

Svinger pendulet endnu en gang på skatteområdet?

Svinger pendulet endnu en gang på skatteområdet?

Af Jakob Bundgaard, ph.d., managing director, professor, CORIT Advisory P/S

Resumé

Om hvorvidt skatteområdets betydning i virksomhederne reduceres, og om dette er i tråd med områdets stigende storpolitiske betydning?

1. Indledning

Følgere af skatteområdet gennem mange år vil have oplevet forskellige perioder med varierende fremherskende synspunkter, metoder og tendenser. Pendulet har svinget frem og tilbage. Særlig området for national og international selskabs- og koncernbeskatning kræver en vis omstillingsparathed, som det vist hedder på nudansk.

De senere år har været kendetegnet ved, at skatteområdet har fået en meget stor opmærksomhed. Medier, politikere, NGO'er og aktivister har således i langt højere grad end tidligere været optaget af skatteforhold. Samtidig har emnet i høj grad optaget internationale organer som OECD, G20, EU, FN og stort set samtlige lande, som i hastigt tempo indfører skærpede krav til og regler for virksomhederne. Tendensen er endvidere gået mod klart højnede forventninger til virksomheders ansvarsfulde adfærd på skatteområdet og øget transparens om skatteforhold.

Erhvervslivet har været mere eksponeret over for denne tendens end nogensinde. Det er tydeligt, at verdens lande i højere og højere grad kæmper indbyrdes om skatteprovenu. Dette har vi særligt set i årene efter den globale finanskrisen, med faldende skatteindtægter til følge. Som noget yderligere er skatteområdet tillige i endnu højere grad trådt ind på den globale handels- og geopolitiske scene.

Det kan således utvivlsomt konstateres, at skat som emne har været undergivet stigende interesse i en årrække og dermed er rykket op på den samfundsmæssige og politiske agenda. Også derfor har de fleste virksomheder af en vis størrelse haft en klar holdning til håndteringen af skatteforhold i virksomheden.

Måske er pendulet dog ved at svinge igen, hvad angår den interne opfattelse af området i virksomhederne. Dette er temaet for nedenstående.

2. Udviklingslinjer

I hovedtræk kunne man skitsere udviklingen i nyere historie på området gennem nogle forskellige bølger (som naturligvis er aldeles uvidenskabeligt opstillet):

- Bølge 1

- I perioden op til de tidlige 1990'erne levede området en ret stille tilværelse i mange lande og ikke mindst i Danmark. Fokus var på orden i tallene og almindelig regelefterlevelse. Samtidig var en vist kreativitet tilladt, hvis der kunne opnås skattemæssige besparelser herved. En skattefunktion i virksomhederne var typisk ikke synlig, og ganske ofte fandtes der ikke en specialiseret skattefunktion, som i stedet blot blev håndteret i

regnskabs- eller økonomifunktionen. Med andre ord blev området internt i virksomhederne anset for en back office-funktion fokuseret på compliance.

- Bølge 2

- Som følge af globaliseringen og liberaliseret valutaregulering (allerede påbegyndt omkring 1960'erne) opstod der nye muligheder for at opnå fordele ved egentlig skatteplanlægning og utilsigtede asymmetrier. Dette tog fart op mod og i 1990'erne. Den kreative dimension inden for skatteområdet tog voldsom fart som følge af de flere muligheder i takt med de globale forretningsaktiviteter, og virksomhederne og rådgiverne oprustede kraftigt i denne periode. Skatteplanlægning var langt hen ad vejen normen, og mange standardiserede og til tider aggressive modeller blev udviklet. Der var tillige en udbredt skattekonkurrence blandt stater om at tiltrække investeringer.

- Bølge 3

- Som en reaktion på den anden bølge begyndte alverdens lovgivere og internationale organer som OECD, EU, FN osv. at formulere relevante modsvar til disse skatteplanlægningsaktiviteter. Dette stod på i ganske mange år i en slags katten efter musen leg og kulminerede vel med BEPS-projektet, som gjorde op med mange af de væsentligste årsager til utilsigtede skatemæssige resultater. Dette projekt er siden fulgt op med det monstrøse Pillar 2 projekt (den globale minimumsskat), som i den grad skyder over målet og forhåbentlig med tiden bliver nedjusteret lidt i omgang og kompleksitet.
- Skattefunktionerne skulle i denne periode i højere grad følge med den ufattelige hastighed i lovmøllerne med mange regelproducenter og standardsættere i hele verden. Dette nødvendiggjorde naturligvis et vist forøget fokus på at kunne sikre regelefterlevelse (compliance) og dermed også behov for yderligere professionalisering internt i virksomhederne, hvor fænomenet business partnering også nåede skatteområdet. Man var ikke længere alene en compliance funktion. Måske skete det i denne periode, at nogle kunne indtage en attitude, hvor man med korslagte arme kunne skyde de fleste nye forretningsidéer ned med henvisning til de skatemæssige konsekvenser.
- Området oplevede en forøget opmærksomhed bredt i samfundet, herunder fra NGO'er og politikere. Måske fordi der skete så meget, oplevede skattefunktionerne tillige forøget opmærksomhed internt i virksomhederne, idet de mange tiltag kunne føre til betydelige méromkostninger, risici for dobbeltbeskatning mv. Derfor blev skattefunktionerne også i højere grad hørt på ledelsessgangene, budgetter forøget og afdelinger etableret eller forøget. Hertil kom en nødvendighed i forhold til involvering i den politiske proces for ikke at være helt uforberedt, når ny lovgivning nationalt og internationalt blev hastet igennem. Nogle tog skridtet og etablerede interne afdelinger til håndteringen heraf, hvilket også må være i erkendelse af, at det ikke kun er skattetekniske faglige kompetencer, der kræves på dette område. Udviklingen har kun i begrænset omfang nået Danmark, men ses betydeligt i udlandet.
- Skat blev håndteret mere strategisk end tidligere.
- Ånden i den eksterne opfattelse ændrede sig også hen ad vejen, i hvert tilfælde i Europa, hvor stakeholder value vejede tungere end shareholder value. Som nævnt havde mange aktører en holdning til, hvad der var acceptabel adfærd for virksomheder på skatteområdet, og gjorde tydeligt opmærksom på, når dette ikke var tilsikret. Praksis om ansvarlig skat udviklede sig kraftigt i denne periode som en best practice (dog uden egentlige lovregler). Ledelser forventedes ligeledes at kunne stå til regnskab for en virksomheds skattepraksis og kunne blive udstillet eller udskammet på baggrund heraf.
- Under denne bølge har vi således set en stigende anerkendelse af skatteområdets strategiske vigtighed, som også har afspejlet sig i den relative vigtighed af skatteafdelingerne, som dels har vist sig gennem disses størrelse, skatteledelsens hierarkiske indplacering osv.

- Er en bølge 4 i gang?

- Meget tyder på, at pendulet er i bevægelse nok en gang.

- Pendulet er måske i bevægelse igen i retning af en mere tilbagetrukket rolle for skatteområdet i regi af virksomhederne.
- Efterhånden mange interessenter bekræfter, at der flere steder ses en nedprioritering af skatteområdet, forstået på den måde, at funktionen organisatorisk placeres længere væk fra direktionsgangen og sjældnere med direkte reference til ledelsen (typiske personificeret ved en CFO). I nogle organisationer indplaceres området under en finansafdeling, en regnskabsafdeling, ekstern rapportering, under ESG eller under den juridiske afdeling. Det opleves samtidig, at interessen fra den forrige bølge nok ikke er intakt længere, hvorfor det er svært at få tid og ressourcer til at prioritere en række af de opgaver og projekter, man tidligere også forventedes at løfte. Fokus synes primært at være på sikring af regelefterlevelse og indlevering af selvangivelser og anden rapportering til tiden (compliance). Vi hører om visse nedskaleringer i skattefunktionerne samt et ønske om at tiltrække andre profiler med særlige kompetencer, som ligger tættere på systemforståelse, compliance, regnskabsforståelse og lign.
- Alt andet lige vil dette medføre en ændring af landskabet i forhold til den forrige bølge. Efter noget tilløb og mange forespørgsler og observationer fra mit netværk, er jeg ikke længere i tvivl om, at tendensen faktisk er som beskrevet ovenfor. En vis støtte for bevægelsen væk fra seneste bølge findes formentlig også i den amerikanske udvikling, hvor såvel lovgiver som investorer ønsker at reducere skattetransparens og koblingen til ESG etc.
- Hvis dette er en korrekt beskrivelse af en tendens, fremstår dette dog som lidt af en anomali i lyset af, at skatteområdet netop i den seneste tid er katapulteret helt op på den internationale handels- og geopolitiske agenda (den globale Nord/syd problematik, USA's handelskrig ved brug af told, digitale skatter mv.).

3. Teser om årsagerne til et muligt pendulsving

Årsagerne til denne tendens står ikke soleklare, og man kan kun gisne om den egentlige baggrund. Forslag til forklaringsmodeller kunne være:

- Måske er fokus rettet mod kerneopgaver grundet international geopolitisk uro, stigende omkostninger og stigende renter (i en periode).
- Måske accepterer virksomhederne bare et højere niveau af intern risiko med åbne øjne i lyset af mange parallelle og større risici i nutidens verden.
- Justering i organiseringen af skattefunktioner som følge af management konsulentrapporter, der har floreret i ledelseskredse (altså måske et modelune)?
- Det er bestemt heller ikke utænkeligt, at min egen branche (rådgiverbranchen) er medvirkende årsag til en del af forklaringen. Der har udviklet sig en praksis, hvor der udstedes mange virkeligt markante risikovurderinger om alle de (teoretiske) farer, der lurar om hjørnet (hvis bare embedsmand x,y,z mener a,b,c,, eller hvis nu bare lovgivningen bliver en anden, end den er i dag), som så alle på magisk vis reduceres eller forsvinder, hvis bare man betaler tilstrækkeligt mange penge til at få udarbejdet analyser og rapporter og i øvrigt lige anmoder om bindende svar, udtager forsikringer og desuden accepterer de voldsomme ansvarsfraskrivelser. Jeg karikerer måske nok lidt og tilsigter ikke her at hænge nogen ud, men hvis man ser sig selv i ovenstående og dermed føler sig ramt, har man nok fortjent det. Den omtalte praksis er både udtryk for dårlig rådgivning og er i øvrigt uetisk. Måske har virksomhederne set igennem denne adfærd og har derfor valgt at konkludere, at risikoen nok alligevel ikke var så voldsom, som man har fået oplyst.
- En yderligere observation gennem flere år er også, at nogle i øvrigt dygtige kollegaer i interne skattefunktioner til tider (måske ubevidst) har vurderet betydningen af visse lovgivningsmæssige tiltag primært ud fra besværligheden af regelefterlevelse mere end en egentlig og reel økonomisk betydning for virksomheden. Dermed kan virksomhederne ende med at bruge tid og ressourcer på noget, som ikke betyder så meget i det store billede. Sådanne forhold udtrykker måske blot, at ikke alle skattefunktioner endnu ikke er helt så modne i deres håndtering af politiske dagsordener som måske andre funktioner i virksomhederne, som har fokuseret på dette i årevis.

4. Mulige konsekvenser af udviklingen

Det står naturligvis virksomhederne helt frit for, hvorledes de indretter sig, ikke mindst i forhold til varetagelse af skatteområdet. Hvis pendulet faktisk er ved at svinge igen, er det værd at dvæle lidt ved de mulige implikationer heraf. Der er dog i givet fald tale om en anomali i forhold til offentlig perception, idet myndigheder og lovgivere antager, at virksomhederne nærmest ikke tænker på andet end at optimere deres skattemæssige position. Samtidig er skattespørgsmålet også i nyere tid rykket yderligere op på den store handels- og geopolitiske agenda.

En ændring behøver ikke nødvendigvis at forringe situationen, idet en sådan kan indebære såvel fordele som ulemper. En ændring som beskrevet ovenfor kan indebære følgende fordele:

- Økonomiske besparelser på konkrete stillinger og eksterne omkostninger mv.
- Iværksættelse af færre projekter med udspring i skatteområdet.
- Fastholdt fokus på compliance og dermed sikring af de krav, myndigheder i ind- og udland stiller.
- Mindre involvering i skattepolitiske drøftelser.

Jeg vil dog advokere for, at det er en fejl at reducere den opmærksomhed, skatteområdet får i virksomhederne, og at ovenstående fordele formentlig mest vil være kortsigtede. Lad mig uddybe og begrunde.

Det er indledningsvis væsentligt at forstå, at alle forretningsmæssige beslutninger har en eller anden skattemæssig dimension, eller at nærmest alle forhold udløser skattemæssige konsekvenser i større eller mindre grad. Skat har potentialet til at få nye forretningsområder til at opstå og trives (tænk på tax credit drevne vedvarende energiprojekter i USA) eller til at få nye forretningsidéer til at omkomme ved fødslen.

Hermed kan skatteområdet blive virksomhedskritisk og have betydning for alt lige fra tiltrækning af medarbejdere, ledelse, kapital og entré på nye markeder, udvikling af nye produkter til services og udvikling af nye forretningsmuligheder. Dette taler for, at skatteområdet ikke atter skal finde sig selv som et appendiks til andre områder i virksomhederne, såsom regnskab, jura, ESG e.l. Dette betyder dog ikke, at det er unaturligt, at skatteområdet organisatorisk hører naturligt hjemme i en finansfunktion internt i virksomhederne.

I lighed med ovenstående fordele forbundet med en reduktion af skatteområdets betydning i virksomhederne kan der tillige identificeres mulige ulemper forbundet hermed:

- Færre muligheder for at lade skattefunktionerne indgå som business partner, som bidrager med værdiskabelse til virksomhedens øvrige områder.
- Mindre strategisk indsigt og sparring.
- Reduceret fokus på identifikation af fremtidige risici, som kan påvirke indtjeningen eller overordnet forretningspotentiale.
- Senere involvering i diverse skattepolitiske dagsordener, med mindre mulighed for at forudsige udviklingen eller at påvirke denne.

Med den enorme betydning, skat har som finansieringskilde for samfundet, og den meget potente effekt skat kan have på skabelsen af incitamenter eller det modsatte, vil det således være en fejl ikke at have dette med i tilstrækkelig grad i hele værdikæden og ikke kun reaktivt, som noget man skal dokumentere, rapportere og betale skatten på bagkant af. Skat er med andre ord vigtigere end blot at udgøre rapportering og konsekvensberegning af fortidens aktiviteter.

Det er således min vurdering, at skatteområdet fortjener en mere permanent plads ude af skyggen. Dermed ikke sagt, at der ikke skal ske nødvendige tilpasninger løbende. Måske har visse dele fyldt for meget.

Der er dog utvivlsomt fortsat behov for at forholde sig mere strategisk og kommunikativt til virksomhedens skatteforhold. En strategisk tilgang til skatteområdet stiller selvsagt også krav til de interne skattefolk i virksomhederne og disses kompetencer. Et fokus på compliance, rapportering og transaktionsplanlægning går ikke altid hånd i hånd med fremadskuende strategisk tænkning.

Hvis tendensen er som beskrevet, vil mulighederne for at øve indflydelse på virksomhedernes rammevilkår nok falde. En succesfuld håndtering heraf forudsætter nok en lidt anden tilgang. Dette fokus har således i de senere år opnået en stigende fremtrædende placering med en stigende grad af privat involvering i skattepolitik og skattepolitiske emner. Dette har formentlig været nødvendiggjort af en tendens til øget brug af skat som politisk instrument, en øget hastighed, en stigende volumen og faldende kvalitet i lovgivningen samt erkendelse af, at konkrete virksomheder ikke altid bedst varetager deres interesser gennem brede brancheorganisationer mv.

Selve udviklingen i skatteretten taler til dels også i en retning af, at der bør opretholdes et fokus på en høj grad af specialisering og mulighed for at håndtere de komplekse problemstillinger der konkret opstår.

Kompleksiteten er fortsat i den grad til stede i skattesystemet, idet der nu findes så ubegribeligt mange nuancer og detaljer at forholde sig til. Hertil kommer, at det er vanskeligt at beskæftige sig med skatteretten uden et vist kendskab til EU-ret, folkeretlige overenskomster, multilaterale instrumenter og hovedtræk af andre landes skattesystemer. Desværre ser man en betydelig grad af retsusikkerhed direkte i lovgivningen, navnlig inden for den internationale skatteret, hvor reglerne bliver så uklare, at man får den mistanke, at dette alene er for at få borgere og virksomheder til at gå i en stor bue uden om det pågældende regelsæt – vi taler her om præventiv retsusikkerhed som konsekvens af unødigt kompleks og uklar lovgivning.

Især nu, hvor skat er blevet storpolitik (tænk One Big Beautiful Act i USA og den nyvundne brug af told som handelspolitisk instrument), kræver det mere end blot at kunne håndtere indberetningen heraf. Det kalder på en strategisk gentænkning af virksomhedens struktur, værdikæde og samspil med transfer pricing-modeller.

Et fokus på den brede midte i forhold til compliance mv. kan også medføre en risiko for, at muligheden for at identificere og løse de komplekse problemstillinger som findes i randområderne reduceres.

Sammenfattende er der således gode grunde til, at vi ikke igen reducerer betydningen af skatteforhold internt i virksomhederne.