

22. november 2019

TIL SKATTEMINISTERIET

L48 – SUPPLERENDE SPØRGSMÅL TIL VORES HENVENDELSE AF 18. NOVEMBER 2019

1 CFC – IMMATERIELLE AKTIVER

Spm. 1

Ved vurderingen af hvornår afkast af immaterielle aktiver skal anses for CFC-indkomst beskrives i de generelle bemærkninger til lovforslaget, at

"Det foreslås således, at beskatning efter CFC-reglerne kun vil skulle ske, i det omfang indkomst fra immaterielle aktiver kan henføres til immaterielle aktiver, der ved overdragelse har ændret beskatningssted, eller som er blevet oparbejdet af koncernforbundne selskaber i et andet land."

Hvis licensaftalen indgås mellem to udenlandske selskaber, hvor licensgiver og licenstagere efter deres respektive skatteregler ikke anerkender, at der er sket en overdragelse, er det da korrekt forstået, at vurderingen af om der er sket en overdragelse af et immaterielt aktiv skal ske efter danske CFC regler, herunder danske retsprincipper om, hvornår der foreligger en afståelse?

Er afskrivningslovens § 40, stk. 6, styrende for, hvornår der anses for at være sket en overdragelse af immaterielle rettigheder? Sagt på en anden måde, skal der foreligge en transaktion som udløser en avanceopgørelse for rettighedsejeren som følge af hel- eller delafståelse?

Spm. 2

Skatteministeriet bedes kommentere på nedenstående eksempel og spørgsmål:

Et datterselskab indgår en licensaftale med 3. mand i et andet land. De licenserede immaterielle aktiver skal anvendes i kombination med datterselskabets egenudviklede immaterielle rettigheder, med henblik på at udvikle nye (2. generation) immaterielle rettigheder ejet af datterselskabet (eksempelvis i pharma-industrien). Licensgiver vederlægges med en løbende royalty og milestone-betalinger (eksempelvis et aftalt beløb når produktet godkendes af sundhedsmyndighederne og med en procentdel af de fremtidige salgsindtægter). Oftest vil licensaftalen definere inden for hvilke områder datterselskabet må anvende de immaterielle rettigheder, det vil sige et defineret udviklingsprogram i

kombination med datterselskabets egne immaterielle rettigheder, herunder ofte inden for en defineret tidsramme. Hvis udviklingen af nye immaterielle rettigheder i datterselskabet ikke er succesfuld ophører licensaftalen, og datterselskabet har ikke længere ret til at anvende rettighederne. Datterselskabet opnår således ikke en ejers rettigheder over de licenserede immaterielle rettigheder og må ikke bruge rettighederne i andre sammenhænge. 3. mand ejer således fortsat de immaterielle rettigheder og er frit stillet til at indgå licensaftaler med andre.

Skatteministeriet bedes kommentere på, om datterselskabet ved indgåelse af licensaftale anses for at have erhvervet immaterielle rettigheder fra 3. mand i ovenstående eksempel.

Har det nogen betydning, at de licenserede immaterielle rettigheder bliver en integreret del af de nye udviklede immaterielle rettigheder udviklet af datterselskabet? Datterselskabet betaler royalties til 3. mand for at lade dem indgå i det nye produkt.

Har datterselskabet erhvervet immaterielle rettigheder, hvis licensaftalen gøres eksklusiv i licensperioden (et defineret åremål), således at 3. mand - ejeren af de immaterielle rettigheder - ikke må indgå licensaftaler med virksomheder i direkte konkurrence med datterselskabet (men gerne med andre virksomheder)?

I og med at licensaftaler er forskelligartede og kan indeholde forskellige elementer, der taler for og imod at der er tale om en overdragelse af et aktiv, bedes Skatteministeriet kommentere, hvornår en licens til immaterielle rettigheder skal behandles som en immateriel rettighed, der har været genstand for en overdragelse efter lovforslagets SEL § 32, stk. 5, nr. 3?

2 FRADRAG FOR ENDELIGE UNDERSKUD EFTER SEL § 31E, STK. 3

Når en international sambeskatning eksempelvis ophører efter 5 år – dvs. før bindingsperiodens udløb – sker der fuld genbeskatning af tidligere fratrukne underskud i udenlandske datterselskaber. Det vil sige, at indkomsten i administrationsselskabet for det sidste år under sambeskatningen forhøjes med et beløb svarende til alle de tidligere fratrukne underskud, jf. SEL § 31A, stk. 11.

Hvis den internationale sambeskatning ophører efter 10 år - dvs. ved bindingsperiodens udløb – sker der ordinær genbeskatning, jf. SEL § 31A, stk. 10. Det vil sige, at indkomsten i administrationsselskabet for det sidste år under sambeskatningen forhøjes med et beløb svarende til den fortjeneste, som det udenlandske datterselskab ville have opnået ved ophør af virksomheden og salg til handelsværdi af aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet ved ophøret. Samme genbeskatning sker, hvis det danske selskab, der ejer det udenlandske datterselskab ikke længere indgår i sambeskatning med administrationsselskabet.

Spm. 1

Kan Skatteministeriet bekræfte, at underskud, der har været fratrukket under international sambeskatning, men som er blevet genbeskattet efter SEL § 31A, stk. 10 eller stk. 11 ikke er udelukket fra at kunne fradrages som underskud efter den foreslåede SEL § 31E, når underskuddene er endelige efter SEL § 31E, stk. 3?

Spm. 2

Hvis SEL § 31E ikke giver mulighed for at fradrage endelige underskud, der har været fratrukket men efterfølgende genbeskattet efter SEL § 31A, stk. 10 eller stk. 11, er Skatteministeriet så enig i, at SEL § 31E også bør give mulighed for at fradrage endelige underskud, der tidligere er blevet genbeskattet efter SEL § 31A, stk. 10 eller stk. 11?

Spm. 3

Det fremgår af lovbemærkningerne,

"at det forhold, at datterselskabet eller det faste driftssted ikke længere oppebærer indtægter, ikke i sig selv vil indebære, at et underskud kan anses for endeligt. Hvis der f.eks. efter skattereglerne i det pågældende land er mulighed for, at en tredjepart kan udnytte eller ville have kunnet udnytte underskuddet i et datterselskab, vil datterselskabets underskud således ikke kunne anses for endeligt. Dette indebærer, at der efter den foreslåede regel ikke vil foreligge et endeligt underskud, hvis det er muligt at sælge aktierne i datterselskabet inklusiv underskuddet, således at underskuddet potentielt kan anvendes efter ejerskiftet. Det følger af EU-Domstolens praksis, at det ikke er afgørende, om denne mulighed faktisk er blevet udnyttet".

Gælder dette også, hvor der er mulighed for overdragelse af et tomt underskudsselskab (hvor erhvervsaktiviteten er ophørt), herunder hvor overdragelsen er indberetningspligtig efter DAC6, og det eneste formål med overdragelsen er at opnå en skattefordel i form af betaling for det skattemæssige underskud?

Har det nogen betydning, at der ikke er et marked for køb af tomme underskudsselskaber i det pågældende land, eksempelvis fordi det anses for aggressiv skatteplanlægning? Dvs. at der reelt ikke er mulighed for at sælge det tomme underskudsselskab? Eller hvis det strider mod koncernens værdier herunder en ansvarlig skattepolitik og offentlighedens tillid?

Skal det dokumenteres, at selskabet har været forsøgt solgt som et tomt underskudsselskab herunder i tilfælde, hvor det må anses som led i aggressiv skatteplanlægning i det pågældende land?

Peter Rose Bjare
Partner