



Skatteministeriet

11. december 2020
J.nr. 2020 - 3979

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 89 - Forslag til Lov om ændring af selskabsskatteloven og fondsbeskatningsloven (Implementering af skatteundgåelsesdirektivets minimumskrav til medlemsstaternes CFC-regler).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 11 af 10. december 2020.

Morten Bødskov

/ Lise Bo Nielsen



Spørgsmål

Vil ministeren kommentere henvendelser af 10. december 2020 fra KPMG Acor Tax om yderligere bemærkninger til skatteministerens kommentar af 9. december 2020, jf. svar på spm. 6.

Svar

KPMG Acor Tax (KPMG) opstiller i forlængelse af svaret på SAU L 89 – spm. 6, følgende eksempel:

Datterselskab A er beliggende i et EU-land – land A. Land A har indført en EBITDA-regel, der svarer til den danske i selskabsskattelovens § 11 C.

I indkomståret 2020 har datterselskab A en finansieringsindtægt på 100, fx en renteindtægt. Renteindtægten er skattepligtig i land A, men datterselskab A's indkomst nedsættes til 0 pga. overført EBITDA-saldo på 100 fra indkomståret 2019. Der er således efter udenlandske regler sket en fremførsel og udnyttelse af et beskåret rentefradrag, hvilket tilsvarende ville være muligt for et dansk datterselskab efter danske regler.

Som følge heraf vil datterselskab A efter udenlandske regler have en indkomst på nul, mens datterselskabet ved en indkomstopgørelse efter de danske CFC-regler vil have en CFC-indkomst på 100, som vil kunne blive CFC-beskattet i Danmark.

KPMG spørger, om det danske moderselskab i indkomståret 2020 kan få nedsat sin CFC-indkomst på 100 fra datterselskab A med datterselskabets efter udenlandske regler fremførte og anvendte EBITDA-saldo på 100 fra 2019.

Hvis spørgsmålet svares benægtende, spørger KPMG om, hvorvidt dette er foreneligt med den traktatsikrede etableringsfrihed efter EU-retten.

KPMG påpeger, at spørgsmålet er blevet aktuelt, da skatteundgåelsesdirektivets minimumskrav tilsiger, at alle EU-lande skal have indført en EBITDA-regel.

KPMG bemærker, at en tilsvarende problematik vil opstå, hvis EBITDA-saldoen var blevet overført fra et andet koncernselskab i det pågældende EU-land. KPMG anfører desuden et tilsvarende eksempel i sin uddybende henvendelse, hvor problemstillingen aktualiseres som følge af en finansiel kontrakt, der beskattes efter lagerprincippet.

Kommentar

Det kan ikke bekræftes, at det danske moderselskab vil kunne nedsætte CFC-indkomsten med den efter udenlandske regler fremførte EBITDA-saldo.

Det generelle udgangspunkt ved CFC-reglerne er, at indkomsten opgøres efter danske regler. Selskabsskattelovens §§ 11 B og 11 C finder imidlertid ikke anvendelse ved opgørelsen af et udenlandsk datterselskabs indkomst efter CFC-reglerne. Ved opgørelse af

CFC-indkomsten for et udenlandsk datterselskab er det derfor hverken muligt at modregne en fremført EBITDA-saldo efter danske eller udenlandske regler.

Udgangspunktet i de danske CFC-regler er, at alle datterselskaber behandles ens. Det er dog undladt at lade de danske rentefradragsbegrænsningsregler finde anvendelse for udenlandske datterselskaber omfattet af CFC-reglerne, da dette ville være urimeligt byrdefuldt.

Såfremt rentefradragsbegrænsningsreglerne skulle finde anvendelse, ville kombinationen af fradragsbeskæring og CFC-beskatning i samme indkomstår kunne medføre en hårdere beskatning, idet CFC-indkomsten ville blive forøget med det beskårne rentefradrag.

Om situationer, hvor en rentefradragsbegrænsningsregel efter reglerne i det udenlandske datterselskabs hjemland har fundet anvendelse i et tidligere indkomstår, hvor datterselskabet ikke har været omfattet af de danske CFC-regler, bemærkes, at formålet med rentefradragsbegrænsningsregler som fx EBITDA-reglen er at hindre, at rentefradrag udnyttes til kunstig nedbringelse af den skattepligtige indkomst.

Det ville på den baggrund ikke give mening at lade de danske rentefradragsbegrænsningsregler finde tilsvarende anvendelse for udenlandske datterselskaber i indkomstår, hvor indkomsten i disse datterselskaber slet ikke er blevet beskattet i Danmark. Dette ville dog være forudsætningen for, at et fremført beskåret rentefradrag skulle kunne modregnes efter de danske CFC-regler, idet indkomstopgørelserne for CFC-selskaber skal foretages efter danske regler, uanset om datterselskabet er hjemmehørende i udlandet.

I øvrigt bemærkes, at Danmark ikke har en forpligtelse efter EU-retten til at tage hensyn til underskud mv., når disse er realiseret forud for det tidspunkt, hvor datterselskabets indkomst omfattes af de danske CFC-regler.

Der er derudover en række forhold, der taler for, at problemstillingen i praksis ikke kan antages at forekomme i et nævneværdigt omfang.

For det første skal de generelle betingelser for CFC-beskatning være opfyldt, hvilket bl.a. indebærer, at mere end 1/3 af datterselskabets indkomst skal være CFC-indkomst. I forhold til det anførte eksempel kræves et meget uheldigt sammentræf af forhold, navnlig at datterselskabet har en fremført EBITDA-saldo fra et tidligere indkomstår, og at betingelserne for modregning opfyldes i et efterfølgende indkomstår, hvor datterselskabet alene oppebærer finansielle indtægter omfattet af CFC-indkomsten og ikke nogen væsentlig anden driftsindkomst.

For det andet anvender langt de fleste lande nogle relativt store bundfradrag i deres rentefradragsbegrænsningsregler. Det følger fx af skatteundgåelsesdirektivets regler, at medlemsstaterne kan vælge at indføre et bundfradrag på 3 mio. euro (ca. 22,3 mio. kr.). Det betyder, at det i praksis kun er store koncerner, der har en volumen af fx renteudgifter, der overstiger bundfradragene, og derved risikerer at blive fradragsbeskåret. Koncerner

og selskaber af den størrelse må i almindelighed antages at have et nogenlunde fast indkomstgrundlag, således at det er usandsynligt, at de vil stå i en situation, hvor der ikke oppebæres indkomst fra driften, som anført i KPMGs eksempel.

Endelig skal det bemærkes, at det vurderes, at der ville være betydelige administrative byrder forbundet med at skulle håndtere de komplekse skattemæssige opgørelser efter hver af de tre de danske rentefradragsbegrænsningsregler for alle udenlandske datterselskaber blot for at kunne tage højde for den situation, at datterselskabet i et senere indkomstår muligvis kan blive omfattet af CFC-beskatning.

Det vurderes samlet set hverken hensigtsmæssigt eller nødvendigt efter EU-retten at påføre både Skatteforvaltningen og danske koncerner yderligere administrative byrder ved at lade de danske rentefradragsbegrænsningsregler gælde for udenlandske CFC-selskaber.