

Skatteudvalget den 12. december 2019



Teknisk gennemgang af CFC-reglerne i L 48

Skatteministeriet



CFC er en forkortelse for "Controlled Foreign Company"

- Når et moderselskab CFC-beskattes, beskattes det af indkomst i datterselskabet (CFC-selskabet)



CFC-reglerne er værnsregler

- Skal hindre flytning af mobile aktiver og indtægter til lavskattelande (beskytte selskabsskattebasen)
- Kun datterselskaber med en vis andel af indkomst fra let-flytbare indkomstkabende aktiver er CFC-selskaber



Eksempler – hvad skal reglerne beskytte mod?

- Et patent udvikles i DK, og udgifterne fratrækkes derfor i DK – flyttes til et datterselskab i et lavskattelands, hvor indkomsten fremover oppebæres
- Kapital placeres i et datterselskab i et lavskattelands, der udlåner til resten af koncernens selskaber, som trækker renterne fra med høj skatteværdi



Samspil med andre værnsregler

- Transfer Pricing (v. koncerninterne salg mv.)
- Exitbeskatning (beskatning v. havelågen)
- Begrænsning af rentefradrag
- Regelsættene supplerer hinanden og er nødvendige hver især for at beskytte skattebasen

1. CFC-indkomst

- Renter og kursgevinster m.v.
- Royalties af immaterielle aktiver

2. Betingelser

- Aktivtest (mere end 10 pct. skal være mobile aktiver i form af finansielle aktiver og immaterielle aktiver).
- CFC-indkomsten ≥ 50 pct. af samlede indkomst.

3. Hvilke datterselskaber

- Alle datterselskaber uden hensyn til, hvor de er beliggende, dvs. ens behandling af danske og udenlandske selskaber.

4. Substanstest

- Ingen substanstest

5. Beskatning af moderselskabet

- Moderselskabet i Danmark beskattes af hele indkomsten i datterselskabet
- Der ydes lempelse (fradrag) for skatter betalt i datterselskabets hjemland.

"Den danske model for CFC-reglerne"

- De danske CFC-regler var oprindeligt målrettet udenlandske datterselskaber.
- EU-Domstolen fastslog i 2006 (Cadbury Schweppes), at sådanne CFC-regler kun kan anvendes på datterselskaber i EU/EØS, hvis de er uden substans ("kunstige arrangementer", "postkasseselskaber"). Populært betegnet som en substanstest.
- Derfor blev de danske regler ændret i 2007, så de anvendes ensartet på alle (også danske) datterselskaber.
- Undgår, at mobile aktiver kan flyttes til lav beskatning i EU/EØS, når blot de lever op til substanstesten.

1. CFC-indkomst

- Renter, kursgevinster m.v.
- Både royalties og "anden indkomst" af immaterielle aktiver

2. Betingelser

- Ingen aktivtest
- CFC-indkomsten $\geq 1/3$ af samlede indkomst

3. Hvilke datterselskaber

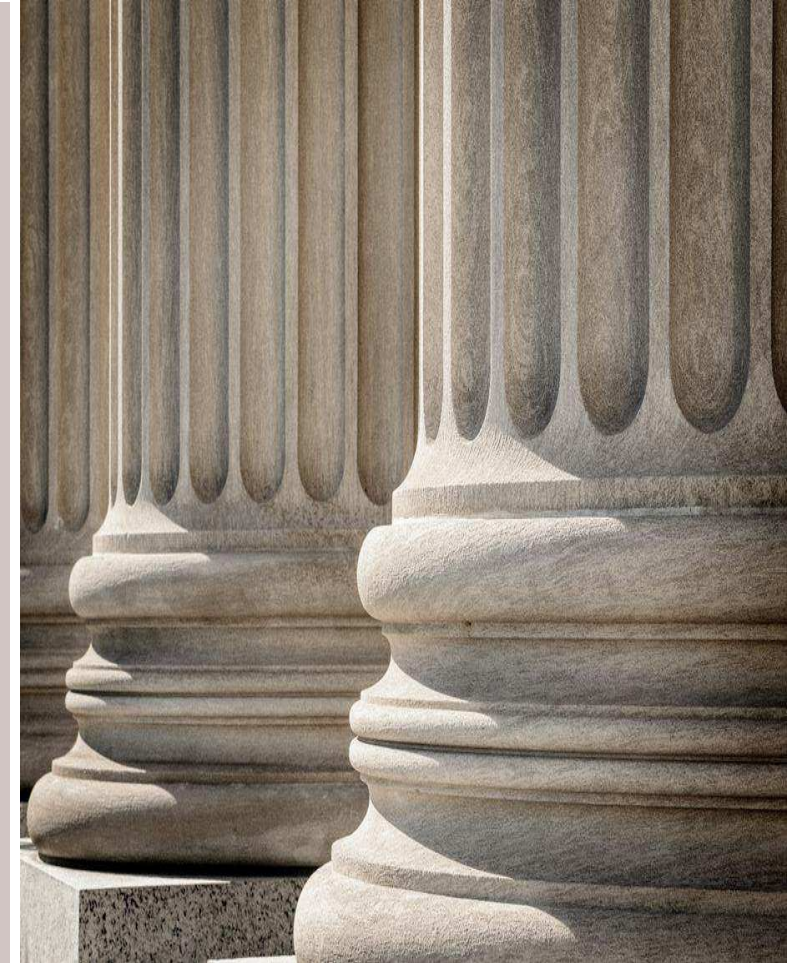
- Kun datterselskaber i lavtbeskattede lande
- Lavtbeskattede lande er lande, hvor datterselskabet beskattes med $\leq 2/3$ af, hvad skatten ville have været i moderselskabets hjemland

4. Substanstest

- Ja, for at leve op til EU-Domstolens praksis (Cadbury Schweppes-dommen)
- Datterselskaber i EU/EØS ikke omfattet, hvis de opfylder substanstest

5. Beskatning af moderselskabet

- Moderselskabet beskattes af datterselskabets CFC-indkomst
- Der ydes lempelse (fradrag) for skatter betalt i datterselskabets hjemland



De væsentligste ændringer af de gældende regler:

1. Betingelser

- Beskatning, når CFC-indkomsten $\geq 1/3$ af samlede indkomst
- Direktivbestemt stramning

2. Beskatning af moderselskabet

- Kun CFC-indkomsten i datterselskaberne beskattes
- Mulighed for at vælge beskatning af hele indkomsten
- Ikke direktivbestemt, men ønske fra erhvervslivet (adm. lettelse)

3. "Anden indkomst" af immaterielle aktiver medregnes

- Direktivbestemt stramning

Særligt om anden indkomst af immaterielle aktiver:

Hvad er "anden indkomst" af immaterielle aktiver?

- Ejer af et patent anvender selv patentet til at producere varer
- "Anden indkomst" er den del af varens pris, som svarer til, hvad der kunne være oppebåret i royalties, hvis ejeren ikke selv stod for produktionen.

Hvorfor skal det medregnes til CFC-indkomsten?

- OECD påpegede i sit arbejde med tiltag mod skatteundgåelse (BEPS), at CFC-regler kan omgås, hvis ikke al indkomst fra immaterielle aktiver medregnes.
- Indgår på den baggrund i skatteundgåelsesdirektivet.

Udfordringerne vedr. "anden indkomst":

- Viste sig i forbindelse med beh. af L 28 (2018/19)
- Det kan være svært at opgøre, hvor meget af fx en vares pris, der er indkomst fra immaterielle aktiver
- Beskatning af indkomst fra immaterielle aktiver, som slet ikke er flyttet, forekommer ikke rimelig
- Kun relevant, hvor selskabet ejer de immaterielle aktiver – intet problem for fx "almindelige" salgs-, produktions-, distributionsselskaber.

Løsningen:

1. Måltretning af CFC-beskatningen

- Indkomst fra immaterielle aktiver CFC-beskattes kun, når det er købt fra andet land eller oparbejdet ved koncernens aktiviteter i et andet land
- Ingen beskatning af egen-oparbejdede immaterielle aktiver, immaterielle aktiver oparbejdet i samme land (herunder i koncernselskaber)
- Ingen beskatning hvis oparbejdet via kontraktforskning fra uafhængige selskaber i udlandet

2. Særlig undtagelse i opkøbssituationer

- Ingen CFC-beskatning fra indkomsten af immaterielle aktiver i det opkøbte selskab (tilgodeser danske koncerners konkurrenceevne)
- Undtagelse: >50 pct. af samlede aktiver i det opkøbte selskab er finansielle aktiver eller immaterielle aktiver købt fra andet land eller oparbejdet ved koncernens aktiviteter i et andet land - skal hindre spekulation i undtagelsen

Skematisk oversigt

Teknisk gennemgang af L 48
(CFC-reglerne)

CFC-reglernes hovedelementer	Gældende CFC-regler	Direktivets minimumskrav	L 28 (2018/19)	L 48
Betingelser	Mindst 1/2 af datterselskabs indkomst er CFC-indkomst	Mindst 1/3 af datterselskabs indkomst er CFC-indkomst	Mindst 1/3 af datterselskabs indkomst er CFC-indkomst	Mindst 1/3 af datterselskabs indkomst er CFC-indkomst
CFC-indkomst	Finansiell indkomst og royalties af immaterielle aktiver	+ "anden indkomst" af immaterielle aktiver	+ "anden indkomst" af immaterielle aktiver Undtagelse for egenudviklede immaterielle aktiver	+ "anden indkomst" af immaterielle aktiver <u>Måltretning</u> af CFC-beskatning af indkomst for immaterielle aktiver: <ul style="list-style-type: none"> Kun indkomst fra aktiver købt fra andet land eller oparbejdet ved koncernens aktiviteter i et andet land Særlig undtagelse ved <u>opkøb</u> <ul style="list-style-type: none"> (dog ikke, hvis flyttede immaterielle aktiver udgør > 50 pct. af samlede aktiver i det opkøbte selskab)
Hvilke datterselskaber	Alle datterselskaber (3.lande, EU/EØS og DK)	Kun lavt beskattede udenlandske datterselskaber	Alle datterselskaber (3.lande, EU/EØS og DK)	Alle datterselskaber (3.lande, EU/EØS og DK)
Substantest	Nej	Ja, for selskaber i EU/EØS	Nej	Nej
Beskatning af moderselskabet	Hele datterselskabets indkomst beskattes – fradrag for skatter betalt i datterselskabets hjemland	Kun datterselskabets CFC-indkomst beskattes – fradrag for skatter betalt i datterselskabets hjemland	Hele datterselskabets indkomst beskattes – fradrag for skatter betalt i datterselskabets hjemland	Valgfrit om samlede indkomst eller kun CFC-indkomsten i koncernens datterselskaber – fradrag for skatter betalt i datterselskabets hjemland

L 48 – Identifikation af CFC-indkomst

