



EUROPA-KOMMISSIONEN

Bruxelles, den 11.11.2011  
KOM(2011) 712 endelig

**MEDDELELSE FRA KOMMISSIONEN TIL EUROPA-PARLAMENTET, RÅDET  
OG DET EUROPÆISKE ØKONOMISKE OG SOCIALE UDVALG**

**Dobbeltbeskatning i det indre marked**

## INDHOLDSFORTEGNELSE

1.	Indledning .....	3
2.	Hvad er dobbeltbeskatning? .....	4
3.	Er dobbeltbeskatning et problem? .....	6
4.	Nuværende foranstaltninger og deres begrænsning med hensyn til at løse de vigtigste problemer .....	8
5.	Mulige løsninger .....	9
5.1.	Styrkelse af eksisterende instrumenter .....	10
5.2.	Udvidelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsters dækning og anvendelsesområde. 10	
5.3.	Foranstaltninger med det formål at nå frem til en mere ensartet fortolkning og anvendelse af bestemmelserne i dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem EU's medlemsstater .....	10
5.4.	Lette og fremskynde bilæggelse af tvister inden for EU .....	11
6.	Yderligere skridt og konklusioner .....	12

## 1. INDLEDNING

At fremme en mere konkurrencedygtig økonomi som en drivkraft for intelligent og bæredygtig vækst er et reelt behov, især i denne krisetid, som tydeligt har vist, netop hvor indbyrdes afhængige EU-medlemsstaternes økonomier er. Kommissionen fremhævede dette som led i sin Europa 2020-strategi<sup>1</sup> og tilføjede, at samtlige EU-politikker, herunder især det indre marked, skal anvendes mere effektivt – gennem fjernelse af de resterende hindringer - til at nå disse mål.

Navnlig konklusionerne fra Det Europæiske Råd den 24.-25. marts og den 24. juni 2011 understregede behovet for en pragmatisk samordning af skattepolitikker som et element i en styrket samordning af den økonomiske politik i euroområdet for at støtte finanspolitisk konsolidering og økonomisk vækst.

Vækst afhænger hovedsagelig af sunde markeder, hvor konkurrencen stimulerer erhvervslivet. Der er flere hindringer, som stadig skal afklares for at uddybe det indre marked, herunder hindringer for grænseoverskridende aktivitet og de juridiske vanskeligheder ved at have op til 27 forskellige regelsæt for visse transaktioner.

Skattesystemerne i EU bidrager ikke til at forenkle den nuværende juridiske ramme. Næsten 20 år efter oprettelsen af det indre marked risikerer virksomheder og privatpersoner, der er aktive på EU's indre marked, at blive beskattet af mere end én medlemsstat af samme indtægt, så snart de krydser en indre grænse, mens de i nogle tilfælde kan undgå enhver beskatning<sup>2</sup>. I en periode, hvor medlemsstaterne søger sikre og yderligere skatteindtægter, er det vigtigt for deres troværdighed over for skatteborgerne, at de træffer de nødvendige foranstaltninger til at fjerne dobbeltbeskatning og dobbelt ikke-beskatning. Desuden kan begge situationer bringe den oprindelige ide om det indre marked i fare og er derfor helt uacceptable.

Virksomheders og borgernes udøvelse af de grundlæggende friheder i forbindelse med grænseoverskridende aktiviteter på EU's indre marked bør aldrig i sig selv føre til en øget beskatning i sammenligning med beskatningen af tilsvarende skatteborgere i deres egen medlemsstat. Dobbeltbeskatning i en grænseoverskridende sammenhæng som følge af uforenelige vekselvirkninger mellem forskellige nationale skattesystemer er en væsentlig hindring og en reel udfordring for det indre marked<sup>3</sup>. Princippet om, at dobbeltbeskatning som følge af ukoordinerede skattepolitikker bør fjernes, bør være et centralt element i enhver langsigtet strategi fra Kommissionens side.

Både den negative rolle, som dobbeltbeskatningen spiller, og behovet for at forbedre det indre markeds funktion gennem øget samordning af skattepolitikken er blevet

---

<sup>1</sup> KOM(2010) 2020 af 3.3.2010.

<sup>2</sup> Kommissionen er bekymret over de nuværende problemer med *dobbelt ikke-beskatning* i EU. Kommissionen overvejer en offentlig høring om dobbelt ikke-beskatning af selskaber, således som det for nylig blev foreslået af europaparlamentsmedlem Sharon Bowles, formand for Europa-Parlamentets Udvalg om Økonomi og Valutaspørgsmål (Brussels Tax Forum 2011).

<sup>3</sup> KOM(2006) 823 af 19.12.2006, punkt 1.

fremhævet på flere forskellige måder.<sup>4</sup> Desuden viser erfaringerne<sup>5</sup>, at mange af EU's skatteborgere er berørt af dobbeltbeskatningsproblemer.

Som tidligere bebudet<sup>6</sup> ses der i denne meddelelse nærmere på grænseoverskridende dobbeltbeskatningsproblemer<sup>7</sup> og deres indvirkning på det indre marked. Det præciseres, hvilke løsninger, der allerede er undersøgt af medlemsstaterne og EU-institutionerne, og på hvilke områder der er behov for yderligere samordnede aktioner med henblik på for det første at undgå tilfælde med dobbeltbeskatning og dernæst at sikre en effektiv, hurtig og billig metode til at løse tvister i dobbeltbeskatningskonflikter.

Sådanne vellykkede aktioner vil gøre EU til et mere attraktivt sted at drive virksomhed, og den fair konkurrence i det indre marked vil blive styrket. Dette vil bidrage til målet om at udnytte det fulde potentiale ved et integreret EU-marked, som der slås til lyd for i akten om det indre marked<sup>8</sup> og til at fjerne hindringer for den effektive udøvelse af EU-borgernes rettigheder som fremhævet i rapporten om unionsborgerskab 2010<sup>9</sup>.

## 2. HVAD ER DOBBELTBESKATNING?

Dobbeltbeskatning i den forstand, der drøftes her, kan beskrives som to (eller flere) skattemyndigheders påligning af sammenlignelige skatter med hensyn til samme skattepligtige indkomst eller formue<sup>10</sup>. Selv om dobbeltbeskatning også kan forekomme i rent nationale situationer, navnlig hvad angår økonomisk dobbeltbeskatning, sættes der i denne meddelelse kun fokus på grænseoverskridende situationer.

I en international sammenhæng kan dobbeltbeskatning opstå som følge af dobbelt bopæl eller beskatning i både bopælsstaten og kildestaten.

Følgende eksempler illustrerer begge situationer.

Eksempel 1. Hvad angår dobbelt skattemæssigt hjemsted kan dobbeltbeskatningen opstå ved anvendelse af divergerende kriterier. For eksempel kan en virksomhed anses for at have skattemæssigt hjemsted i den medlemsstat, hvor den er lovmæssigt registreret, og samtidig i en anden

---

<sup>4</sup> Se f.eks. konklusionerne fra mødet for euroområdet stats- og regeringschefer den 11. marts 2011.

<sup>5</sup> Se Kommissionens offentlige høring

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_04\\_doubletax\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm) og fodnote 25 og 26.

<sup>6</sup> KOM(2010) 769 af 20.12.2010, punkt 4.1.

<sup>7</sup> Når der forekommer rent indenlandsk dobbeltbeskatning, er det et anliggende, som skal reguleres af den nationale lovgiver.

<sup>8</sup> KOM(2011) 206 af 13.4.2011.

<sup>9</sup> Kommissionens rapport om unionsborgerskab 2010, "Afskaffelse af hindringerne for unionsborgernes rettigheder", KOM(2010) 603 af 27.10.2010.

<sup>10</sup> Se IBFD Tax Glossary, opslagsord "*double taxation*". Traditionelt opdelt i to kategorier, juridisk og økonomisk dobbeltbeskatning. I tilfælde af *juridisk dobbeltbeskatning* anvendes to sammenlignelige skatter på samme skatteborger med hensyn til samme indkomst eller formue. Udtrykket *økonomisk dobbeltbeskatning* anvendes generelt, når forskellige skatteborgere beskattes med hensyn til samme indkomst eller formue.

medlemsstat, hvor den udøver sin hovedaktivitet. I denne situation kunne virksomheden potentielt være forpligtet til at betale selskabsskat på globalt plan i begge medlemsstater og derfor betale skat af samme indkomst to gange.

Eksempel 2. Medlemsstaterne beskatter sædvanligvis ikke-hjemmehørende skatteborgere med hensyn til indkomst fra kilder i den pågældende stat. Denne kildebeskatning kan overlape den globale beskatning i skatteborgerens bopælsland. For eksempel underskriver en kunstner, der er bosiddende i en medlemsstat, en samlet kontrakt om at give koncerter i flere medlemsstater, som giver tilladelse til udsendelse af koncerterne i radioen og desuden udgivelse af et live album fra touren. Indtægterne fra denne kontrakt kan blive beskattet to eller flere gange (i bopælslandet og i de lande, hvor forestillingerne har fundet sted), og kunstnerens ophavsretshonorarer kan også blive beskattet to gange.

Normalt fritager medlemsstaterne allerede dobbeltbeskatning gennem unilaterale<sup>11</sup>, bilaterale<sup>12</sup> eller endog multilaterale foranstaltninger.<sup>13</sup> På EU-rettens nuværende udviklingstrin er de imidlertid ikke som en generel regel forpligtet til at afskaffe dobbeltbeskatning. Det er rigtigt, at regler i medlemsstaterne, der uden relevante begrundelser begunstiger indenlandske situationer i modsætning til grænseoverskridende situationer, f.eks. inden for økonomisk dobbeltbeskatning, er i strid med de grundlæggende friheder.<sup>14</sup> Dobbeltbeskatning er imidlertid ikke i strid med traktaterne, så længe den er et resultat af, at de pågældende medlemsstater udøver deres beskatningskompetence sideløbende med hinanden.<sup>15</sup>

Det må konkluderes, at på EU-rettens nuværende udviklingstrin er medlemsstaterne – i fravær af et EU-initiativ – ikke forpligtet til at hindre dobbeltbeskatning af sidstnævnte type, som man også kunne kalde "ikke-diskriminerende" dobbeltbeskatning, fordi dette fænomen falder uden for anvendelsesområdet for de grundlæggende friheder<sup>16</sup>.

*Jacques Damseaux, som er hjemmehørende i Belgien, modtog i årene 2005-2007 udbytte fra et fransk selskab. Dette udbytte blev kildebeskattet i Frankrig med 15 %. Det beløb, som var tilbage efter denne beskatning (85 % af udbyttet), blev kildebeskattet med yderligere 15 % i Belgien. Den samlede beskatning af dette udbytte var derfor 27,75 %.*

<sup>11</sup> F.eks. ved at fritage et hjemmehørende skattesubjekts udenlandske indkomst eller ved at give et udenlandsk skattefradrag.

<sup>12</sup> Bilaterale foranstaltninger i dobbeltbeskatningsoverenskomster på grundlag af hvilke to lande er enige om, hvordan og i hvilket omfang dobbeltbeskatning mellem deres borgere er fritaget.

<sup>13</sup> F.eks. konventionen mellem de nordiske lande om undgåelse af dobbeltbeskatning med hensyn til indkomst- og formueskatter eller den såkaldte "voldgiftskonvention": Konvention om ophævelse af dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders overskud (90/436/EØF), EFT L 225 af 20.8.1990.

<sup>14</sup> F.eks. EF-Domstolen, 12. december 2002, C-324/00 (*Lankhorst-Hohorst*), præmis 32; EF-Domstolen, 14. december 2006, C-170/05 (*Denkavit Internationaal*), præmis 39; EF-Domstolen, 8. november 2007, C-379/05 (*Amurta*), præmis 28; EF-Domstolen, 1. juli 2010, C-233/09 (*Dijkman*), præmis 23; EF-Domstolen, 22. december 2010, C-287/10 (*Tankreederei I*), præmis 15.

<sup>15</sup> EF-Domstolen, 14. november 2006 (*Kerckhaert-Morres*); 12. februar 2009 (*Block*); 16. juli 2009 (*Damseaux*).

<sup>16</sup> Udtalelse fra generaladvokat Geelhoed i *Kerckhaert-Morres*, præmis 38.

På den anden side blev udbytte udloddet af belgiske selskaber til en person hjemmehørende i Belgien kun beskattet med 15 % i medfør af belgisk lovgivning.

EF-Domstolen fastslog, at eftersom EU-retten ikke fastsætter generelle kriterier for fordelingen af medlemsstaternes kompetence vedrørende ophævelsen af dobbeltbeskatning inden for Fællesskabet, er medlemsstaterne ikke forpligtet til at hindre den heraf følgende juridiske dobbeltbeskatning.<sup>17</sup>

### 3. ER DOBBELTBESKATNING ET PROBLEM?

Medlemsstaterne forstår betydningen af, at dobbeltbeskatning ophæves, og undgår den i de fleste tilfælde. Der består imidlertid fortsat en vis dobbeltbeskatning, som skaber hindringer for grænseoverskridende etablering, aktivitet og investering i EU, hvilket de fleste virksomheder og borgere har en interesse i at få fjernet, jf. den nylige Monti-rapport<sup>18</sup>.

Dobbeltbeskatning er et af de spørgsmål, som volder EU's borgere og virksomheder størst bekymring. I rapporten om unionsborgerskab 2010 blev problemer i forbindelse med dobbeltbeskatning anført som værende blandt de største hindringer, som borgerne stod over for i grænseoverskridende situationer. Erfaringerne viser, at ifølge den offentlige mening er dobbeltbeskatning et presserende problem.<sup>19</sup> Desuden er dobbeltbeskatning i sig selv en kilde til retsusikkerhed for skatteborgerne, således som det ofte påpeges af erhvervs sammenslutninger og repræsentanter for skatteborgerne.<sup>20</sup>

Resultaterne af tre nylige høringer afholdt af Kommissionen<sup>21</sup> bekræfter, at EU's skatteborgere stadig er meget bekymrede over spørgsmål vedrørende dobbeltbeskatning.

Navnlig i den særlige offentlige høring vedrørende dobbeltbeskatning blev det anført, at problemet var betydeligt: i gennemsnit mere end 20 % af de indberettede tilfælde lå over 1 mio. EUR for selskabsskattepligtige, og mere end 35 % lå over 100 000 EUR for enkeltpersoner.

Det er også vigtigt at sikre, at de regelsæt, der skal hindre dobbeltbeskatning, er gennemsigtige, så man undgår divergerende fortolkninger og dermed opnår det ønskede resultat. Dertil kommer, at manglende gennemsigtighed i sig selv kan være skadelig for grænseoverskridende aktiviteter.<sup>22</sup>

<sup>17</sup> EF-Domstolen, *Damseaux*, cit.

<sup>18</sup> Rapport til formanden for Europa-Kommissionen (fra tidligere EU-kommissær Mario Monti), "*En ny strategi for det indre marked*", 9. maj 2010, afsnit 3.5., s. 83.

<sup>19</sup> I forbindelse med mødet i Europa-Parlamentets Udvalg for Andragender den 14. og 15. juni 2011 henvises der for eksempel i fire af de elleve andragender i kapitlet om beskatning til dobbeltbeskatning. Se også Eurobarometer-undersøgelsen fra september 2011 om hindringer, som borgerne står over for på det indre marked [http://ec.europa.eu/public\\_opinion/archives/quali/ql\\_obstacles\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/quali/ql_obstacles_en.pdf).

<sup>20</sup> MEDEF's bemærkninger til *Proposed changes in article 15 § 2 of the OECD model convention*, 2007, in <http://www.oecd.org/dataoecd/14/62/39547932.pdf>.

<sup>21</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_04\\_doubletax\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm);

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_06\\_inheritance\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_06_inheritance_en.htm);

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_08\\_royalty\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_08_royalty_en.htm).

<sup>22</sup> OECD. *Tax Effects on Foreign Direct Investment*, 2007, 33.

Ikke-modregnet dobbeltbeskatning forøger den samlede skattebyrde og kan derfor have en negativ indvirkning på kapitalinvesteringer. Empiriske undersøgelser viser, at selskabsskatten har en ikke ubetydelig indvirkning på beslutninger om, hvor direkte udenlandske investeringer skal placeres<sup>23</sup>. Dette tyder på, at dobbeltbeskatning inden for EU kan virke afskrækkende på investeringer fra tredjelande og bringe EU's virksomheders konkurrenceevne i fare.

Da der ikke foreligger faktiske oplysninger fra de nationale myndigheder, er det vanskeligt at få helt pålidelige skøn over den direkte virkning af dobbeltbeskatning.<sup>24</sup> Hvis skatteborgerne kan vælge, vil de nemlig undgå dobbeltbeskatning ved at tilpasse deres adfærd til de faktiske forhold. Dobbeltbeskatning bliver derfor ikke kun en byrde, men også en barriere for den økonomiske aktivitet.<sup>25</sup>

Denne indirekte virkning er endnu vanskeligere at måle. Ikke desto mindre anslås det i en nylig publikation, at efter vedtagelsen af en dobbeltbeskatningsoverenskomst kan de bilaterale porteføljeinvesteringer stige med op til 50 %. Dobbeltbeskatningsoverenskomster forbindes ligeledes med en stigning i værdiansættelsen af egenkapitalen og ser ud til at spille en rolle med hensyn til at sænke egenkapitalomkostningerne i traktatlandene med ca. 0,24 % pr. år.<sup>26</sup>

Selv når det er juridisk muligt, vil afskaffelse af dobbeltbeskatning undertiden medføre en uforholdsmæssig stor byrde både med hensyn til tid og administrative omkostninger. Resultaterne af en undersøgelse, som i 2007 blev gennemført af en større skattevirksomhed<sup>27</sup>, viste gennemsnitlige omkostninger ved overholdelse af skattereglerne for selskabsbeskatning på 2,2 % af de betalte skatter. Ca. 15 % af den tid, der blev brugt på overholdelsesaktiviteter, angik de internationale aspekter af selskabsbeskatning. Endvidere besluttede 14,6 % af de virksomheder og 31,0 % af de enkeltpersoner, der besvarede dette punkt i den offentlige høring om dobbeltbeskatning, ikke at tage retslige skridt til at ophæve dobbeltbeskatningen.

I rapporten om unionsborgerskab 2010 nævnes, at "de gældende ordninger til at undgå dobbeltbeskatning er utilstrækkelige".

Det kan også bemærkes, at kumuleringen af skatter, som pålignes af mere end én stat, i det mindste i nogle medlemsstater kunne føre til resultater, som ville blive betragtet som konfiskation og dermed ulovlige, såfremt disse resultater var opstået udelukkende som følge af denne stats bestemmelser.

---

<sup>23</sup> Se f.eks. Hajkova, D. et al., "Taxation, Business Environment and FDI Location in OECD Countries", OECD Economics Department Working Papers, No. 502, 2006, på <http://dx.doi.org/10.1787/874058477248>.

<sup>24</sup> Konsekvensanalyse af forslaget til Rådets direktiv om et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag (FKSSG), 16.3.2011.

<sup>25</sup> Sondringen mellem byrde og barriere for så vidt angår dobbeltbeskatning blev allerede nævnt i 1923 af Folkeforbundet. Se for eksempel Economic and Financial Commission, *Report on Double Taxation submitted to the Financial Committee*, dokument E.F.S.73. F.19, s.11, 5. april 1923.

<sup>26</sup> Parkih, Jain og Spahr, *The impact of Double Taxation on Cross Border Equity Flows, Valuations and Cost of Capital*, 2011, EFMA, Braga Meeting.

<sup>27</sup> PWC LLP, *Total Tax Contribution*, 2007 Survey of the Hundred Group of Finance UK Directors (sammenslutningen af de 100 største børsnoterede britiske selskaber).

En række konkrete eksempler belyser den nuværende situation, hvor borgere og virksomheder i praksis kan tænkes at støde på store praktiske hindringer for den effektive udøvelse af deres rettigheder og for, at det indre marked fungerer gnidningsløst.

*I et andragende til Europa-Parlamentet<sup>28</sup> oplyste en tysk statsborger, at han havde boet i Frankrig og arbejdet i Tyskland som freelancer for en række tyske hospitaler. Som følge af divergerende fortolkninger af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Frankrig og Tyskland blev han beskattet af begge medlemsstater. Han var nødt til at flytte til Tyskland for at få løst sit problem.*

*En italiensk statsborger<sup>29</sup> bor i Tyskland og arbejder for en italiensk transportvirksomhed. Han kører lastbil gennem flere lande i EU. Som følge af divergerende fortolkninger af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Italien og Tyskland er han blevet beskattet af både Tyskland og Italien. Proceduren med gensidig aftale, som blev indledt i 2005, sluttede først i 2010.*

Kommissionen er også bekymret over dobbelt ikke-beskatning og er for øjeblikket ved at revidere situationen med henblik på at foreslå passende foranstaltninger.

#### **4. NUVÆRENDE FORANSTALTNINGER OG DERES BEGRÆNSNING MED HENSYN TIL AT LØSE DE VIGTIGSTE PROBLEMER**

Dobbeltbeskatning er allerede blevet behandlet på EU-plan. Direktivet om moder- og datterselskaber<sup>30</sup>, direktivet om renter og royalties<sup>31</sup>, voldgiftskonventionen<sup>32</sup>, resultaterne af arbejdet i det fælles forum for interne afregningspriser – især adfærdskodeksen for den faktiske gennemførelse af voldgiftskonventionen<sup>33</sup> - og henstillingen om procedurer for kildeskattelettelser<sup>34</sup> er relevante eksempler på disse bestræbelser.

Kommissionen har for nylig foreslået et direktiv om et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag (FKSSG)<sup>35</sup>. Når det er vedtaget, vil det løse dobbeltbeskatningsproblemer på EU-plan for de multinationale koncerner, der beslutter at vælge dette instrument.

---

<sup>28</sup> Europa-Parlamentet, Udvalget for Andragender, andragende 1404/2010.

<sup>29</sup> Europa-Parlamentet, Udvalget for Andragender, andragende 1053/2010.

<sup>30</sup> Rådets direktiv af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (90/435/EØF).

<sup>31</sup> Rådets direktiv af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater (2003/49/EF).

<sup>32</sup> Konvention om ophævelse af dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders overskud (90/436/EØF), EFT L 225 af 20.8.1990.

<sup>33</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_en.htm)

<sup>34</sup> KOM(2009)7924.

<sup>35</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/whats\\_new/c\(2009\)7924\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/c(2009)7924_en.pdf)

KOM(2011) 121 af 16.3.2011.

Da dette forslags anvendelsesområde er begrænset, er det imidlertid ikke alle tilfælde af dobbeltbeskatning, der vil blive behandlet: kun *omhandlede selskaber*, der vælger systemet, kan drage fordel af FKSSG-ordningen (artikel 2 og 6 i forslaget)<sup>36</sup>.

De eksisterende instrumenter er ikke tilstrækkelige til at tackle mange af de resterende dobbeltbeskatningssituationer. Her skal bl.a. nævnes: direktivet om renter og royalties har et begrænset anvendelsesområde; dobbeltbeskatningsoverenskomster dækker ikke alle skatter, som er relevante set ud fra det indre marked (f.eks. registreringsafgifter), fastsætter ikke bestemmelser om en fuldstændig fjernelse af dobbeltbeskatning og indeholder ikke nogen ensartet løsning på tresidede og multilaterale relationer mellem medlemsstaterne; den tid, der er nødvendig til at indlede procedurer med gensidig aftale i tilfælde af tvister om dobbeltbeskatning, både i forbindelse med voldgiftskonventionen og dobbeltbeskatningsoverenskomster, er alt for lang, og ofte lykkes det ikke at løse de forelagte problemer ved hjælp af disse procedurer.

Desuden fungerer de eksisterende instrumenter, som skal afhjælpe dobbeltbeskatning, ikke altid effektivt. Således fortolkes og implementeres bestemmelserne i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne ikke ensartet i de pågældende medlemsstater. En sådan modstridende praksis vedrører hovedsagelig definitionen af sådanne begreber som royalties, erhvervsindkomst, udbytter og fast driftssted. Som følge heraf kan skatteborgerne blive udsat for dobbeltbeskatning i strid med den målsætning, der forfølges med dobbeltbeskatningsoverenskomsterne.

Endvidere kan EU-borgere, der modtager arv på tværs af grænserne, også komme ud for en ulempe bestående i en arveafgift, som er højere, end den ville have været i en rent indenlandsk situation i nogen af de pågældende medlemsstater.

Der er store forventninger om, at disse problemer, som ofte er komplekse ud fra skatteborgerens synspunkt, så vidt muligt kan løses på EU-plan. På sin side anerkender OECD (som 21 EU-medlemsstater er medlem af) udtrykkeligt behovet for at tackle hindringer, der skyldes dobbeltbeskatning<sup>37</sup>. Det anbefales desuden i Monti-rapporten, at der gøres en ekstra indsats for at fjerne hindringer, som skyldes dobbeltbeskatning af enkeltpersoner. Der ser derfor ud til at være et ægte ønske blandt skatteborgerne og også medlemsstaterne om at få løst problemerne med grænseoverskridende dobbeltbeskatning.

## 5. MULIGE LØSNINGER

De problemer, der er blevet identificeret, kan afhjælpes ved at forbedre de eksisterende instrumenter til tackling af situationer med dobbeltbeskatning eller ved at foreslå nye instrumenter og løsninger.

Forskellige dobbeltbeskatningsproblemer kan behandles forskelligt, nogle gennem bilaterale skatteoverenskomster, nogle muligvis gennem EU-lovgivning (inden for

---

<sup>36</sup> Direktivforslaget opstiller kun en ordning med et fælles grundlag for beskatning af visse virksomheder og grupper af virksomheder (artikel 1 i forslaget).

<sup>37</sup> Se ovenfor, fodnote 3.

rammerne af retsgrundlaget i traktaten om EU's funktionsmåde) (TEUF), eller på andre måder gennem specifikke løsninger og instrumenter.

Disse mulige løsninger omfatter:

### **5.1. Styrkelse af eksisterende instrumenter**

Et forslag til omarbejdning af direktivet om renter og royalties forelægges samtidig med denne meddelelse. De foreslåede ændringer af den eksisterende tekst tager sigte på at reducere antallet af tilfælde, hvor der kan opstå dobbeltbeskatning som følge af, at en medlemsstat anvender kildeskat på en betaling, og en anden medlemsstat beskatter samme betaling.

### **5.2. Udvidelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsters dækning og anvendelsesområde**

Kommissionen mener, at der er behov for at fuldføre rammerne for dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem de 27 medlemsstater<sup>38</sup>, og vil tilskynde til dialog mellem medlemsstaterne i tilfælde af uenighed, som er til hinder for, at der indgås en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Kommissionen agter sammen med medlemsstater og eksperter at undersøge, hvordan man håndterer tresidede situationer<sup>39</sup>, og hvordan man behandler enheder og skatter, der ikke er omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomster inden for EU. Den vil tage passende initiativer, især for så vidt angår arveafgifter.

### **5.3. Foranstaltninger med det formål at nå frem til en mere ensartet fortolkning og anvendelse af bestemmelserne i dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem EU's medlemsstater**

Dobbeltbeskatning skyldes ofte fortolkningskonflikter. Der er behov for at vurdere mulighederne for om muligt at udvikle en fælles forståelse i EU af visse begreber i dobbeltbeskatningsoverenskomster, som anvendes mellem medlemsstaterne (f.eks. royalties, erhvervsindkomst, udbytter, fast driftssted, skattemæssigt hjemsted, grænsearbejdere osv.). Afhængig af den enkelte sag kan det som en europæisk dimension af problemet være hensigtsmæssigt at tage hensyn til identiske eller ensartede begreber i EU-retten. På grund af deres betydning for det indre marked er det passende at drøfte disse spørgsmål på EU-plan. En sådan samordning kan imidlertid også bidrage til drøftelserne i internationale organer som f.eks. OECD og FN, herunder også når det drejer sig om at udvikle bredere internationale standarder. På baggrund af de positive erfaringer fra det fælles forum for interne afregningspriser er der mulighed for at undersøge de potentielle fordele ved at etablere et forum for medlemsstaternes repræsentanter (EU-forum vedrørende dobbeltbeskatning). På grundlag af drøftelserne i dette forum vil Kommissionen overveje at udarbejde en adfærdskodeks om dobbeltbeskatning.

---

<sup>38</sup> Pr. 1.1.2011 var ti bilaterale forbindelser mellem EU's medlemsstater ikke omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomster.

<sup>39</sup> Hvad angår interne afregningspriser har det fælles forum for interne afregningspriser gennemført en række aktiviteter; jf. følgende fodnote.

#### 5.4. Lette og fremskynde bilæggelse af tvister inden for EU

Voldgiftskonventionen var beregnet til at tilvejebringe en metode til bilæggelse af tvister, der hovedsagelig skyldes afregningspriser. Trods vedtagelsen (og revisionen) af en adfærdskodeks kan voldgiftskonventionens rette funktion imidlertid forbedres yderligere, således som det fremgår af den generelle længde af procedurerne med fælles aftale<sup>40</sup>. Hvad angår voldgiftskonventionen kan det konstateres, at i de seneste fem år, for hvilke der foreligger tal, har halvdelen af de udestående tvister ved udgangen af hvert år stået på i mere end to år<sup>41</sup>.

I indlæg i de offentlige høringer i 2010 kritiseres det forhold, at dobbeltbeskatningsoverenskomster ikke muliggør en rettidig bilæggelse af tvister. Skatteborgerne henholder sig normalt kun til den mekanisme for bilæggelse af tvister, som er indeholdt i den relevante dobbeltbeskatningsoverenskomst, baseret på den tidligere artikel 25 i OECD's modeloverenskomst. Denne er dog ikke fuldt effektiv: de kontraherende stater skal blot bestræbe sig på at finde en løsning. Skatteborgeren har ingen garanti for, at dobbeltbeskatningen afskaffes, eller at skattemyndighederne vil arbejde hurtigt. OECD anerkender, at antallet af uløste sager (21,3 % stigning fra 2008 til 2009) er et væsentligt problem<sup>42</sup>.

Set fra EU's synspunkt er manglen på en overordnet bindende procedure for bilæggelse af tvister derfor et problem, der skal løses, både af hensyn til det indre marked og på grund af bredere globale konkurrencemæssige årsager (i relation til EU's evne til at tiltrække udenlandske investorer). Hverken voldgiftskonventionen eller medlemsstaternes dobbeltbeskatningsoverenskomster udgør en fuldstændig vellykket metode.

En mulig løsning er indeholdt i den seneste version af artikel 25 i OECD's modeloverenskomst (2008), som indeholder bestemmelser om en procedure med gensidig aftale med en bindende procedure for bilæggelse af tvister for alle uløste dobbeltbeskatningssager, såfremt skatteborgeren ønsker det. Sådanne bestemmelser er imidlertid indtil nu kun medtaget i et fåtal af de dobbeltbeskatningsoverenskomster, som er indgået mellem medlemsstaterne.<sup>43</sup>

Kommissionen ser et behov for at analysere, hvilke forbedringer der kan foretages i procedurerne for bilæggelse af tvister om dobbeltbeskatning inden for EU. Man bør især undersøge muligheden for en mekanisme til effektivt og hurtigt at bilægge disse tvister på alle områder inden for direkte beskatning.

---

<sup>40</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf\\_2010\\_06\\_08\\_number\\_open\\_cases\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf)

<sup>41</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf\\_2010\\_06\\_08\\_number\\_open\\_cases\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf)

<sup>42</sup> [http://www.oecd.org/document/11/0,3746,en\\_2649\\_33747\\_46499831\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/11/0,3746,en_2649_33747_46499831_1_1_1_1,00.html); 63,4 % stigning fra 2006 til 2009.

<sup>43</sup> F.eks. FR og UK (19/6/2008), NL og UK (26/9/2008), DE og UK (30/3/2010).

## 6. YDERLIGERE SKRIDT OG KONKLUSIONER

Kommissionen er fast besluttet på at afklare relevante dobbeltbeskatningsproblemer i EU og at fremlægge initiativer. To forslag viser vejen. Det drejer sig om:

- Forslaget til et fælles konsolideret selskabsskattegrundlag – vedtaget i marts 2011
- Forslaget til en omarbejdning af direktivet om renter og royalties, der forelægges samtidig med denne meddelelse.

Foruden disse forslag vil Kommissionen:

- Inden længe præsentere mulige løsninger med henblik på at tackle grænseoverskridende hindringer vedrørende arveafgift inden for EU
- Fortsat gøre brug af det nylig forlængede fælles forum for interne afregningspriser til at løse dobbeltbeskatningsproblemer i forbindelse med interne afregningspriser
- I 2012 præsentere løsninger på grænseoverskridende dobbeltbeskatning af udbytter udbetalt til porteføljeinvestorer
- Arbejde med at videreudvikle de muligheder, der er beskrevet i denne meddelelse, især etableringen af et forum vedrørende dobbeltbeskatning for rent EU-relaterede skattespørgsmål, et forslag til en adfærdskodeks om dobbeltbeskatning og gennemførligheden af en effektiv mekanisme til bilæggelse af tvister, med henblik på at finde de mest effektive metoder til at fjerne dobbeltbeskatning
- Hvad angår dobbelt ikke-beskatning, lancere en undersøgende høringsprocedure for at fastslå det fulde omfang af dette fænomen. Resultaterne af denne høring vil blive anvendt til at identificere og udvikle passende politiske reaktioner.

Kommissionen opfordrer Europa-Parlamentet, Rådet og Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg til at drøfte og støtte disse retningslinjer.

Alle interesserede parter opfordres til at give udtryk for deres synspunkter om dette initiativ og underrette Kommissionen om de specifikke aktioner, de anbefaler.