

REVIFAXEN

NYHEDSBREV OM SKATTER OG AFGIFTER

Nummer 1395 af 18/11 2019

Lovforslag L 48

Skatteministeren har fremsat et lovforslag, der justerer de gældende CFC-regler og definitionen af fast driftssted, indfører fradrag for endelige underskud i udenlandske datterselskaber mv. og justerer reglerne om udarbejdelse af TP-dokumentation.

Kort om indholdet af lovforslag L 48

Lovforslaget er meget omfattende og omhandler skattemæssige forhold over landegrænserne. Den følgende omtale er på absolut overordnet niveau, hvor hensigten blot er at henlede opmærksomheden på ændringer.

CFC-regler

Reglerne om CFC-beskatning af selskaber findes i selskabsskattelovens § 32. Denne bestemmelse er stort set omskrevet med nærværende lovforslag, men ændringerne er dog umiddelbart ikke så omfattende, som en omskrivning kunne antyde. Der er tale om en implementering af skatteundgåelsesdirektivets krav til medlemsstaternes CFC-regler.

CFC-reglerne er værnsregler, der skal hindre flytning af mobil indkomst til datterselskaber ("Controlled Foreign Companies" - CFC) i lavskattelande. CFC-reglerne medfører, at danske moderselskaber bliver beskattet af indkomsten i kontrollerede datterselskaber, når datterselskabet overvejende har mobil indkomst, det vil sige indkomst, der relativt nemt kan flyttes til udlandet. Dette betegnes som CFC-indkomst og omfatter særligt finansielle indkomster og royalties fra immaterielle aktiver.

Et moderselskab bliver CFC-beskattet af datterselskabets indkomst, når følgende tre betingelser er opfyldt:

- Selskabet er direkte eller indirekte aktionær i datterselskabet, og koncernen har bestemmende indflydelse i datterselskabet ved at råde over mere end 50 % af stemmerettighederne (her foreslås en tilføjelse om tilknyttede personer mv.)
- Datterselskabets CFC-indkomst udgør mere end 1/2 (foreslås ændret til 1/3) af datterselskabets samlede indkomst
- Datterselskabets finansielle aktiver udgør gennemsnitligt i indkomståret mere end 10 % af selskabets samlede aktiver (bestemmelsen udgår i det fremsatte lovforslag).

Ændringerne skal efter forslaget have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2020 eller senere.

Fast driftssted

Udenlandske virksomheder, der udfører hverv i Danmark, som udgør et fast driftssted, er skattepligtige heraf efter de interne danske regler i henholdsvis kildeskattelovens § 2 og selskabsskattelovens § 2.

I de interne bestemmelser er det ikke nærmere defineret, hvornår en virksomhedsudøvelse udgør et fast driftssted, dog er der anført, at et bygge- og anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra den første dag.

Efter praksis afgrænses begrebet fast driftssted i overensstemmelse med artikel 5 i OECD's modeloverenskomst og OECD-kommentarerne til denne artikel.

OECD's modeloverenskomst, der udkom i december 2017, indeholder visse materielle ændringer i fast driftssteds-bestemmelsen i artikel 5, der ikke uden ændringer af lovgivningen kan indfortolkes i dansk ret.

Kildeskattelovens § 2 og selskabsskattelovens § 2 om fast driftssted foreslås derfor ændret, således at den interne hjemmel til beskatning følger modeloverenskomsten fra 2017.

Visse dobbeltbeskatningsoverenskomster fraviger modeloverenskomstens regler. Sådanne individuelle overenskomstbestemmelser vil kunne indebære begrænsninger i muligheden for at håndhæve den begrænsede skattepligt som følge af fast driftssted her i landet, der følger af selskabsskattelovens § 2 og kildeskattelovens § 2.

Fradrag for underskud i udenlandske datterselskaber mv.

EU-Domstolen har ved dom af 12. juni 2018 fastslået, at de danske regler om beskatning af danske selskaber med udenlandske faste driftssteder i visse tilfælde er i strid med artikel 49 om retten til fri etablering. Det skyldes, at danske selskaber efter gældende regler ikke har mulighed for at fradrage endelige underskud i udenlandske faste driftssteder, medmindre der er valgt international sambeskatning. Dommen har en afledt betydning for danske selskaber med udenlandske datterselskaber og fast ejendom beliggende i udlandet.

Der foreslås indsat en ny bestemmelse i selskabsskatteloven – § 31 E.

Den foreslåede bestemmelse giver det danske moderselskab adgang til fradrag for et *endeligt* underskud i et datterselskab og fast driftssted, der er beliggende i EU/EØS, på Færøerne eller Grønland og fast ejendom, uanset hvor i verden ejendommen er beliggende. Såfremt moderselskabet ikke er direkte ejer af datterselskabet, kan underskud kun fratrækkes, hvis alle mellemliggende selskaber er skattemæssigt hjemmehørende i samme land, som det indirekte ejede datterselskab.

For så vidt angår underskud i datterselskaber er det en betingelse for fradrag af det *endelige* underskud, at det endelige underskud kunne have været anvendt, hvis der havde været valgt international sambeskatning.

Opgørelse af underskud og fradrag for tab følger de almindelige danske interne skatteregler.

Efter den foreslåede regel vil et underskud anses for *endeligt*, i det omfang det danske selskab kan godtgøre, at det hverken i tidligere indkomstår, det pågældende år eller i senere indkomstår har været eller vil være muligt at anvende underskuddet efter de regler, der gælder i det land, hvor datterselskabet er hjemmehørende, eller hvor det faste driftssted henholdsvis den faste ejendom er beliggende.

Hvor et datterselskab eller et fast driftssted fortsat oppebærer eller har udsigt til at oppebære indtægter, vil et underskud ikke kunne anses for endeligt. Dette gælder, uanset om der måtte være tale om indtægter af en helt minimal størrelsesorden.

Det forhold, at datterselskabet eller det faste driftssted ikke længere oppebærer indtægter, vil dog ikke i sig selv indebære, at et underskud kan anses for endeligt. Hvis der eksempelvis 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.

Den foreslåede bestemmelse skal have virkning fra og med indkomståret 2019.

Transfer pricing-dokumentation

Efter skattekontrollovens § 39, stk. 3, skal den skriftlige TP-dokumentation udarbejdes løbende og senest færdiggøres på det tidspunkt, hvor oplysningsskemaet skal indgives til Skatteforvaltningen. Endvidere fremgår det, at den skattepligtige på Skatteforvaltningens anmodning skal indsende dokumentationen inden for en frist, som nærmere fastsættes af Skatteforvaltningen, samt at denne frist ikke kan være på mindre end 60 dage.

Der foreslås en ændret affattelse af § 39, stk. 3. TP-dokumentationen skal fortsat udarbejdes løbende, men som noget nyt skal TP-dokumentationen indgives til Skatteforvaltningen senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet (selvangivelsesfristen).

Efter skattekontrollovens § 46, stk. 1, har Skatteforvaltningen mulighed for at foretage en skønsmæssig ansættelse for så vidt angår de kontrollerede transaktioner, hvis TP-dokumentationen ikke er udarbejdet rettidigt. Efter forslaget vil dokumentationen kun anses for at være udarbejdet rettidigt, hvis den er udarbejdet løbende og indgivet senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.

Med venlig hilsen

Skatteafdelingen
REVITAX A/S

Ewaldsgade 5
2200 København N
Telefon 3391 2201
Telefax 3391 3801