

KROMANN REUMERT

Folketinget
Skatteudvalget
Christiansborg
1240 København K

L 28 - FORSLAG TIL LOV OM ÆNDRING AF SELSKABSSKATTELOVEN, LOV OM OP- HÆVELSE AF DOBBELTBESKATNING I FORBINDELSE MED REGULERING AF FOR- BUNDNE FORETAGENDERS OVERSKUD (EF-VOLDGIFTSKONVENTIONEN), MOMS- LOVEN OG FORSKELLIGE ANDRE LOVE.

Vi har gennemgået lovforslag nr. 28 af 3. oktober 2018, og skal i den forbindelse anmode Skatteministeriet om at tage stilling til følgende spørgsmål omkring ændringerne til ligningslovens § 3:

1. SPØRGSMÅL 1

Kan Skatteministeriet oplyse, om det salg til udstedende selskab, der var til be-
dømmelse i dommen offentliggjort som SKM 2006.749.HR i forhold til den foreslå-
ede formulering af ligningslovens § 3 skal anses for:

- a) *"arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det ho-
vedformål, eller der som et af hovedformålene har at opnå en skattefordel,
som virker mod formålet og hensigten med skatteretten",*

Hvis ovenstående besvares bekræftende bedes det oplyst, om betingelsen om, at
transaktionerne:

- b) *"ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og om-
stændigheder"?*

tillige skal anses for opfyldt i forhold til den konkrete sag.

2. SPØRGSMÅL 2

Reglerne i fusionsskatteoven om skattefri fusion opstiller p.t. ikke noget krav om
en forretningsmæssig begrundelse.

ADVOKATFIRMA

WWW.KROMANNREUMERT.COM

CVR-NR. DK 62 60 67 11

ADVOKATFULDMÆGTIG

JON MITRE SINIUS-CLAUSEN

KØBENHAVN

TLF.: +45 38 77 42 80

MOB.: +45 61 55 21 97

JMSC@KROMANNREUMERT.COM

ANSVARLIG PARTNER

MICHAEL NØRREMARK

28. NOVEMBER 2018

SAGSNR. 13827 JMSC/JMSC

DOK. NR. 53721102-9

Det bedes oplyst, om en skattefri fusion, der opfylder alle de udtrykkelige betingelser i fusionsskatteloven kan blive omfattet af den foreslåede formulering af ligningslovens § 3 med den konsekvens, fusionen - uanset at de i fusionsskatteloven opstillede betingelser for skattefrihed er opfyldte - skal anses for skattepligtig?

I bekræftende fald bedes det oplyst hvordan en selskabsretlig gyldig fusion kan anses for at opfylde betingelsen i ligningslovens § 3 om at transaktionerne: *"ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder"*?

3. SPØRGSMÅL 3

Skattefrie omstruktureringer i form af spaltning, aktieombytning og tilførsel af aktiver kan efter gældende regler gennemføres uden tilladelse, forudsat at en række betingelser er opfyldte (det såkaldte "objektive system").

Det anføres i den juridiske vejledning 2018-2, afsnit C.D.7.1, at:

"Efter det objektive system er det muligt at gennemføre skattefrie omstruktureringer uden tilladelse fra Skattestyrelsen og uden nogen form for efterfølgende anmeldelseskrav. Der stilles heller ikke krav om en forretningsmæssig begrundelse for omstruktureringen.

Der gælder i stedet en række væmsregler, som skal forhindre, at omstruktureringen er foretaget ud fra et skatteundgåelsesmotiv."

Det bedes oplyst, om den foreslåede formulering af ligningslovens § 3 kan finde anvendelse på en skattefri omstrukturering gennemført efter det objektive system, med den konsekvens, at omstruktureringen anses for skattepligtig, uanset at de i fusionsskatteloven og aktieavancebeskatningsloven opstillede betingelser for skattefrihed er opfyldte?

I bekræftende fald bedes det oplyst hvordan en selskabsretlig gyldig spaltning, aktieombytning eller tilførsel af aktiver kan anses for at opfylde betingelsen i ligningslovens § 3 om at transaktionerne *"ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder"*?

4. SPØRGSMÅL 4

Et børsnoteret selskab har overskudslikviditet og overvejer derfor at lade denne overskudslikviditet komme aktionærene til gode. Selskabet har både danske og udenlandske aktionærer.

Det børsnoterede selskab får rådgivning om, at hvis (a) selskabet udlodder overskudslikviditeten som udbytte, så vil dette udbytte som udgangspunkt være skattepligtigt i Danmark for både danske og udenlandske aktionærer og hvis (b) selskabet anvender overskudslikviditeten til at tilbagekøbe egne aktier, så vil dette ikke udløse dansk beskatning af udenlandske aktionærer.

Udelukkende som følge af denne skattemæssige forskel vælger selskabet at overføre overskudslikviditeten til aktionærene ved at tilbagekøbe egne aktier.

Skatteministeren bedes oplyse, om dette tilbagekøb i forhold til den foreslåede formulering af ligningslovens § 3 skal anses for:

- a) *"arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har at opnå en skattefordel, som virker mod formålet og hensigten med skatteretten",*

Hvis ovenstående besvares bekræftende, bedes det oplyst om tilbagekøbet kan anses for opfylde betingelsen om, at transaktionerne:

- b) *"ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder"?*

5. SPØRGSMÅL 5

Det følger af den foreslåede ordlyd af ligningslovens § 3, citat: *"Skattepligtige selskaber og foreninger m.v. skal ved indkomstopgørelsen og skatteberegningen se bort fra..."*.

Bestemmelsen skal erstatte den nugældende formulering af ligningslovens § 3, som ikke henviser til "indkomstopgørelsen og skatteberegningen", men som i stedet anfører, at skattepligtige ikke har de fordele, der følger af moder-/datterselskabsdirektivet, rente-/royaltydirektivet, dobbeltbeskatningsoverenskomster, mv. Hvis sådanne fordele nægtes, kan der efter de nugældende regler opstå situationer, hvor udenlandske selskaber bliver begrænset skattepligtige af udbytteudlodninger og rentebetalinger fra danske koncernselskaber, jf. SEL § 2.

Det er i Højesterets dom BS-7029/2018-HJR af 6. november 2018 fastslået, at der i forhold til udenlandske selskaber, der er begrænset skattepligtige af rentebetalinger efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, ikke sker en ansættelse af indkomstskat. Dette medførte i den konkrete sag, at selskabet var afskåret fra at anmode om omgørelse i medfør af skatteforvaltningslovens § 29.

Skatteministeriet bedes derfor oplyse, om der i forhold til udenlandske selskaber, der er begrænset skattepligtige af rentebetalinger efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, er tale om en *"indkomstopgørelse og skatteberetning"* i relation til den foreslåede formulering af ligningslovens § 3, dvs. om ligningslovens § 3 kan benyttes i forhold til rentebetalinger til sådanne udenlandske selskaber.

6. SPØRGSMÅL 6

Efter forslaget til ny ligningslovens § 3, stk. 7, skal told- og skatteforvaltningen forelægge sager om anvendelse af stk. 1-5 for Skatterådet til afgørelse. Fristerne i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1, 2. pkt., og § 27, stk. 2, 2. pkt., for foretagelse eller ændring af ansættelser, der er en direkte følge af anvendelsen af stk. 1-5, forlænges med 1 måned og anses for afbrudt ved told- og skatteforvaltningens fremsendelse til Skatterådet og den skattepligtige af indstilling til afgørelse.

Som anført ovenfor har Højesteret i sag BS-7029/2018-HJR af 6. november 2018 fastslået, at skattemyndighederne ikke foretager en ansættelse af indkomstskat over for et udenlandsk selskab, der er begrænset skattepligtig af rentebetalinger vedrørende et koncernlån omfattet af SEL § 2, stk. 1, litra d.

Skatteministeriet bedes oplyse, om der efter ministeriets opfattelse er tale om en ansættelse i sager om indeholdelsespligt af f.eks. kildeskat omfattet af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d (renter), eller litra c (udbytte), eller om der ikke kan ske fristforlængelse og -afbrydelse sådanne sager.

7. SPØRGSMÅL 7

Skatteministeren bedes oplyse, om den nedenfor anførte skattepligtige aktieombytning i forhold til den foreslåede formulering af ligningslovens § 3 skal anses for:

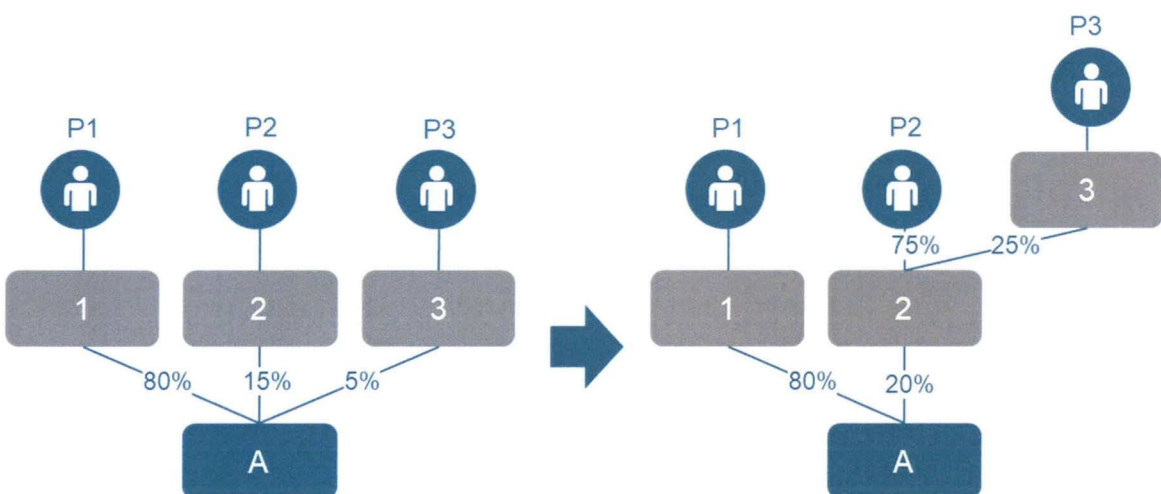
- a) *"arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har at opnå en skattefordel, som virker mod formålet og hensigten med skatteretten",*

Hvis ovenstående besvares bekræftende, bedes det oplyst om aktieombytningen kan anses for opfylde betingelsen om, at transaktionerne:

- b) *"ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder"?*

Eksempel:

Hvis en struktur som illustreret nedenfor, hvor A, 1, 2 og 3 alle er danske kapitalselskaber, og P1, P2 og P3 er deres danske personlige aktionærer, ændres, således at 3's aktier i A overdrages til 2, imod at 3 bliver aktionær i 2, kan det da bekræftes, at den nye formulering af ligningslovens § 3 ikke finder anvendelse, og at både 1, 2 og 3 kan modtage skattefrit udbytte, efter 3 er blevet aktionær i 2?



8. SPØRGSMÅL 8

Skatteministeriet bedes bekræfte, at "*formålet og hensigten med skatteretten*" i forslaget til ligningslovens § 3, stk. 1, skal fortolkes som formålet og hensigten med den danske regel, som konkret anvendes (på engelsk: "*the applicable tax law*").

9. SPØRGSMÅL 9

I forlængelse af spørgsmål 8, bedes Skatteministeriet bekræfte, at det anførte om "*formålet og hensigten*" i forslaget til ligningslovens § 3, stk. 1, ikke kan udstrækkes til andet og mere end et fortolkningsbidrag, som finder anvendelse, hvor en dansk regel er uklar efter alm. øvrige fortolkningsprincipper (ordlyd, forarbejder, retspraksis, administrativ praksis, mv.), dvs. således at forslaget til ligningslovens § 3 ikke kan anvendes på en retsregel, hvis forståelsen af denne efter ordlyd, forarbejder, retspraksis eller administrativ praksis er klar.

Med venlig hilsen
Kromann Reumert

Michael Nørremark
Partner



Stine Andersen
Director, advokat, ph.d.