

14. oktober 2020

Skatteministeren

Bemærkninger til L 28: Forslag om reparation af reglerne om rentefradragsbegrænsning (principperne for opgørelse af aktivmassen i SEL § 11B, stk. 8)

Det fremsatte lovforslag har bl.a. til formål at bringe selskabsskattelovens regler i overensstemmelse med EU-retten ved at indføre adgang til, at selskaber m.v. kan fradrage endelige tab i datterselskaber og faste driftssteder i EU uanset et fravalg af international sambeskatning. I den henseende følger lovforslaget op på EU-Domstolens dom af 12. juni 2018 i sag C-650/16, Bevola og Jens W. Trock.

Skatteministeriet opfordres derfor også til at vurdere opgørelsesprincipperne i SEL § 11 B, stk. 8 i lyset af dommen.

Efter SEL § 11 B afskæres selskabers fradragsret for nettofinansieringsudgifter, som overstiger den skattemæssige værdi af selskabets aktiver ganget med standardrenten (2,5 % i 2020). Det følger af bestemmelsen i stk. 8, at selskaber m.v., der indgår i en sambeskatning efter SEL § 31 eller § 31 A, opgør koncernens nettofinansieringsudgifter og den skattemæssige værdi af aktiverne samlet. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, der sambeskatnes efter reglerne om obligatorisk national sambeskatning, anses således for at være en samlet enhed i forhold til bestemmelserne om renteloftet. Hvis koncernen har valgt international sambeskatning, indgår de udenlandske selskabers finansielle poster og aktiver ligeledes i den samlede opgørelse.

I situationen, hvor et dansk selskab har et fast driftssted eller datterselskab i en anden medlemsstat og ikke har valgt international sambeskatning efter SEL § 31 A, er det ikke muligt at medregne aktiver og finansielle poster fra det faste driftssted eller datterselskabet. Derved stilles koncernen ringere skattemæssigt i forhold til det positive finansieringselement, som et tilsvarende dansk koncernselskab ville bidrage med til den danske sambeskatning. Opgørelsesprincipperne gør det hermed mindre attraktivt for et dansk selskab at udøve sin etableringsfrihed gennem oprettelsen af selskaber og faste driftssteder i andre medlemsstater.

Eksempel

Koncern A med dansk datterselskab

En koncern består af et dansk moderselskab og et dansk datterselskab.

Moderselskabet har skattemæssige nettofinansieringsudgifter på DKK 37,5 mio. og en skattemæssig værdi af sin egen aktivmasse på DKK 1 mia. efter § 11B, stk. 5

Det danske datterselskab har nettofinansieringsudgifter på DKK 0 og en skattemæssig værdi af sin aktivmasse på DKK 500 mio. efter § 11B, stk. 5.

Moderselskabets nettofinansieringsudgifter kommer fra finansiering af sine egne driftsaktiver og etablering/kapitalisering af datterselskabet.

Koncern B med EU datterselskab

En koncern består af et dansk moderselskab og et EU datterselskab.

Moderselskabet har skattemæssige nettofinansieringsudgifter på DKK 37,5 mio. og en skattemæssig værdi af sin egen aktivmasse på DKK 1 mia. efter § 11B, stk. 5.

EU-datterselskabet har nettofinansieringsudgifter på DKK 0 og en skattemæssig værdi af sin aktivmasse på DKK 500 mio. efter § 11B, stk. 5.

Moderselskabets nettofinansieringsudgifter kommer fra finansiering af egne driftsaktiver og etablering/kapitalisering af EU datterselskabet.

Forskelsbehandling

Det danske moderselskab vil i koncern A have fradrag for alle sine nettofinansieringsudgifter på DKK 37,5 mio. efter § 11B, stk. 8 svarende til 2,5% af en samlet skattemæssig aktivmasse på DKK 1,5 mia., hvoraf DKK 500 mio. kommer fra det danske datterselskab, medens det danske moderselskab i koncern B ikke vil kunne fradrage den del af sine nettofinansieringsudgifter, der svarer til 2,5% af den skattemæssige aktivmasse i EU datterselskabet svarende til et mistet fradrag på DKK 12,5 mio.

Denne forskelsbehandling er problematisk i forhold til etableringsfriheden.

Hvis forskelsbehandlingen skulle ophæves, skal det danske moderselskab have adgang til at medregne et overskydende renteloft i EU datterselskabet opgjort som standardrenten af datterselskabets aktivbase reduceret med datterselskabets nettofinansieringsudgifter.

EU-domstolen har endvidere i sin dom af 4. juli 2013 i sag C-350/11 Argenta forholdt sig til belgiske regler om fradrag for *notional interest*. I det belgiske regelsæt var det ikke muligt for belgiske selskaber at medregne nettoværdien af aktiver i udenlandske faste driftssteder ved opgørelsen af fradraget. EU-domstolen fandt, at dette var i strid med etableringsfriheden i art. 49 TEUF.

Efter vores opfattelse er det tvivlsomt, om forskelsbehandlingen kan anses for at være begrundet efter EU-retten herunder proportionalitetshensynet og undgåelse af misbrug, og navnlig set i lyset af den nu forslåede adgang til at fradrage endelige underskud i datterselskaber og faste driftssteder i andre medlemsstater.

Peter Rose Bjare
Partner

Lars Terkilsen
Senior Manager