



Skatteministeriet

3. februar 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 skønmæssige ansættelser ved transfer pricing-forhøjelser og ændring af opbevaringsperiode for grundlaget for indberetning af finansielle konti m.v.).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 51 af 30. januar 2020.

Morten Bødskov

/ Lise Bo Nielsen



Spørgsmål

Ministeren bedes kommentere henvendelsen af 30. januar 2020 fra KPMG Acor Tax, jf. L 48 – bilag 18.

Svar

KPMG Acor Tax (KPMG) har opstillet et eksempel, hvor et dansk moderselskab har et nystiftet udenlandsk datterselskab beliggende i et andet EU-land, der den 1. juli 2020 indgår aftale om køb af en ejendom i USA med overtagelsesdag den 1. januar 2021. Købesummen er USD 150 mio., der skal erlægges den 1. januar 2021, og datterselskabet indgår en valutasikringskontrakt for at afdække sin valutarisiko i USD frem til betalingstidspunktet.

I eksemplet forudsættes det, at datterselskabet som følge af en større stigning i værdien af USD fra 1. juli 2020 til 1. januar 2021 oppebærer en gevinst på valutasikringskontrakten på 100 mio.kr. Endvidere forudsættes det, at den skattemæssige anskaffelsessum for ejendommen efter udenlandske skatteregler nedsættes med gevinsten på 100 mio. kr., da valutasikringskontrakten er indgået for at afdække en valutarisiko på købesummen for ejendommen. Endelig forudsættes det, at datterselskabet ikke har anden indkomst i år 2020, som er selskabets første regnskabsår.

KPMG anmoder om, at det bekræftes, at det danske moderselskab vil blive CFC-beskattet af de 100 mio.kr. i år 2020 som en urealiseret kursgevinst på en finansiel kontrakt, hvis det forudsættes, at værdien af USD er den samme den 31. december 2020 og den 1. januar 2021. KPMG bemærker, at der ikke er tale om en fritaget kontrakt efter kursgevinstlovens § 30, stk. 1, nr. 7. KPMG anmoder endvidere om, at det bekræftes, at der ikke er grundlag for nedslag for udenlandsk skat, når datterselskabet ikke selv har betalt skat i sit hjemland.

KPMG anfører til eksemplet endvidere, at den danske skat – hvis det lægges til grund, at beskatningsreglerne i udlandet svarer til de danske regler, herunder at der kan afskrives på bygningen med 4 pct. årligt, men ikke på grunden, og at selskabsskattesatsen er den samme – delvist vil blive modsvaret af en større skattebetaling i udlandet som følge af et mindre afskrivningsgrundlag på bygningen over en 25-årig periode (afskrivningsperioden). KPMG påpeger, at Danmark i det omhandlede tilfælde vil CFC-beskatte indkomst, der i realiteten ligger uden for formålet med reglerne, og at der er tale om en indkomst, som tilmed risikerer at blive merbeskattet, da den danske skat vil blive modsvaret af en højere udenlandsk skat.

KPMG anmoder i den forbindelse endelig om, at det oplyses, i hvilket omfang selskabsskattelovens § 32, stk. 13, giver mulighed for over den nævnte 25-årige periode at få tilbagebetalt en del af den danske CFC-beskatning i 2020, hvis datterselskabet ikke i de mellemliggende indkomstår er undergivet dansk CFC-beskatning. KPMG bemærker herved, at administrationen af en tilbagebetalingsordning under alle omstændigheder vil være en betydelig compliance opgave, der i eksemplet vil stå på i 25 år.

Kommentar

Indledningsvist bemærkes, at det umiddelbart vurderes at være korrekt, at der i eksemplet vil udløses CFC-beskatning af moderselskabet af en CFC-indkomst i datterselskabet i EU på 100 mio. kr. i 2020. I det omfang den danske skat modsvarer af en højere udenlandsk skat i senere indkomstår, vil der kunne opnås tilbagebetaling efter selskabsskattelovens § 32, stk. 13, og det er således ikke en betingelse for tilbagebetaling efter denne bestemmelse, at datterselskabet i de mellemliggende år er undergivet dansk CFC-beskatning.

Resultatet opstår imidlertid udelukkende som konsekvens af de forudsætninger og antagelser af både retlig og faktisk karakter, der er opstillet af KPMG. Samtidig er der fx ingen oplysninger om, hvordan datterselskabet i EU fremskaffer købesummen, herunder om det fx sker ved optagelse af et realkredit- eller realkreditlignende lån, hvor en valatukurs-sikringsaftale vil kunne være undtaget fra kursgevinstlovens regler om lagerbeskatning af finansielle kontrakter, jf. kursgevinstlovens § 30, stk. 1, nr. 3.

Det bemærkes herved, at det er en følge af de almindelige danske regler i kursgevinstloven, at visse terminskontrakter lagerbeskattes, selv om den skattemæssige behandling af den faktiske risiko, som søges afdækket, afhænger af en realisation af de underliggende aktiviteter. Risikoafdækning af erhvervsmæssige aktiviteter ved finansielle kontrakter kan derfor nødvendiggøre en hensyntagen til og tilrettelæggelse efter de skattemæssige konsekvenser, herunder en hensyntagen til CFC-reglernes eventuelle betydning.

Selv hvis det antages, at der – baseret på realistiske forudsætninger – kunne påvises eksempler, hvor kontrakter indgået til afdækning af erhvervsmæssige risici udløser en utilsigtet CFC-beskatning, som ikke kunne forventes undgået ved en hensigtsmæssig tilrettelæggelse af transaktionerne, vurderes den adækvate konsekvens heraf i øvrigt at ville være en tilpasning af de foreslåede regler og ikke – som KPMG peger på – indførelse af en lavskatte- og substanstest. Det bemærkes, at en sådan substanstest vurderes at ville medføre en væsentlig svækkelse af de gældende værnsregler og et væsentligt mindreprovenu, der potentielt kan være i milliardklassen.