisorer, IBIS, Kraka, Landsskatteretten, Mellemfolkeligt Samvirke, Realkreditforeningen, Realkreditrådet, Skatteankestyrelsen og SRF Skattefaglig forening.

Advokatrådet mener ikke, at det er helt klart om direktivet alene omfatter juridisk dobbeltbeskatning (beskatning af samme indkomst i to eller flere lande), eller om det, som OECD's model for dobbeltbeskatningsoverenskomster, også omfatter andre tilfælde af

beskatning i strid med dobbeltbeskatningsoverenskomsterne. Rådet opfordrer til, at det i direktivet præciseres på dette punkt.

Herudover opfordrer Advokatrådet til, at opremsningen i bilaget af omfattede skatter ændres, da listen er forældet og nævner selskabsskat to gange.

Danmarks Rederiforening støtter forslaget om etablering af voldgiftspanel.

Danske Advokater hilser forslaget velkomment.

Danske Advokater opfordrer til, at det sikres, at direktivet fuldt ud dækker anvendelsesområdet for EU-voldgiftskonventionen. Dette anser de med den nuværende formulering for tvivlsomt, og de foreslår derfor, at direktivforslaget præciseres på dette punkt. Desuden foreslår de, at en medlemsstat ikke skal kunne nægte at give medhold i en klage alene med henvisning til manglende identifikation af de øvrige berørte medlemsstater og skatte subjekter, hvis skattemyndigheden ikke i den afgørelse, der danner grundlag for klagen, har identificeret disse. Endelig opfordrer de til, at det præciseres, i hvilket omfang manglende overholdelse af formkravene til en klage kan føre til afvisning af klagen.

Samtidig henviser Danske Advokater til en henvendelse fra advokatfirmaet Plesner til Skatteministeriet om de danske skattemyndigheders mulighed for at forhindre voldgift efter EU-voldgiftskonventionen ved at anlægge sag ved de danske domstole. De gør gældende, at denne problemstilling fortsat vil være aktuel efter direktivet.

Endvidere opfordrer Danske Advokater – lige som Advokatrådet – til, at opremsningen i bilaget af omfattede skatter ændres, da listen er forældet og nævner selskabsskat to gange.

DI ser overordnet positivt på forslaget. Det er efter DI's opfattelse helt centralt og positivt, at landene efter forslaget forpligter sig til obligatorisk bindende voldgift i de tilfælde, hvor landene ikke kan nå til enighed. DI opfordrer derfor til, at Danmark aktivt arbejder for en vedtagelse af forslaget. Samtidigt opfordrer de til, at anvendelsesområdet, herunder særligt undtagelserne, præciseres.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger/forhandlingsituation.

På nuværende tidspunkt har drøftelsen i Rådet alene været af overordnet karakter.

Generelt er medlemsstaterne positivt stemt overfor forslaget. Det forventes dog, at der vil være nogle tekniske detaljer, som vil skulle drøftes.

10. Regeringens foreløbige generelle holdning

Forslaget indebærer, at sager, der hidtil har været afgjort af de nationale domstole, skal afgøres ved voldgift. Der er ikke tale om afgivelse af beføjelser i grundlovens § 20's forstand. Da der imidlertid er tale om, at sager, der hidtil har været behandlet ved de danske domstole, ligeledes vil kunne behandles ved international voldgift, er det værd at overveje et sådant forslag nøje. Regeringen er åben over for at drøfte udvidede voldgiftsprocеду-

rer. Det er i denne forbindelse væsentligt at sikre, at der er processuelle garantier svarende til garantierne ved de danske domstole, at medlemmerne af de rådgivende udvalg er uafhængige, og at afgørelserne offentliggøres.

11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg

Folketingets Europaudvalg er tidligere orienteret ved grund- og nærhedsnotat af 5. december 2016.