


Skatteministeriet

30. januar 2020
J.nr. 2019 - 6665

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 48 - Forslag til Lov om ændring af selskabsskatteloven, kildeskatteloven, skatteindberetningsloven, skattekontrolloven og forskellige andre love (Implementering af skatteundgåelsesdirektivets minimumskrav til medlemsstaternes CFC-regler, justering af definitionen af fast driftssted, fradrag for endelige underskud i udenlandske datterselskaber m.v., tydeliggørelse af muligheden for skønsmæssige ansættelser ved transfer pricing-forhøjelser og ændring af opbevaringsperiode for grundlaget for indberetning af finansielle konti m.v.).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 45 af 27. januar 2020. Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Kathrine Olldag (RV).

Morten Bødskov

/ Lise Bo Nielsen



Spørgsmål

I lovforslaget udvides definitionen af CFC-indkomst til også at omfatte ”anden indkomst af immaterielle aktiver”. Vurderer ministeren, at det ville være muligt at indføre en partiel substanstest, som kun omfatter denne indkomsttype? I så fald bedes ministeren oplyse provenuvirkningen både i forhold til gældende regler på området og de af regeringen foreslåede regler.

Svar

Indledningsvist bemærkes, at jeg forstår den i spørgsmålet beskrevne model således, at udgangspunktet fortsat vil være, at CFC-reglerne finder anvendelse på alle datterselskaber, uanset hvor de er beliggende, dvs. såvel datterselskaber i Danmark, i EU/EØS og i tredjelande. Ligeledes vil udgangspunktet være, at også datterselskaber med ”substans” omfattes. Den partielle substanstest vil bestå i, at ”anden indkomst af immaterielle aktiver”, der ikke CFC-beskattes efter gældende regler, ikke medregnes som CFC-indkomst, såfremt datterselskabet har ”substans”.

Det er vurderingen, at der juridisk ikke vil være noget til hinder for at indføre en sådan partiel substanstest, idet det forudsættes, at modellen i givet fald udformes på en sådan måde, at der fortsat ikke vil være nogen forskel i relation til, hvordan CFC-regler anvendes på datterselskaber i henholdsvis Danmark og i EU/EØS.

Det bemærkes, at der i givet fald vil skulle tages stilling til den nærmere udformning af regelsættet, herunder om den vil skulle gælde for alle datterselskaber uanset beliggenhed, for datterselskaber i EU/EØS eller både datterselskaber i EU/EØS og tredjelande, eventuelt begrænset til lande, hvormed der er indgået en dobbeltbeskatningsaftale eller en aftale om informationsudveksling på skatteområdet.

Der vil i forlængelse heraf også skulle tages stilling til, hvilken betydning en sådan partiel substanstest i øvrigt bør få for udformningen af regelsættet, herunder de bestemmelser i det foreliggende lovforslag, der er foreslået med henblik på at sikre, at medtagelsen af ”anden indkomst af immaterielle aktiver” ikke får utilsigtede økonomiske konsekvenser for danske koncerner. Det gælder bl.a. overgangsreglen i lovforslagets § 8, stk. 4, og de særlige regler i forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 17 og 18, der omhandler opkøbsituationer. Det bemærkes, at de nævnte regler efter forslaget ikke blot finder anvendelse i relation til ”anden indkomst” af immaterielle aktiver, men også i relation til royalties heraf.

Isoleret set vurderes indførelsen af en partiel substanstest, der alene omfatter anden indkomst, ikke at have provenumæssige konsekvenser sammenholdt med gældende ret. Det skal ses i lyset af, at anden indkomst efter gældende regler ikke medregnes til virksomhedernes CFC-indkomst.

En partiel substanstest for anden indkomst vil dog medføre, at det eksisterende incitament for virksomhederne til at indrette sig på en sådan måde, at indtægter fra immateri-

elle aktiver ikke oppebæres som royalties, men som anden indkomst, i vidt omfang oprettholdes. Sammenholdt med lovforslaget som fremsat vil indførelsen af en partiel substans-test således medføre en svækkelse af de værnsregler, der skal sikre, at værdier skabt i Danmark også beskattes her i landet.

Det bemærkes i denne forbindelse, at den foreslåede udvidelse af de indkomst kategorier, der anses for CFC-indkomst, til også at omfatte anden indkomst af immaterielle aktiver følger af minimumskravene i skatteundgåelsesdirektivet. Direktivets krav er udformet på baggrund af anbefaling 4 i OECD-rapporten vedrørende handlingspunkt 3 fra 2015. Det fremgår af OECD-rapporten, at en medregning af royalties baseret på den juridiske kvalifikation af indkomsten ikke er tilstrækkelig for at medregne al relevant indkomst af immaterielle aktiver, idet det bl.a. fremhæves, at royaltyafkast kan være indlejret i en salgsindkomst. OECD's anbefaling er derfor, at der ved udformningen af CFC-regler ikke anvendes en tilgang, der er baseret på den juridiske kvalifikation af indkomsten af immaterielle aktiver.

Medregningen af anden indkomst af immaterielle aktiver skal således sikre, at det ikke bliver muligt at undgå CFC-beskatning ved, at koncerner indretter deres forretningsmodel på en sådan måde, at immaterielle aktiver flyttes til et lavskattelands, hvorefter afkastet heraf oppebæres på anden måde end som royalties. Med andre ord medtages anden indkomst af immaterielle aktiver i CFC-indkomsten med henblik på at styrke det værn, som CFC-reglerne opstiller mod skattemæssigt begrundet flytning af immaterielle aktiver – og dermed afkastet heraf – til lavskattelands.

Denne styrkelse af værnet vil ikke i samme grad opnås, såfremt der indføres en partiel substans-test som den beskrevne. CFC-reglerne vil derfor i givet fald ikke i samme omfang som forslaget i L 48 udgøre et effektivt værn mod udhuling af selskabsskattebasen ved skattemæssigt begrundet flytning af mobil indkomst.