

Når gode råd er dyre: Rådgivermagt og skat i Danmark

Den nye magtudredning

Når magten i Danmark skal udredes, bør der rettes fokus mod en særlig gruppe af eksperter, som rådgiver både stater, virksomheder og privatpersoner i skattespørgsmål. Som rådgivere har disse eksperter opnået en form for diskret magt: deres arbejde er afgørende for både udformningen og udmøntningen af vores skattesystem, men undersøges og diskuteres sjældent. Betydningen af rådgivernes magt er særligt relevant i lyset af deres bidrag til skattespekulation

og stigende ulighed. I denne artikel giver vi et overblik over eksisterende forskning om disse eksperter og beskriver deres virke i Danmark samt udlægger, hvordan skatteeksperter udøver både instrumentel, strukturel og infrastrukturel magt. Vi foreslår en række forskningsspørgsmål, som fokuserer bredt på rådgivernes indflydelse på demokratiet, og som bør tages op i afdækningen af denne "rådgivermagt".

Magt og beskatning i Danmark

En sikker indikator for magt, hvem der har den, og hvem der bruger den, er evnen til at mobilisere statens økonomiske ressourcer, mest centralt beskatningen af befolkningen og virksomheder. Magten til at beskatte har historisk været definerende for forholdet mellem magthavere og subjekter, og beskatning er i sig selv afgørende for statsdannelse (Tilly, 1992). Dem, som har bemyndigelsen til at udstede og opkræve skatter, benytter statens centrale magt, imens dem, som må *betale* skatter, er underlagt denne magt. Imellem disse to findes imidlertid en medierende rolle, hvor rådgivende skatteeksperter er med til at afgøre, hvem der i praksis betaler skat.

➤ Mens nogle ikke har andet valg end at betale sit skattesmæk, kan andre slippe lettere – og her er rådgivning afgørende

Alt imens skattesystemet fra politisk side er indrettet med en progressiv beskatning, er der et privat-styret system, hvor de øverste indkomster i praksis kan mindske deres skat ved at udnytte asymmetrier i information mellem forskellige myndigheder på tværs af landegrænser (Seabrooke og Wigan, 2017). Der er især tale om virksomheder med internationale ejerskabsstrukturer (Beer et al., 2018; Genschel og Schwarz, 2011; Zucman, 2015; Wier og Reynolds 2018) samt de privatpersoner, som er højest i indkomstfordelingen (Alstadsæter et al., 2018). Dermed opnår visse grupper en form for "tilbagekradsning" af magt ved selv at kunne råde over et tocifret milliardbeløb, som ellers var tilfaldet den danske stat, tilsvarende i omegnen af 10 pct. af det samlede provenu fra selskabsskatten (Tørsløv et al., 2018; Zucman, 2015). Mens

**RASMUS CORLIN
CHRISTENSEN**

Postdoc, Institut for
Organisation, Copenhagen
Business School, rcc.ioa@cbs.dk

SAILA STAUSHOLM

Postdoctoral Researcher,
Max Planck Institute for
the Study of Societies,
saila.stausholm@mpifg.de

nogle ikke har andet valg end at betale sit skattesmæk, kan andre slippe lettere – og her er rådgivning afgørende.

Skatterådgivere anses ikke traditionelt som magtfulde, men spiller en stor rolle både som dyrtbetalte rådgivere omkring design af skatteregler, hvor de hjælper statslige instanser, og i udøvelsen af disse regler, hvor de hjælper skatteydere. Der er således fremvokset en stor, global industri af formue- og skatterådgivere, der bistår samfundets elite med at ”optimere” deres skatteplanlægning (Harrington, 2016; Murphy et al., 2019). Skatterådgivere udøver magt som følge af deres position som mæglere, der med en unik ekspertise vejleder virksomheder og individer om skattereglerne (Hasseldine et al., 2011). Dette bidrager til at både de selv og deres kunder kan udnytte internationale skatteregler til at undslippe beskatning (Elemes et al., 2021; Jones et al., 2017). Særligt på komplekse områder som international beskatning spiller de store professionelle tjenesteudbydere – virksomheder som ”Big Four”: Deloitte, EY, KPMG og PwC – en central rolle som gatekeepers, der kontrollerer de eksperter og den viden, der er nødvendig for at agere i den globale økonomi (Christensen, 2022a). Det betyder, at selv store, globale virksomheder bliver afhængige af disse eksterne rådgivere, når de skal håndtere internationale skatteregler (Cools og Rossing, 2020).

En sådan ”rådgivermagt” reflekterer en palette af forskellige dynamikker, der giver store rådgivningsvirksomheder magt i den globale økonomi som følge af deres evne til at udfordre nye globale regler og normer (Suddaby et al., 2007), og dermed kontrollere både design og implementering af centrale internationale institutioner (Boussebaa og Faulconbridge, 2018). Det giver anledning til at undersøge skatterådgivernes indflydelse på vores samfund nærmere, også som led i et bredere kritisk fokus på den mere og mere centrale rolle, som tilsvarende kategorier som konsulenter, eksperter og professioner siges at spille i det moderne demokrati (Muzio et al., 2013; Sending, 2015; Werr og Furusten, 2016).

I denne artikel sætter vi fokus på skatterådgivere og de store rådgivningsvirksomheder, som bistår samfundets rigeste individer og selskaber med at undslippe beskatning og dermed lette magtens åg. I næste sektion diskuterer vi den stigende vigtighed af den globale skatterådgivningsindustri, i konteksten af den globaliserede økonomi og den tiltagende betydning af skatteundgåelse og skattely. Dernæst kortlægger og eksemplificerer vi rådgivernes udøvelse af magt, over staten og andre aktører på skatteområdet, på tværs af tre centrale magtkoncepter: instrumentel, strukturel og infrastrukturel magt. Endeligt opridser vi centrale spørgsmål, som analysen her giver anledning til at beramme og efterprøve for en moderne, nutidig magtudredning i Danmark.

Rådgivermagt og skat i historisk perspektiv

Historisk set har beskatning været tæt forbundet med nationalstatens fremvækst, en nødvendig følge af statens behov for at mobilisere ressourcer til at føre krig, forsvare sig selv og levere sociale tjenester til borgerne (Scheve og

Stasavage, 2016; Tilly, 1992). Behovet for statslige indtægter stødte dog tidligt sammen med stigende international handel og fremvækst af flere store multinationale selskaber. Den globaliserede økonomi medførte et væsentligt tab for staters suverænitet over beskatning, særligt hos de traditionelle industrialiserede lande med høje skattesatser (Christensen og Hearson, 2019). Dels grundet skattekonkurrence, nationalstaternes incitamenter til at underbyde hinanden med lavere skatter for at tiltrække udenlandske investeringer, som særligt favoriserede små økonomier og fra den mobile, internationale kapital (Genschel og Schwarz, 2011). Dels grundet virksomheder og individers (særligt samfundets rigeste) evne til at udnytte skattely og det internationale finansielle systems uigennemsigtighed til at undgå beskatning, en dynamik der voksede eksplosivt mod slutningen af det 20. århundrede (Palan, 2006). Denne udvikling underminerede effektivt nationalstaternes demokratiske råderum ved at lade nogle politiske valg være umulige eller ineffektive, såsom at beskatte bevægelig kapital (Dietsch, 2015).

Skatterådgivere har spillet en central rolle i denne udvikling. Det gælder både som rådgivere for stater i forhold til aggressivt at tiltrække kapital via lave skatter og særlige selskabsformer (Palan, 2006: 137; Hampton og Christensen 1999). Magten over skat har over tid flyttet sig fra at være bestemt suverænt af stater til at være underlagt en form for delt autoritet mellem stater, rådgivende skatteeksperter, samt de internationale virksomheder og særligt formuende individer, som vælger at udnytte deres penges mobilitet til egen fordel (Harrington, 2016).

I praksis hjælper rådgiverne med at lette magtens åg for samfundets rigeste ved at flytte profit og indkomst fra lande med høje skattesatser til lande med lave skattesatser, ved at manipulere priser på interne koncernhandler, ved strategisk at placere værdifulde aktiver som immaterielle rettigheder i lavskattelands, ved at misbruge muligheder for rentefradrag, ved at shoppe mellem dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem lande for at finde de bedste vilkår, ved at undlade at oplyse indkomst til skattemyndighederne, ved at udnytte bankhemmelighed i visse skattely-lande mv. Det er teknikker, som gør det svært eller umuligt for skattemyndighederne i Danmark (og verden over) at opkræve den skat, som politikerne ellers har besluttet (Beer et al., 2018; Johannesen og Zucman, 2012; Tørsløv et al., 2020).

Kategorien af skatterådgivere spænder bredt fra mindre revisionsfirmaer, som hjælper den øvre middelklasse med at optimere fradrag, arv og forældrekøb, til højt specialiserede *transfer pricing*-konsulenter, som planlægger og faciliterer transaktioner i millionklassen for internationale virksomheder. En stor andel findes som medarbejdere hos store, professionelle tjenesteudbydere, rådgivnings- og konsulentvirksomheder som "Big Four". Disse virksomheder har vokset sig til globale giganter ved fusioner og udvidelse af deres fagområde, fra traditionelt set at have domineret regnskabsområder til nu at have en meget bred palette af tjenester og ekspertise indenfor finans, regnskab, skat, IT, projektledelse mm. (Greenwood og Suddaby, 2006).

På globalt plan er der i dag omkring 890.000 skatterådgivere (anslået via metode beskrevet i Garcia-Bernardo og Stausholm (2022), data fra LinkedIn). Eksisterende kortlægninger viser, at disse skatterådgivere især arbejder i Europa, tæt på kunderne, frem for de steder, som ellers forbindes med klassiske skattely (Garcia-Bernardo og Stausholm, 2022). I Danmark findes der i størrelsesordenen 1.870 skatterådgivere. Omtrent halvdelen heraf (47 pct.) er tilknyttet store virksomheder med over 10.000 medarbejdere, mens 18,3 pct. arbejder i virksomheder med 1.000-9.999 medarbejdere. 31 pct. arbejder i "Big Four" hos Deloitte, EY, KPMG eller PwC, mens knap 7 pct. arbejder i advokatfirmaer.

Skatterådgivernes magt i dag: instrumentel, strukturel og infrastrukturel

Når magtens fordeling i Danmark skal udredes, er der en række spørgsmål på skatteområdet, som kan være relevante at afdække. Vi kan beskrive skatterådgivernes magt med tre centrale magtkoncepter: instrumentel, strukturel og infrastrukturel magt. I det følgende gennemgår vi disse tre skiftevis.

Instrumentel magt omhandler evnen til at gennemføre målrettede politiske handlinger, såsom lobbyarbejde, finansiering af politiske aktiviteter, deltagelse i sociale bevægelser mm. (Mills, 1956), og beror ofte på ressourcer som ekspertise, særligt på komplekse politikområder, der karakteriseres af en informationsasymmetri mellem politiske beslutningstagere og privatsektoraktører (Culpepper, 2010). Beskatning, og især international beskatning, skattely mm., er et område, der er kendetegnet ved dets kompleksitet og beroende på højt specialiseret faglig viden, som er koncentreret i og udøves af de store rådgivningsvirksomheder, men som samtidig har enorme økonomiske og politiske konsekvenser (Picciotto, 2015; Sikka og Willmott, 2013; Ylönen og Teivainen, 2017).

➤ Instrumentel magt omhandler evnen til at gennemføre målrettede politiske handlinger, såsom lobbyarbejde, finansiering af politiske aktiviteter, deltagelse i sociale bevægelser mm.

Den instrumentelle magt udøves af skatterådgiverne mest direkte via et omfattende lobbyarbejde mod internationale og nationale politiske beslutningstagere. På skatteområdet fastsættes mange af de væsentligste standarder og retningslinjer på internationalt plan i EU og i OECD. Det gælder særligt de komplekse regelsæt, der skaber de mest profitable rådgivningstjenester for skatterådgiverne. Og her benytter rådgivningsvirksomhederne deres unikke ekspertise, netværk og særlige rolle som mellemmand til at skaffe sig indflydelse på internationale standarder, således at reglerne falder ud til deres fordel (Christensen, 2020). På samme måde mobiliserer rådgivningsvirksomhederne deres viden til at føre (potentielle) kunders sager mod ny regulering,

som eksempelvis på finansområdet, hvor ”Big Four”-virksomhederne har spillet en central rolle, i samarbejde med finanssektoren, i at nedkæmpe nye politiske initiativer til finansbeskatning (Kalaitzake, 2019).

Det samme sker på nationalt niveau i Danmark og andetsteds, hvor skatterådgiverne besidder dominerende kapitalressourcer fra deres faglige ekspertise samt fra deres høje konsulenthonorarer, hvilket stiller dem i en magtfuld position overfor både myndigheder og virksomhedskunder, og samtidig bidrager til legitimering af skatteminimering og skatteundgåelse (Anesa et al., 2019). Et illustrativt eksempel på dynamikken stammer fra Storbritannien, hvor skatterådgivere fra KPMG havde rådgivet skattemyndighederne omkring udviklingen af visse skatteregler for multinationale selskaber og derefter markedsført deres særlige viden herom til potentielle kunder med henblik på at undgå eller mindske deres beskatning (Addison og Mueller, 2015; Syal et al., 2013). Ligeledes sås det tydeligt i de såkaldte ”LuxLeaks”-papirer – et større dataleak fra Luxembourg – at de store skatterådgivningsvirksomheder havde udnyttet en løs tilgang til regelefterlevelse hos de luxembourgske skattemyndigheder til at opnå særligt favorable skatteaftaler til mange af rådgivernes kunder (Hansen og Kjær, 2014b).

Den *strukturelle magt* beror, i kontrast hertil, ikke på konkrete politiske handlinger, men derimod på et systemisk pres på politiske beslutningstagere, der har behov for at tiltrække og tilskynde virksomheders investeringer i økonomien, hvilket medfører en favorisering af privatsektoraktørers interesser generelt (Lindblom, 1977). Strukturel magt bunder således i en (opfattet) trussel om *desinvestering*, hvor virksomheder forventes enten at flytte eller udskyde investeringer i nationaløkonomien (Fairfield, 2015: 43).

Den strukturelle magt beror på et systemisk pres på politiske beslutningstagere, der har behov for at tiltrække og tilskynde virksomheders investeringer i økonomien

Denne form for magt bunder i store virksomheders kapitalmobilitet og ses mest tydeligt i *skattekonkurrencen*, hvor beskatningen af selskabers overskud – selskabsskatten – i de sidste årtier har ”ræset mod bunden”, i Danmark og i resten af verden, som følge af selskabers evne til at undgå beskatning ved at flytte profit og investeringer til andre lande. Selskabsskatten er under alle danske regeringer i nyere tid blevet sat ned og er faldet fra 32 procent i 2000 til 22 procent i dag (OECD, 2022). Politikernes retfærdiggørelse af disse skattelempelser for samfundets rigeste og de største selskaber har ofte været med direkte henvisning til *nødvendighed*, da disse former for beskatning anses for at mindske investeringslysten og for at være ineffektive, når virksomhederne med relativt lethed kan slippe uden om (Christensen, 2022b).

Skatterådgiverne bidrager væsentligt til den (opfattede) trussel fra virksomheders strukturelle magt og udøver ligeledes selv strukturel magt. Først ved at rådgive virksomheder og rige individer om teknikker til at flytte og placere

indkomst og profit strategisk rundt om i verden, om skatteundgåelse og om skatteminimering. Med udgangspunkt i deres unikke regelindsigt styrker skatterådgiverne troværdigheden i truslen om desinvestering. Med et økonomisk begreb øger skatterådgivernes virke (*semi-elasticiteten*, eller ”følsomheden”, af skattebasen over for skatteundgåelse, hvilket eksisterende forskning indikerer har en væsentlig effekt på forvrængning af skattebasen (Mooij og Ederveen, 2008) og dermed en stor indflydelse på politikernes kalkule, når de vurderer effekten af selskabsskattelettelser. Eksisterende forskning har således fundet en tydelig sammenhæng mellem skatterådgivernes virke og deres kunder og brugen af skattely (Elemes et al., 2021; Jones et al., 2017). I Danmark er der flere højprofilerede eksempler bl.a. PwC’s rådgivning til ejerne bag det danske teleselskab TDC om at bruge en selskabsstruktur, der gik via Luxembourg, specifikt til at undgå dansk beskatning (Hansen og Kjær, 2014a). Derudover har skatterådgiverne stor del i at forstærke fortællingen om skattekonkurrencen med det konkrete mål at fastholde og udbygge rådgivernes skattemagt (Addison og Mueller, 2015).

Infrastrukturel magt er skatterådgivernes magt som følge af deres kontrol over centrale ressourcer – særligt specialiseret viden – som andre aktører benytter sig af

Det er også værd at fremhæve *infrastrukturel magt*, dvs. skatterådgiveres magt, som følger af deres kontrol over centrale ressourcer – særligt specialiseret viden – som andre aktører benytter sig af (Christensen, 2022a). Først står det klart, at skatterådgiverne dominerer den komplekse ekspertise på skatteområdet. Som Radcliffe og kolleger skriver: ”Beslutninger om hvad der er et ’rigtigt beløb’ at betale i skat, eller hvad der er ’acceptabelt’ i konteksten af folkeopinionen, kan ikke foretages uden brug af den højt specialiserede vidensbase og det fælles meningssystem, som skatteeksperter som gruppe er fortrolige med” (*vores oversættelse*) (Radcliffe et al., 2018: 9). Transfer pricing er et eksempel på et område, hvor reguleringen giver stor diskretion over niveauet og lokationen af virksomheders skattebetalinger, og hvor rummet for forhandling og fortolkning derfor gør brugen af dygtige rådgivere ekstra vigtig (Chang et al., 2008). Den nødvendige viden kontrolleres i vid udstrækning af de store rådgivningsvirksomheder, som med deres enestående globale organisationer og tilstedeværelse har særlige netværk og ekspertise om skatteforhold, hvilket beskytter dem og deres kunder fra statslig indgriben (Murphy et al., 2019). Derudover kontrollerer skatterådgiverne adgangen til vigtige ekspertforløb og karriereerfaringer, som kræves for, at skattemæssige beslutninger, som både myndigheder og skatteydere nødvendigvis må bero sig på, kan blive anset for at være legitime (Christensen, 2022a; Sikka og Willmott, 2013). Også i Danmark spiller rådgivningsvirksomhederne ofte en central rolle i udviklingen af faglig viden, f.eks. når ansatte i skattemyndighederne skal (videre)uddannes i skatterisiko og -kontrol (Boll og Brehm Johansen, 2018: 92).

Endeligt kan vi finde en væsentlig bidragende årsag til skatterådgivernes kontrol over skatte-ekspertise ved *svingdøren*, som tillader de store rådgivningsvirksomheder at ”infiltrere” samt inddrage ekspertise fra nærliggende organisationer indenfor deres felt, herunder lovgivere, myndigheder og større virksomheder, som enten regulerer eller køber rådgivernes ydelser (Anesa et al., 2019: 27; Boussebaa og Faulconbridge, 2018). Denne svingdør er langt hen ad vejen ureguleret i Danmark, og det er ikke ualmindeligt, at skatterådgivere fra ”Big Four” roterer ind og ud af statslige roller, bidrager til politiske beslutninger og tilegner sig viden, som derefter kan udnyttes i rådgiverrollen til at opnå lave skatterater (Borkowski, 2005; Drucker og Hakim, 2021).


Nye kritiske spørgsmål om rådgivermagt og skat i Danmark

Når magtens fordeling i Danmark skal kortlægges, er der flere aspekter ift. beskatning, som kan tages op, der enten kun er belyst i udenlandske og internationale kontekster, eller hvor der kun findes begrænset forskning på området. Først og fremmest er der spørgsmålet om, i hvilken udstrækning og hvorfor skattepolitikken afspejler de rigestes præferencer? Som følge heraf er den effektive marginale skattesats for den rigeste procent i Danmark faldet støt siden midten af 1980'erne (Atkinson og Søgaard, 2016). Denne udvikling har bidraget til en koncentration af rigdom, således at den øverste procents andel af både Danmarks samlede *indkomst* (Atkinson og Søgaard, 2016) og *formue* (WDI, 2022) er steget støt i samme periode. Samtidig har grupper med høj indkomst lettest ved at undgå yderligere beskatning (Alstadsæter et al., 2017, 2018), hvilket kan have negative konsekvenser for demokratisk deltagelse og tillid til demokratiske institutioner (Houle, 2018). Her er der stort potentiale i forskning med fokus på konkrete lovgivningsprocesser på skatteområdet (Christensen, 2020), men også bredere studier om sammenhængen mellem velstand og politisk indflydelse på skatteområdet (cf. Mathisen, 2022).

Dernæst er der behov for at afdække magthavernes (manglende) evne til at gardere sig mod provenutab fra udnyttelse af skatteregler. Udfordringerne ved at lukke smuthuller beror sig dels på internationalt samarbejde og dels på hensynet til privilegerede gruppers særinteresser. For eksempel gør hensynet til mobile skatteyderes interesser sig gældende som en form for strukturel magt, som gør det sværere at gennemføre skattepolitik som er imod disse særinteresser, men som kunne adressere stigende ulighed (Dietsch, 2015; Stiglitz, 2012). Det giver anledning til en mere detaljeret analyse af, hvordan lovforslag på skatteområdet afspejler forskellige gruppers strukturelle position, f.eks. med fokus på underliggende antagelser omkring mistede arbejdspladser eller investeringer ved højere virksomhedsskatter (cf. Christensen, 2022b). Her kan flere højtprofilerede sager nævnes, som kunne være genstand for mere detaljerede analyser. F.eks. udbyttesagen, hvor manglende registrering og kontrol af aktieejere – som blandt skyldtes hensynet til ikke at pålægge (udenlandske) investorer en større administrativ byrde – var bidragende til et milliardstort tab for statskassen. Eller Mærskkoncernens favorable skatteafskrivninger, som er blevet forhandlet i forbindelse med Nordsø-aftalen (Nielsen og Lau-

ridsen, 2017), ligesom "Aalborg Portland-rabatten" i forbindelse med CO₂-afgifter kan nævnes (Jensen og Munksgaard, 2022). I denne sammenhæng bør ny forskning også undersøge, hvilke danske virksomheder og individer der konkret har adgang til at mindske deres skattebyrde, eksempelvis ved at undersøge data fra skattelylæk nærmere (f.eks. Alstadsæter et al., 2018).

Der er også behov for at belyse, hvordan skatterådgivere i Danmark spiller en rolle som magtfulde interessenter i sig selv. Dette kan være både som lobbyister og eksperter, som gør deres faglige viden gældende, når der skal lovgives (Boussebaa og Faulconbridge, 2018). Her bør det for eksempel undersøges, i hvor udbredt grad private skatterådgivere har indflydelse på den danske forvaltning, som det for eksempel er tilfældet i Storbritannien og USA, hvor især repræsentanter fra de store revisionsfirmaer inviteres til høringer og ansættes i midlertidige sekunderinger i embedsværket (PAC, 2013, Drucker og Hakim, 2021). "Svingdøren" mellem embedsværket og rådgivningsbranchen er i Danmark ganske ureguleret; der findes eksempelvis ingen karenperioder. Behovet og muligheden for at regulere denne svingdør er et yderligere emne, som med fordel kunne favnes af en kommende magtudredning. Dette kunne også omfatte en nærmere kortlægning af skatterådgivernes tilstedeværelse i Danmark, hvilke kunder de særligt betjener, og i hvilken grad de påvirker skattebyrdens fordeling og skattelovgivningens udformning. Udover den karrieremæssige svingdør kan det også belyses, hvordan ideer og holdninger inden for det politiske arbejde med skat påvirkes af de private rådgiveres synspunkter, for eksempel i hvilken udstrækning regnemodeller og andre redskaber inden for skattepolitik baserer sig på rådgivningsfirmaernes publikationer og ideer (se for eksempel White et al. (2022), for gennemgang af, hvordan rådgivningsfirmaers publikationer er blevet brugt til at skabe konsensus om kompetencer).

 **Der er behov for at belyse, hvordan skatterådgivere i Danmark spiller en rolle som magtfulde interessenter. Dette kan være både som lobbyister og eksperter, som gør deres faglige viden gældende, når der skal lovgives**

Skatterådgivere og andres andel i magten kan også udspille sig som rådgivere for private, efter lovgivningen er implementeret, når de finder nye fortolkninger og praksisser og dermed påvirker effekten af lovgivningen. Skatterådgivernes infrastrukturmagt bør afdækkes nærmere, forstået som de måder disse eksperter er i stand til at kontrollere specialiseret ekspertise samt stå for innovation og facilitering af juridiske konstruktioner, som mindsker beskatning – også længe efter lovgivningen er vedtaget. Når man skal afdække skatterådgiveres magt, kan man skele til Raitasuo og Ylönen (2021)'s casestudie, som kritisk gennemgår skatteeksperters magt i finsk skattepolitik. Det er også relevant at kigge inden for dørene af skatteforvaltningen og udrede konflikter og magtforhold blandt aktører, når det kommer til at gennemføre både ny lovgivning og kontrol, som Boll og Tell (2015) har gjort i en undersøgelse af skatteeksperters vis-à-vis mere praksisorienterede skatteinspektører.

Endeligt spiller disse spørgsmål også ind i en bredere forskningsagenda, der i stigende grad fokuserer på vidensaktører – konsulenter, eksperter, professioner – og deres indflydelse på demokratiet, herunder hvordan rådgivere bidrager til at ”opretholde og fremme globaliseringen” (Carter et al., 2015: 1207) og dennes konsekvenser for nationalstatens evne til at tøjle globale økonomiske aktører (Suddaby et al., 2007). Nylig forskning viser tegn på, at skatterådgiverne eksempelvis i stigende grad orienterer sig efter bredere samfundstrends og tager socialt betingede moralske overvejelser i betragtning i deres virke – men peger samtidig på, at rådgiverne også kan udnytte disse trends for egen vindings skyld (Christensen og Seabrooke, 2022; Radcliffe et al., 2018). I den sammenhæng kunne en ny magtudredning med fordel søge at afdække, hvilke effekter de senere års kriser – økonomiske, politiske, sundhedsmæssige – har på (skatte)rådgiveres arbejde

Ekspertise er ikke neutralt – men hvordan og for hvem udøves ”rådgivermagten”?

Skat – og evnen til at undslippe skat – er en vigtig indikator for magtforholdene i vores samfund. De seneste årtier har internationale virksomheder og rige individer i stigende grad evnet at undslippe beskatning, hjulpet af en stor industri af skatterådgivere, der udøver magt som mellemmand og brobyggere, og som udnytter deres unikke ekspertise og position over for både myndigheder og skatteydere. Artiklen her har sat fokus på disse dynamikker og fremhævet skatterådgivernes *instrumentelle* magt (særligt gennem effektivt lobbyarbejde), *strukturelle* magt (særligt ved at forstærke den systemiske trussel om desinvestering fra den mobile kapital) og *infrastrukturelle* magt (kontrol over den komplekse ekspertise på skatteområdet, som også myndigheder og skatteydere beror sig på). Denne magtudøvelse har væsentlige konsekvenser for vores skattepolitik – især markeret ved ”ræset mod bunden” på selskabsskatten – og for flytningen af magt væk fra nationalstaten, hvilket igen påvirker vores politiske beslutningstagningsprocesser og bidrager til stigende ulighed i samfundet. Vores analyse rejser derfor en række væsentlige spørgsmål til en ny magtudredning, herunder omkring hvilke gruppers interesser og strukturelle position der afspejles i konkret skattepolitik og ikke mindst (skatte)rådgivernes rolle – direkte og indirekte – i vores demokratiske processer.

Referencer

- Addison, S. og F. Mueller (2015), ”The dark side of professions: The big four and tax avoidance”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(8): 1263–90. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2015-1943>
- Alstadsæter, A., N. Johannesen og G. Zucman (2017), ”Tax Evasion and Inequality”, <http://gabriel-zucman.eu/files/AJZ2017.pdf>
- Alstadsæter, A., N. Johannesen og G. Zucman (2018), ”Who owns the wealth in tax havens? Macro evidence and implications for global inequality”, *Journal of Public Economics*, 162, 89–100, <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2018.01.008>
- Anesa, M., N. Gillespie, A.P. Spee og K. Sadiq (2019), ”The legitimization of corporate tax minimization”, *Accounting*,

- Organizations and Society*, <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.10.004>
- Atkinson, A.B. og J.E. Sogaard (2016), "The Long-Run History of Income Inequality in Denmark", *The Scandinavian Journal of Economics*, 118(2): 264–91.
- Beer, S., R.A. de Mooij og L. Liu (2018), "International Corporate Tax Avoidance: A Review of the Channels, Magnitudes, and Blind Spots", IMF Working Paper No. 18/168, www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2018/07/23/International-Corporate-Tax-Avoidance-A-Review-of-the-Channels-Effect-Size-and-Blind-Spots-45999
- Boll, K. og M. Brehm Johansen (2018), "Tax Governance: Corporate experiences with Cooperative Compliance in Denmark", Umeå universitet. <http://urn.kb.se/resolve?urn=urn:nbn:se:umu:diva-148063>
- Boll, K. og M. Tell (2015), "Proactive Public Disclosure: A new regulatory strategy for creating tax compliance", *Nordic Tax Journal*, 2015(2): 36-46.
- Borkowski, S.C. (2005), "Turnover in Transfer Pricing Management: Revolving Door or Opportunity for Expertise", *International Tax Journal*, 31.
- Boussebaa, M. og J. Faulconbridge (2018), "Professional service firms as agents of economic globalization: A political perspective", *Journal of Professions and Organization*, 38.
- Carter, C., C. Spence og D. Muzio (2015), "Scoping an agenda for future research into the professions", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(8): 1198–1216, <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2015-2235>
- Christensen, R.C. (2020), "Elite professionals in transnational tax governance", *Global Networks*, <https://doi.org/10.1111/glob.12269>
- Christensen, R.C. (2022a), "Transnational Infrastructural Power of Professional Service Firms", *SocArXiv*, <https://doi.org/10.31235/osf.io/k9bd2>
- Christensen, R.C. (2022b), "Debat: Vi ændrer regnemodelernes forudsætninger, når vi ændrer virkeligheden politisk", *Information*, 10. februar, www.information.dk/debat/2022/02/aendrer-regnemodellernes-forudsætninger-naar-aendrer-virkeligheden-politisk
- Christensen, R.C. og M. Hearson (2019), "The new politics of global tax governance: Taking stock a decade after the financial crisis", *Review of International Political Economy*, 26(5), 1068–88, <https://doi.org/10.1080/09692290.2019.1625802>
- Christensen, R.C. og L. Seabrooke (2022), "Big 4 under Pressure: Scanning Work in Transnational Fields", *Contemporary Accounting Research*, <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12815>
- Cools, M. og J.C.P. Rossing (2020), "International Transfer Pricing: MNE Dependency on Knowledge of External Tax Consultants", *Journal of Management Accounting Research*, 33(1), 33–51, <https://doi.org/10.2308/JMAR-19-061>
- Culpepper, P.D. (2010), "Quiet Politics and Business Power: Corporate Control in Europe and Japan", Cambridge University Press.
- Dietsch, P. (2015), *Catching Capital: The Ethics of Tax Competition*, Oxford University Press.
- Drucker, J. og D. Hakim (2021), "How Accounting Giants Craft Favorable Tax Rules From Inside Government", *The New York Times*, 19. september, <https://www.nytimes.com/2021/09/19/business/accounting-firms-tax-loopholes-government.html>
- Elemes, A., B. Blaylock og C. Spence (2021), "Tax-motivated profit shifting in big 4 networks: Evidence from Europe", *Accounting, Organizations and Society*, 95, <https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101267>
- Fairfield, T. (2015), *Private Wealth and Public Revenue in Latin America: Business Power and Tax Politics*, Cambridge University Press.
- Garcia-Bernardo, J. og S. Stausholm (2022), "Above and beyond tax havens: Mapping the facilitators of corporate tax minimization", i S. Stausholm, *Maximum Capital, Minimum Tax*, Copenhagen Business School PhD Series.
- Genschel, P. og P. Schwarz (2011), "Tax competition: A literature review", *Socio-Economic Review*, 9(2): 339–70, <https://doi.org/10.1093/ser/mwr004>
- Greenwood, R. og R. Suddaby (2006), "Institutional entrepreneurship in mature fields: The big five accounting firms", *Academy of Management Journal*, 49(1): 27–48.
- Hampton, M.P. og J.E. Christensen (1999), "Treasure Island Revisited. Jersey's Offshore Finance Centre Crisis: Implications for other Small Island Economies", *Environment and Planning A: Economy and Space*, 31(9): 1619–37, <https://doi.org/10.1068/a311619>
- Hansen, J. og J.S. Kjær (2014a), "TDC's hovedaktionær bad Luxembourg om hjælp til at slippe for skat i Danmark", *Politiken*, 6. november, https://politiken.dk/oekonomi/fokus_oekonomi/Luxembourg_laekage/art5562080/TDCs-hovedaktion%C3%A6r-bad-Luxembourg-om-hj%C3%A6lp-til-at-slippe-for-skat-i-Danmark
- Hansen, J. og J.S. Kjær (2014b), "Ny lækage afslører aftaler med revisionsverdenens "Big Four"", *Politiken*, 10. december, https://politiken.dk/oekonomi/fokus_oekonomi/Luxembourg_laekage/art5556439/Ny-1%C3%A6kage-afsl%C3%B8rer-aftaler-med-revisionsverdenens-Big-Four
- Harrington, B. (2016), *Capital without Borders: Wealth Managers and the One Percent*, Harvard University Press, www.hup.harvard.edu/catalog.php?isbn=9780674743809
- Hasseldine, J., K. Holland og P. van der Rijt (2011), "The market for corporate tax knowledge", *Critical Perspectives on Accounting*, 22(1): 39–52, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.019>
- Houle, C. (2018), "Does economic inequality breed political inequality?", *Democratization*, <https://doi.org/10.1080/13510347.2018.1487405>
- Jensen, L.B., og M.M. Munksgaard (2022), "Ny CO2-afgift og rabat til Aalborg Portland: Regeringen præsenterer ny grøn skattereform", *Altinget.dk*, 24. juni, www.altinget.dk/artikel/259747-ny-co2-afgift-og-rabat-til-aal

- borg-portland-regeringen-praesenterer-ny-groen-skatereform
- Johannesen, N. og G. Zucman (2012), "The End of Bank Secrecy: An Evaluation of the G20 Tax Haven Crackdown", <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00665054/document>
- Jones, C., Y. Temouri og A. Cobham (2017), "Tax haven networks and the role of the Big 4 accountancy firms", *Journal of World Business*, <https://doi.org/10.1016/j.jwb.2017.10.004>
- Kalaitzake, M. (2019), "Accounting for success: The Big Four as allies of finance in post crisis regulatory reform", *Business and Politics*, 21(3): 297–326, <https://doi.org/10.1017/bap.2019.6>
- Lindblom, C. (1977), *Politics and Markets*, Basic Books.
- Mills, C.W. (1956), *The Power Elite*, Oxford University Press.
- Muzio, D., D. Brock og R. Suddaby (2013), "Professions and Institutional Change: Towards an Institutional Sociology of the Professions", *Journal of Management Studies*, 50(5), 699–721, <https://doi.org/10.1111/joms.12030>
- Mooij, R.A. de og S. Ederveen (2008), "Corporate tax elasticities: A reader's guide to empirical findings", *Oxford Review of Economic Policy*, 24(4): 680–97, <https://doi.org/10.1093/oxrep/grn033>
- Murphy, R., L. Seabrooke og S. Stausholm (2019), "A Tax Map of Global Professional Service Firms: Where Expert Services are Located and Why", COFFERS Working Paper D4.6. Copenhagen Business School.
- Nielsen, M.K. og M.A. Lauridsen (2017), "Fuld genopbygning og milliardrabat: Så er Nordsøaftalen på plads", *Berlingske*, 22. marts, www.berlingske.dk/content/item/25888
- OECD (2022), OECD Statistics, Tax Database, <https://stats.oecd.org/>
- PAC Public Accounts Committee (2013), "Tax avoidance: the role of large accountancy firms", *House of Commons Committee of Public Accounts Forty-fourth Report of Session 2012–13*, <https://publications.parliament.uk/pa/cm201213/cmselect/cmpubacc/870/870.pdf>
- Palan, R. (2006), *The offshore world: Sovereign markets, virtual places, and nomad millionaires*, Cornell University Press.
- Picciotto, S. (2015), "Indeterminacy, complexity, technocracy and the reform of international corporate taxation", *Social & Legal Studies*, 24(2): 165–84.
- Radcliffe, V. S., C. Spence, M. Stein og B. Wilkinson (2018), "Professional repositioning during times of institutional change: The case of tax practitioners and changing moral boundaries", *Accounting, Organizations and Society*, <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.12.001>
- Raitasuo, S. og M. Ylönen (2021), "How legal scholars facilitate tax avoidance: Case study on the power of tax consultancy firms", *Public Administration*.
- Scheve, K. og D. Stasavage (2016), *Taxing the Rich: A History of Fiscal Fairness in the United States and Europe*. Princeton University Press.
- Seabrooke, L. og D. Wigan (2017), "The governance of global wealth chains", *Review of International Political Economy*, 24(1): 1–29, <https://doi.org/10.1080/09692290.2016.1268189>
- Sending, O.J. (2015), *The Politics of Expertise*, University of Michigan Press, www.press.umich.edu/4016693/politics_of_expertise
- Sikka, P. og H. Willmott (2013), "The tax avoidance industry: Accountancy firms on the make", *Critical Perspectives on International Business*, 9(4): 415–43, <https://doi.org/10.1108/cpoib-06-2013-0019>
- Stiglitz, J.E. (2012), *The Price of Inequality: How Today's Divided Society Endangers Our Future*, W. W. Norton & Company.
- Suddaby, R., D. Cooper og R. Greenwood (2007), "Transnational regulation of professional services: Governance dynamics of field level organizational change", *Accounting, Organizations and Society*, 32(4–5): 333–62, <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.08.002>
- Syal, R., S. Bowers og P. Wintour (2013), "'Big four' accountants 'use knowledge of Treasury to help rich avoid tax.'", *The Guardian*, 26. april, www.theguardian.com/business/2013/apr/26/accountancy-firms-knowledge-treasury-avoid-tax
- Tilly, C. (1992), *Coercion, Capital and European States, A.D. 990–1992*, Wiley-Blackwell.
- Tørsløv, T., L. Wier og G. Zucman (2018), "The Missing Profits of Nations", No. w24701, National Bureau of Economic Research, <https://doi.org/10.3386/w24701>
- Tørsløv, T., L. Wier og G. Zucman (2020), "Externalities in International Tax Enforcement: Theory and Evidence", Working Paper No. 26899; Working Paper Series, National Bureau of Economic Research, <https://doi.org/10.3386/w26899>
- WDI (2022), *World Inequality Database*, <https://wid.world/>
- Ylönen, M. og T. Teivainen (2017), "Politics of Intra-firm Trade: Corporate Price Planning and the Double Role of the Arm's Length Principle", *New Political Economy*, <https://doi.org/10.1080/13563467.2017.1371124>
- Zucman, G. (2015), *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens*. University Of Chicago Press.
- Werr, A. og S. Furusten, red. (2016), *The Organization of the Expert Society*, Taylor & Francis.
- Wier, L. og H. Reynolds (2018), "Big and" unprofitable": How 10% of multinational firms do 98% of profit shifting", *WIDER Working Paper*, No. 2018/111..
- White, L.A., S. Saleem, E. Dhuey og M. Perlman (2022), "A critical analysis of international organizations' and global management consulting firms' consensus around twenty-first century skills", *Review of International Political Economy*.