

Folketingets Skatteudvalg
Christiansborg
1240 København K

8. maj 2018

Henvendelse vedr. L207 – Ændring af fusionskatteloven

Skatteministeren har d. 23. marts 2017 fremsat L207, som FSR-danske revisorer kommenterede under høringen.

FSR har gennemgået det fremsatte lovforslag og høringsskemaet, herunder ift. ministeriets kommentarer til FSRs høringssvar. FSR tillader sig hermed at bemærke følgende:

Skatteministeriet anfører i høringsskemaet, at den nye regel i FUL § 5, stk. 4, er nødvendig, fordi den nugældende retstilstand ikke blot kan medføre, at indtægter optjent i Danmark ikke beskattes her i landet, men også at de pågældende indtægter slet ikke beskattes, hverken i Danmark eller i det land, hvori det modtagende selskab er hjemmehørende.

FSR – danske revisorer har forståelse for, at der ikke skal kunne opstå en situation, hvor intet land beskatter indkomsten, men FSR skal henstille til, at den foreslåede regel begrænses til at ramme sådanne situationer. Dermed ville dobbeltbeskatningsrisikoen forsvinde, og skattemynderne vil ikke blive efterladt i en dobbeltbeskatningssituation, som ingen eksisterende regler kan løse. Det handler jo overordnet om at finde et passende tidspunkt for en skillelinje mellem, hvad Danmark kan beskatte, og hvad udlandet kan beskatte. I den sammenhæng synes den selskabsretlige/regnskabsmæssige fusionsdato ligeså korrekt som vedtagelsesdatoen.

En begrænsning af reglen til disse situationer vil også medføre, at (dansk) skatteret ikke stiller sig i vejen for, at selskaberne kan anvende det selskabsretlige/regnskabsmæssige virkningstidspunkt, der er det mest hensigtsmæssige i forhold selskabernes forretning og administration mv., fremfor at skulle vælge et uhensigtsmæssigt selskabsretligt/regnskabsmæssigt tidspunkt svarende til vedtagelsesdagen.

Skatteministeriet angiver, at selskaberne kan undgå risikoen for dobbeltbeskatning ved at tilrettelægge de selskabsretlige omstruktureringer, således at de ikke gennemføres med tilbagevirkende kraft i forhold til

FSR – danske revisorer
Kronprinsessegade 8
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 9191
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

vedtagelsestidspunktet. Skatteministeriet bedes uddybe, om dette er muligt, når det betænkes, at selskaberne skal have udarbejdet et regnskabsmæssigt grundlag af fusionere på, og der skal ske en vis offentliggørelse af fusionen, inden den vedtages? Har Skatteministeriet undersøgt, om de danske selskabsretlige regler rent faktisk muliggør, om der fremlægges et fusionsgrundlag (fusionsdokumenter), hvori det anføres, at fusionen mv. skal have regnskabsmæssig/selskabsretlig virkning på vedtagelsestidspunktet, der jo er ukendt på fremlæggelsestidspunktet? Og har Skatteministeriet overvejet, om også de udenlandske selskabsretlige regler for de dansk-udenlandske fusion tillader et sådant virkningstidspunkt i de selskabsretlige fusionsdokumenter?

Side 2

Skatteministeriet bedes oplyse, hvor lang tid en proces med ansøgning om lempelse efter en gensidig aftaleprocedure gennemsnitligt vil tage? Kan selskaberne forvente, at den del af et lempelseskrav, som Danmark efter proceduren forpligter sig til at yde, bliver forrentet, og i bekræftende fald hvornår fra?

Kan Skatteministeriet oplyse, hvilke kriterier, der efter Skatteministeriets opfattelse vil tale for, at Danmark skal lempe dobbeltbeskatningen ved en gensidig aftaleprocedure?

Skatteministeriet bedes endvidere oplyse, hvilket grundlag der er i relation til Frankrig og Spanien for at søge om lempelse efter den gensidige aftaleprocedure – i og med at Danmark har opsagt dobbeltbeskatningsoverenskomsterne med disse lande?

Det nævnes i høringsskemaet, at FSR's bemærkninger hviler på en forudsætning om, at der i alle medlemsstater gælder en regel om, at grænseoverskridende fusioner har skattemæssig virkning per den selskabsretlige/regnskabsmæssige fusionsdato, og at der ikke består en EU retlig regulering. Det er korrekt, at FSR antager, at fusionsdatoen vil være det skattemæssige virkningstidspunkt i mange lande – bl.a. var det jo tilfældet med Tyskland i den sag, som Skatteministeriet tabte, jf. SKM 2017.683.ØLR, så det er ikke en helt ukorrekt forudsætning.

Til støtte for, at reglen i SEL § 8 A, stk. 2, om tilbagevirkende kraft ved skattepligtige fusioner ikke kan anvendes i forhold til grænseoverskridende fusioner, nævnes det i høringsskemaet, at det af forarbejderne til bestemmelsen fremgik, at den kun gjaldt selskaber omfattet af selskabsskatteloven. Hvis reglens anvendelsesområde skal begrænses således, må det efter FSR's

opfattelse fremgå af selve bestemmelsen. FSR skal derfor opfordre til, at der sker en lovændring.

Side 3

Skatteministeriet anfører i høringsskemaet, at det ikke er korrekt, når FSR i relation til undtagelsen i 3. pkt. i den foreslåede regel i § 5, stk. 4, gør gældende, at det er tilstrækkeligt, at det udenlandske selskab indgår i en international sambeskatning.

For at underbygge dette synspunkt henviser Skatteministeriet til, at hvis det danske selskab ikke har indgået i den samme internationale sambeskatning som det modtagende udenlandske selskab, så *"vil det stride mod reglen i selskabsskattelovens § 31, stk. 5, om delårsopgørelser at lade det indskydende danske selskab omfatte af sambeskatning med det udenlandske modtagende selskab "med tilbagevirkende kraft". Det er ikke hensigten med undtagelsesbestemmelsen at indføre en undtagelse fra selskabsskattelovens § 31, stk. 5."*

Det er FSR ikke enig i. Undtagelsesbestemmelsen i 3. pkt. i den foreslåede regel er en undtagelse til samme bestemmelses 1. pkt., der rykker det skattemæssige virkningstidspunkt fra den regnskabsmæssige/selskabsretlige fusionsdato til vedtagelsesdatoen. Det, som 3. pkt. skal undtage, er således tilfælde, der er omfattet af den foreslåede regels 1. pkt.

For at 1. pkt. er aktuel, skal der således være tale om en fusion, hvor de normale regler i fusionskatteloven og selskabsskatteloven ellers fører til, at det skattemæssige virkningstidspunkt for fusionen er den selskabsretlige/regnskabsmæssige fusionsdato og ikke vedtagelsesdatoen. Det er med andre ord kun fusioner, der efter SEL § 31, stk. 5, ikke udløser delårsopgørelse, og som derfor som udgangspunkt kan foretages med tilbagevirkende kraft til den selskabsretlige/regnskabsmæssige fusionsdato, der kan blive omfattet af 1. pkt. i den nye regel i FUL § 5, stk. 4. Det er kun tilfældet for koncerninterne omstruktureringer mellem selskaber i den koncern, hvori det udenlandske modtagende selskab indgår. Det er således kun disse fusioner, hvor SEL § 31, stk. 5, ikke stiller krav om delårsopgørelse, der omfattes af 1. pkt. i den foreslåede nye regel i FUL § 5, stk. 4.

Hvis det indskydende danske selskab indgår i en sambeskatning med selskaber fra en anden koncern end det modtagende selskabs koncern – sådan som det forudsættes i Skatteministeriets eksempel – vil det danske selskab skulle træde

ud af sin sambeskatning ved fusionen. Denne udtræden af sambeskatning vil efter SEL § 31, stk. 5, udløse krav om delårsopgørelse, hvilket efter FUL § 5, stk. 3, medfører, at omstruktureringen først får skattemæssig virkning på vedtagelsestidspunktet. Det indskydende selskab i Skatteministeriets eksempel skal således allerede efter hovedreglen acceptere, at fusionen først får skattemæssig virkning på vedtagelsestidspunktet, og derfor er der ingen grund til, at situationen skulle omfattes af 1. pkt. i den nye regel i FUL § 5, stk. 4, og dermed er der heller ingen grund til, at fusionen skulle omfattes af undtagelsesreglen i 3. pkt. i den foreslåede regel i FUL § 5, stk. 4.

Side 4

Det samme gælder, hvis det indskydende danske selskab er et singulært beskattet selskab, der fusioneres ind i det udenlandske modtagende koncernselskab. Også her skal der udarbejdes delperiodeopgørelse for det indskydende selskab efter SEL § 31, stk. 5.

Dette kan også udtrykkes på den måde, at det ingen effekt har at undtage en sådan fusion fra reglen i 1. pkt. i FUL § 5, stk. 4, fordi fusionen derfor "falder tilbage på", hvad der følger af FUL § 5, stk. 3, nemlig at fusionen alligevel har virkning per vedtagelsesdagen.

Det må derfor være tilstrækkeligt, at reglen i 3. pkt. i FUL § 5, stk. 4, alene betinger undtagelsen af, at det modtagende selskab indgår i en international sambeskatning, jf. SEL § 31 A, fordi det da sikres, at det danske selskab beskattes fuldt ud – dels mens det danske skattepligt består, og dels efter dets skattepligt er ophørt, idet Danmark fortsat har ret til at beskatte det modtagende udenlandske selskab. Danmark går således ikke glip af beskatningen af nogen som helst indtægt.

FSR står gerne til rådighed, såfremt der skulle være spørgsmål til ovenstående.

Med venlig hilsen

Bjarne Gimsing
Formand for Skatteudvalget

Mette Bøgh Larsen
Skattechef