



15. september 2008

KKo

2008-311-00036

Deres sagsnr.: 2008-411-0018

Skatteministeriet
Att.: Jesper Leth Vestergaard
Nicolai Eigtveds gade 28
1402 København V
e-mail: pskerh@skm.dk / jlv@skm.dk

Organisation for erhvervslivet
Confederation of Danish Industry

Høringsvar vedrørende forslag til justering af rentefradragsbegrænsningsreglerne m.v.

Skatteministeriet har ved mail af 26. august 2008 anmodet DI om bemærkninger til forslag til justering af rentefradragsbegrænsningsreglerne m.v.

DI kan generelt støtte forslaget, der fjerner en række skævheder fra de i 2007 vedtagne skatteregler om begrænsning af selskabers adgang til fradrag for nettofinansieringsudgifter. DI skal dog henvise til ikrafttrædelsesbestemmelserne, jf. bemærkningerne nedenfor til § 8, idet DI gerne ser, at udvalgte ændringer får virkning fra 2007. Begrundelsen herfor er, at disse ændringer følger formålet med loven og alene grundet reglernes kompleksitet først er blevet identificeret i efteråret 2007 i forbindelse med virksomhedernes implementering af lovændringerne.

I relation til justeringen af territorialprincippet finder DI, at forslaget dels indeholder nogle formelle og definatoriske problemstillinger, som er diskutabile, og dels har konkurrencemæssige konsekvenser og konsekvenser for udviklingsprojekter, som ikke er ønskelige. Der er nærmere redegjort herfor under bemærkningerne til § 1 nr. 6. DI ser gerne, at den foreslåede justering genovervejes. Hvis det fastholdes og så at inddrage udviklingsprojekter m.m. under dansk (territorial)beskatning, skal DI henstille, at begreberne "anden international aftale med Danmark" og "i henhold til aftale med en mellemstatslig organisation" klart afgrænses/defineres.

Kommentarer til specifikke regler:

§ 1 nr. 1, 2 og 22

DI har noteret sig, at der er tale om en flytning af SEL § 31D stk. 5. DI skal i den forbindelse bemærke, at formuleringen genovervejes, idet den foreslåede formulering synes svært tilgængelig.

§ 1 nr. 5

Som DI har forstået forslaget, vil beskatningen efter 1. punktum ske hos ejerne/sælgerne. I givet fald skal DI foreslå, at dette præciseres eksempelvis ved at tilføje "hos ejerne" sidst i 1. punktum.

§ 1 nr. 6

Det fremgår af bemærkningerne at justeringen af undtagelsen indeholder to led:

Postadresse/Postal address

1787 København V (+45) 3377 3377
Danmark

di@di.dk
www.di.dk

Besøgsadresser/Visiting addresses

H.C. Andersens Boulevard 18 Sundkrogskaj 20
København V København Ø

CVR: 16 07 75 93

1. En sproglig ændring, således at "tilfælde, hvor Danmark i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international aftale er tildelt beskatningsretten", ændres til, "hvor kildelandet frafalder beskatningsretten i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international aftale med Danmark..." samt
2. en udvidelse af undtagelsen "...eller i henhold til aftale med en mellemstatslig organisation".

ad 1)

Det fremgår at formålet med den ændrede formulering er at skabe klarhed. Som DI forstår justeringen, skal den sikre, at der ikke opstår en dobbelt ikke-beskatningsret i forbindelse med aftaler mellem Danmark og en anden stat. Dette søges hjemlet gennem den foreslåede undtagelsesbestemmelse. Ændringen indeholder en principiel diskussion af, om territorialprincippet med en undtagelse kan udvides til situationer, hvor den anden stat frafalder en beskatningsret, eller om beskatningsretten skal funderes på en decideret tildeling af beskatningsretten.

Så længe undtagelsesbestemmelsen er begrænset til situationer, hvor Danmark er direkte aftalepart, giver diskussionen ikke DI anledning til særlige bemærkninger. Dog skal DI konstatere, at begrebet "anden international aftale med Danmark" bør defineres i lovforslaget, og at definitionen bør følge principperne i SKM2008.333.LSR.

ad 2)

Det fremgår, at der som et led i omformuleringen af territorialprincippet foreslås en udvidelse af undtagelsen, således at beskatningsretten i Danmark udvides til også at omfatte tilfælde, hvor kildelandet frafalder beskatningsretten i henhold til en aftale med en mellemstatslig organisation, f.eks. udviklingsbankerne, dvs. Verdensbankgruppen og de regionale udviklingsbanker. Argumentet er ifølge bemærkningerne, at det ikke ses, at skulle være afgørende, om det er Danmark eller en mellemstatslig organisation, der indgår aftalen om, at kildelandet skal frafalde beskatningsretten.

Hertil skal bemærkes, at der er den principielle forskel, at når Danmark indgår aftalen, så vælger Danmark, hvordan eksempelvis bistandsmidler skal beskattes. Hvis eksempelvis Verdensbankgruppen forhandler sig til en skattefrihed, så bør det være Danmark uvedkommende i skattemæssig henseende. At Danmark ikke er direkte part i en aftale mellem en støtteorganisation, og et givent modtagerland fremgår af SKM2008.333.LSR, således som det også fremgår af bemærkningerne til lovforslaget. Der er derfor efter DI's opfattelse en afgørende forskel på, om Danmark indgår aftalen eller en støtteorganisation indgår aftalen. Ændringen synes således mere at være et udtryk for et ønske om en beskatningspligt (hvis der ikke beskattes i udlandet, vil der ske beskatning i Danmark) end en reel følge af en manglende beskatningsret (kildelandet har en beskatningsret, men udnytter den ikke). Følges territorialprincippet bør det ikke være afgørende, om der sker beskatning i udlandet eller ej, men om Danmark har en beskatningsret, dvs. om der er tale om en aktivitet, der falder inden for den almindelige danske territorialbeskatning. Aftaler mellem Danmark og andre lande skal netop sikre, at der ikke er en dobbelt ikke-

beskatningsret, og undtagelsesbestemmelsen skal sikre, at der etableres en hjemmel til at undgå en sådan dobbelt ikke-beskatningsret. Dette synes ikke at være tilfældet i den konkrete situation, hvor der er en veldefineret beskatningsret hos kildelandet, ligesom ændringen ikke ses at være nødvendig af værnshensyn. DI finder således ikke, at der er grundlag for at udvide undtagelsesbestemmelsen til at omfatte "aftaler med en mellemstatslig organisation".

Verdensbankgruppen skal tilgodese størst muligt udbytte af bistanden, hvilket sikres eksempelvis gennem opnåelse af skattefrihed. Dette har Danmark, som bidragsyder, også forpligtet sig til. De foreslåede danske regler har den modsatte intention, og kan siges at være i strid med de forpligtelser, som Danmark har skrevet under på som donorland. Eksempelvis har Danmark i aftalen med Den Afrikanske Udviklingsbank, som donorland, skrevet under på, at der ikke skal ske beskatning af midlerne og projekterne (inklusive eksperter udsendt af udviklingsbanken). Lovforslaget vil efter DI's opfattelse formelt være i strid med disse aftaler, hvis det medfører beskatning heraf.

Ydermere vil reglerne om dansk beskatning stille danske virksomheder konkurrencemæssigt ringere end deres konkurrenter, når de skal byde på udviklingsprojekter finansieret af eksempelvis udviklingsbankerne. Dette skyldes, at danske virksomheder - i modsætning til deres udenlandske konkurrenter - skal indregne den danske beskatning i kalkulationerne. Dette øger danske virksomheders omkostninger. Forslaget vil derfor på dette punkt forringe danske virksomheders muligheder for at kvalificere sig til udviklingsprojekter under mellemstatslige organisationer.

Endelig er begrebet "mellemstatslig organisation" ikke klart defineret, hvilket skaber uklarhed omkring rækkevidden af undtagelsen. DI skal i den forbindelse bede Skatteministeriet nærmere afgrænse/definere begrebet. I den forbindelse bedes Skatteministeriet oplyse, om også eksempelvis en privat (international) hjælpeorganisation, der indgår en aftale med et udviklingsland, hvorefter udviklingslandet fraskriver sig beskatningsretten af nogle projekter, vil blive omfattet af reglerne og i givet fald rationalet bag.

Sluttelig skal DI bemærke, at som DI har forstået undtagelsesbestemmelsen, så vil eksempelvis en aftale om en stærkt reduceret beskatning i kildelandet medføre, at der ikke sker beskatning i Danmark, idet Danmark ikke anses at have beskatningsretten. Dette bedes bekræftet.

§ 1 nr. 8 og 14-18

DI støtter forslaget, der sikrer, at kursudsving på en stor værdipapirbeholdning ikke ved en ugunstig kursudvikling bliver omfattet af fradragsbegrænsning.

Det fremgår af bemærkningerne, at "det ikke kan udelukkes, at kurstabene på fordringer ikke kan genindvindes i løbet af de efterfølgende tre år. På denne baggrund og da reglerne ikke er rettet mod velkonsoliderede koncerner, foreslås det, at justere reglerne vedrørende kurstab på fordringer." DI vil gerne have præciseret, hvordan dette teknisk kommer til at fungere, gerne ledsaget af et eksempel, hvor der ikke er gæld i virksomheden, men alene kurstab.

§ 1 nr. 11

DI støtter udvidelsen af aktivbasen til også at omfatte debitorer vedrørende tjenesteydelser, idet disse også er et udtryk for et træk på selskabets ressourcer, der kræver en finansiering. DI er derfor enig med Skatteministeriet i, at der ikke på dette punkt ses at være grund til at gøre forskel på salg af varer og salg af tjenesteydelser.

DI kan endvidere støtte, at finansielle kontrakter, der tjener til sikring af driften, indgår i anskaffelsessummen.

§ 1 nr. 12

Det fremgår ikke klart, om den ændrede formulering medfører en tilsigtet indsnævring eller en udvidelse af anvendelsesområdet. Med ændringen fra "indirekte anskaffelse af et selskab" til "indirekte anskaffelse af aktier i et selskab" synes anvendelsesområdet indsnævret til køb af aktieselskaber. DI finder, at formuleringen bør sikre, at anvendelsesområdet omfatter ethvert køb af et datterselskab (target) uden for koncernen, uden at stille krav om selskabstype.

§ 1 nr. 13

Med forslaget præciseres det, at ved en indkomstperiode på mere end 12 mdr. forøges grundbeløbet forholdsmæssigt. DI støtter denne præcisering. DI skal bemærke, at også aktivmassen tilsvarende bør reguleres for at afspejle de ekstra måneders finansielle omkostninger. DI skal derfor bede om, at det præciseres, at aktivmassen tilsvarende justeres.

Da der er tale om en præcisering finder DI det naturligt, at ændringen har virkning fra indkomståret 2007, idet præciseringen efter DI's opfattelse skal ses i sammenhæng med lov nr. 540 af 6. juni 2007.

§ 3 nr. 3 og 5.

DI antager, at der i bemærkningerne ikke skal henvises til § 2 nr. 1, men § 2 nr. 3. Som DI læser bemærkningerne til § 3 nr. 3 og 5 går DI ud fra, at udbyttebegrænsningen i forhold til 3-års-reglen forsat beregnes med udgangspunkt i den oprindelige skattefri aktieombytning, således at begrænsningen bortfalder ved udløbet af denne periode og ikke tre år fra en senere skattefri omstrukturering.

§ 3 nr. 4

DI støtter justeringen således, at et salg af vederlagsaktier med en negativ anskaffelsessum ikke skal medregnes, hvis de pågældende aktier kunne være afstået skattefrit.

§ 7

DI støtter forslaget, idet de eksisterende regler i en række tilfælde ikke gav et reelt billede af den investering, der er foretaget i datterselskaberne. DI er således enig med Skatteministeriet i, at den foreslåede korrektion følger hensigten bag det dengang indgåede forlig. Da der er tale om en overgangsregel finder DI det naturligt, at der sker en korrektion af den oprindelige lovs overgangsbestemmelse, og dermed

også at ændringen, som foreslået, får effekt fra den oprindelige lovs ikrafttrædelse, dvs. 1. juli 2007.

DI finder, at den foreslåede ekstra korrektionsperiode på 1997-2003 er en passende periode som alternativ til den forenkede beregning efter 4. pkt.

§ 8

DI kan generelt tilslutte sig ikrafttrædelsesbestemmelserne. DI skal dog bemærke at korrektioner til aktivbasen og rentefradragsbegrænsningen efter DI's opfattelse burde tillægges tilbagevirkende kraft (fra 1. juli 2007), idet der er tale om naturlige justeringer, der er udtryk for reelle kapitalbindinger. Dette gælder specielt

- debitorer vedrørende tjenesteydelser (§ 1 nr. 11),
- præcisering vedr. justering af aktivmassen ved indkomstperioder på mere end 12 mdr. (§ 1 nr. 13),
- fjernelsen af fradragsbegrænsningerne for nettokurstab på fordringer, der overstiger renteindtægter (§ 1 nr. 8).

Dette synes også at kunne finde støtte i de almindelige bemærkninger, hvor det om lov nr. 540 af 6. juni 2007 fremgår:

"Der er tale om omfattende og teknisk komplicerede ændringer, som naturligt giver anledning til mange spørgsmål. Selv om ændringerne blev diskuteret indgående både inden fremsættelsen af lovforslaget og under behandlingen i Folketinget, har det været hensigten, at den tekniske udformning af reglerne skulle vurderes igen, når de første praktiske erfaringer med anvendelsen af de nye regler har vist sig."

Et eksempel er debitorer vedrørende tjenesteydelser, hvor DI først i efteråret 2007 blev opmærksom på, at formuleringen ikke omfattede debitorer vedrørende rene tjenesteydelser, som antaget under høringerne, men kun "fordringer vedrørende salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed".

Præciseringen vedrørende justering af aktivbasen ved længere indkomstperiode, som efter bemærkningerne er en præcisering, bør have effekt fra indkomståret 2008, hvis ikke allerede fra 1. juli 2007. Det synes ikke rimeligt, at disse virksomheder skal tilrettelægge to kortere indkomstår alene for at undgå at miste fradragsret for nogle måneder. En tidligere implementering vil derfor være en administrativ forenkling.

Såfremt ovenstående giver anledning til bemærkninger eller kommentarer står DI selvsagt til rådighed med yderligere oplysninger.

Med venlig hilsen

Kristian Kockvedgaard
Chefkonsulent, Skat og Regnskab