



## Skatteministeriet

4. december 2019  
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. 13 af 19. november 2019. Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Rune Lund (EL).

Morten Bødskov

/ Lise Bo Nielsen



## Spørgsmål

Kan ministeren bekræfte, at lovforslaget afspejler de internationale kriterier for, hvornår et land ikke må tilbyde en særlig lav beskatning af indkomster af royalties eller anden indkomst af immaterielle rettigheder uden, at særordningen (patent- eller innovationsboks) anses som skadelig skattekonkurrence.

## Svar

Lovforslaget har en række lighedspunkter med de principper, der ligger bag anbefalingerne i OECD's rapport vedrørende BEPS handlingspunkt 5 (Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance). Rapporten omhandler, hvordan man kan imødegå skadelige skatteordninger i form af fx særligt fordelagtige beskatningsordninger for immaterielle rettigheder.

Sådanne gunstige beskatningsordninger for immaterielle rettigheder ("patentboks-regimer") består typisk i særlig lav beskatning af indtægter fra immaterielle aktiver i form af enten royalties eller anden indkomst fra disse aktiver, herunder såkaldte "embedded royalties".

OECD's handlingspunkt 5 er udmøntet i en efterfølgende aftale om anbefaling af et tilknytningskrav (karakteriseres som et "modified nexus approach"), hvorefter kun indkomst, der genereres af immaterielle aktiver med den fornødne tilknytning til det pågældende land, kan omfattes af den særligt lave skattesats, der følger af et patentboks-regime.

Med lovforslaget foreslås der en tilgang, der kan siges at være baseret på et lignende tilknytningskriterium, idet indkomst fra immaterielle aktiver som udgangspunkt kun skal medregnes til CFC-indkomsten, hvis aktivet ikke har den fornødne tilknytning til CFC-selskabets hjemland.

OECD's anbefaling vedrørende patentboks-regimer vedrører kun patenter og lignende rettigheder (copyrights, mønstre o. lign.), der kan opnå retlig beskyttelse. Tilknytningskravet indebærer, at den særligt gunstige beskatning kun kan omfatte en andel af indtægterne fra de immaterielle aktiver, der som udgangspunkt svarer til forholdet mellem de udgifter, et selskab har afholdt med henblik på egen forskning og udvikling eller forskning og udvikling foretaget af tredjemand (de kvalificerede udgifter), og de samlede udgifter, der er medgået til at oparbejde det immaterielle aktiv.

Udgifter til køb af immaterielle aktiver og udgifter afholdt til dækning af forskning og udvikling foretaget af koncernforbundne selskaber medgår således ikke ved opgørelsen af de kvalificerede udgifter. Når der er afholdt sådanne udgifter, kan de kvalificerede udgifter dog efter OECD's anbefaling forhøjes med op til 30 pct. af de kvalificerede udgifter (et såkaldt "up-lift").

Grundprincippet er således, at det som udgangspunkt kun er de indtægter, der forholds- mæssigt modsvarer udgifter, som det pågældende selskab har afholdt til egne eller uaf- hængige parters forsknings- og udviklingsaktiviteter – dvs. de former for innovative akti- viteter, som patentboks-regimerne skal være et incitament til – der kan medregnes.

Forslaget om justering af CFC-reglerne har visse lighedspunkter med/kan i et vist omfang ses som et spejlbillede af OECD's anbefaling vedr. patentboks-regimer, idet det som nævnt er baseret på en vurdering af, i hvilket omfang immaterielle aktiver er oparbejdet på en sådan måde, at de kan anses for at have en tilstrækkelig tilknytning til det selskab, som oppebærer indtægterne. Grundprincipperne bag lovforslaget adskiller sig dog fra grundprincipperne bag OECD-anbefalingen vedrørende patentboks-regimer på særligt to punkter.

For det første omfatter de foreslåede CFC-regler alle immaterielle aktiver, og altså ikke blot de immaterielle aktiver, der efter OECD's anbefaling kan omfattes af patentboks-re- gimer.

Grunden til, at kun visse immaterielle aktiver efter OECD's anbefaling tillades omfattet af patentboks-regimer, er navnlig, at regimerne skal fungere som (indirekte) incitament til afholdelse af forsknings- og udviklingsaktiviteter. Andre former for immaterielle aktiver vil ikke nødvendigvis have sammenhæng med, at der er udført specifikke forsknings- og udviklingsaktiviteter.

Skatteundgåelsesdirektivet kræver derimod, at indtægter i form af royalties og anden ind- komst fra alle former for immaterielle aktiver skal anses for CFC-indkomst. De hensyn, der begrundet CFC-reglerne, ses heller ikke at kunne begrunde en sontring baseret på, om det pågældende immaterielle aktiv har en sådan karakter, at det (typisk) forudsætter dedikerede forsknings- og udviklingsaktiviteter.

For det andet vil tilkøbte immaterielle aktiver efter lovforslaget kun skulle medregnes til CFC-indkomsten, hvis de er erhvervet fra et andet land end CFC-selskabets hjemland. Dette er således lempeligere end det OECD-anbefalede tilknytningskrav for patentboks- regimer.

Også forskellen på dette punkt skal ses i lyset af de forskelle, der er mellem på den ene side gunstige patentboksregimer, der skal fungere som incitament til forskning og udvik- ling (i det pågældende land), og på den anden side CFC-regler, der skal modvirke skatte- mæssigt begrundede flytninger af mobile aktiver og de hermed forbundne indtægter. Så- fremt et immaterielt aktiv er oparbejdet i samme land, som CFC-selskabet er hjemmehø- rende i, vil der ved overdragelsen af aktivet ikke være sket en grænseoverskridende flyt- ning af beskatningssted, der kan udgøre en risiko for skatteundgåelse, og dette bør således ikke medføre risiko for CFC-beskatning.

Det bemærkes, at det fremgår af OECD's rapport vedrørende BEPS handlingspunkt 5, at anbefalingen indebærer en standardisering af kravene til anvendelse af en patentboks,

hvilket med tiden vil reducere sådanne ordningers kompleksitet. Det fremgår yderligere, at eksisterende erfaringer med patentboksregimer allerede tyder på, at skatteydere er villige til at efterleve de til tider komplekse krav til opfyldelse af beskatning efter en patentboks.

Disse krav vil sædvanligvis være, at skatteyderne skal opgøre indtægter og udgifter, der kan henføres til de omfattede immaterielle aktiver, herunder opgøre anden indkomst fra immaterielle aktiver. Disse opgørelser minder altså i høj grad om de opgørelser, der vil skulle foretages i medfør af de foreslåede ændringer af CFC-reglerne.

Det bemærkes endelig, at patentboksregimer allerede findes i mange lande, og at opgørelse af anden indkomst fra de omfattede immaterielle aktiver i den sammenhæng er en velkendt øvelse. Lande, der har indført patentbokse, omfatter bl.a. en række EU-lande, heriblandt Frankrig, Irland, Luxembourg og Storbritannien, men også en lang række tredjelande har indført sådanne regler, heriblandt Indien, Schweiz og Singapore.