

6. november 2019  
J.nr. 2019-6665

Til Folketinget – Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringsskema samt de modtagne høringssvar 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 skønsmæssige ansættelser ved transfer pricing-forhøjelser og ændring af opbevaringsperiode for grundlaget for indberetning af finansielle konti m.v.)

Morten Bødskov

/ Lise Bo Nielsen

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Advokatrådet</i></p>	<p><i>Endelige underskud</i></p> <p>Advokatrådet anfører, at der mangler eksempler på, hvornår et underskud kan anses for at være endeligt.</p>	<p>Forslaget til selskabsskattelovens § 31 E er udformet således, at udgangspunktet er en fradragsret, men at denne er undergivet visse betingelser. Det er ikke muligt, at give en udtømmende positiv afgrænsning af, hvad der skal forstås ved ”endeligt”, bl.a. fordi reglerne er generelle og kan anvendes uden hensyn til, hvordan skattereglerne er udformet i det land, hvor datterselskabet eller det faste driftssted er skattemæssigt hjemmehørende, eller hvor den faste ejendom er beliggende.</p> <p>Eksempler på fradragsberettigede tab vurderes på den baggrund at ville have meget begrænset værdi som vejledning i relation til reglerens anvendelsesområde. Navnlig ville de nødvendigvis indeholde abstrakte og generelle forbehold, f.eks. om at der efter hjemlandets regler ikke må bestå en mulighed for, at 3. mand kan udnytte underskuddet, hvis datterselskabet, den faste ejendom eller aktiviteten i det faste driftssted overdrages til vedkommende.</p> <p>Det er baggrunden for, at det er fundet mere hensigtsmæssigt alene at give eksempler på situationer, hvor betingelser for fradraget ikke er opfyldt, således at det herigenem illustreres, hvad der kræves for at opfylde kravet om endelighed.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Advokatrådet anfører endvidere med henvisning til det EU-retlige proportionalitetsprincip, at det i forhold til Skatteforvaltningens adgang til at fastsætte regler om de oplysninger, der skal indsendes til godtgørelse af underskuddets endelige karakter, jf. den i høringsudkastet foreslåede bemyndigelse i selskabsskattelovens § 31 E, stk. 4, 2. pkt., bør præciseres, at omfanget af dokumentationskravet skal afstemmes i forhold til, hvad der <i>konkret</i> er nødvendigt, således at dokumentationskravet ikke i sig selv kommer til at udgøre en traktatstridig restriktion.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>Advokatrådet anfører, at det bør fremgå klart, at det materiale, som Skatteforvaltningen modtager, i alle tilfælde skal inddrages ved foretagelsen af ansættelsen, hvis det er modtaget inden ansættelsen, dvs. også selv om skønnet ikke vil være åbenlyst forkert uden inddragelse af materialet.</p> <p>Advokatrådet bemærker i forlængelse heraf, at det er dokumentationsnøden, der generelt, og også i transfer pricing-sager, nødvendiggør og derfor undtagelsesvis berettiger udøvelsen af såkaldte "skatte-skøn" fra Skatteforvaltningens side.</p>	<p>Formålet med bemyndigelsesbestemmelsen er bl.a. at sikre tilvejebringelse af klare retningslinjer for, hvilke oplysninger Skatteforvaltningen anser for nødvendige for at kunne bedømme, om betingelserne for et fradrag er opfyldt. Reglerne bør være generelle forstået på den måde, at det ikke kan være op til det enkelte selskab selv at vurdere, hvad der kan anses for en tilstrækkelig dokumentation. Bemyndigelsen vil blive udmøntet i form af en bekendtgørelse, idet et udkast hertil efter sædvanlig praksis forinden vil blive sendt i høring. Det vil således i den forbindelse være muligt at komme med konkrete kommentarer til de opstillede krav til dokumentation.</p> <p>Lovforslagets bemærkninger er blevet tydeliggjort, således at det fremgår, at Skatteforvaltningen er forpligtet til at indhente og inddrage alle relevante oplysninger i en sag, inden der træffes afgørelse.</p> <p>Med lovforslaget kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse, hvis transfer pricing-dokumentation ikke er indgivet rettidigt, dvs. hvis dokumentationen ikke er indgivet senest 60 dage efter oplysningsfristen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>I det omfang det for armslængdekravet relevante faktum er dokumenteret, kan der således efter Advokatrådets opfattelse ikke blive tale om, at skatteforvaltningen udøver et "skatteskøn". I sådanne situationer kan der dog eventuelt blive tale om, at skatteforvaltningen ønsker at anfægte, at skatteyder har overholdt selve armslængdekravet i ligningslovens § 2. Der er i den henseende tale om en retlig vurdering og altså ikke et skatteskøn. Bevisbyrdereglerne for kontrollerede transaktioner efter ligningslovens § 2 adskiller sig ifølge Advokatrådet ikke principielt fra andre tilfælde på skatterettens område, og der gælder ikke nogen forhåndsformodning for, at transaktionerne ikke er foretaget i overensstemmelse med armslængdekravet.</p> <p><i>CFC-regler</i></p> <p>Advokatrådet bemærker, at formålet ifølge høringsudkastet bl.a. er at sikre fuld implementering af de minimumskrav til CFC-reglerne, der følger af artikel 7 og 8 i skatteundgåelsesdirektivet (Rådets direktiv 2016/ 1 164/EU).</p> <p>Direktivet opstiller to alternative modeller for CFC-beskatning. I høringsudkastet foreslås det i relation til definitionen af CFC-indkomst, at de gældende regler justeres med udgangspunkt i direktivets model a (direktivets artikel 7, stk. 2, litra a).</p>	<p>Herved bliver retsstillingen klar med hensyn til, hvornår Skatteforvaltningen har adgang til at foretage en skønsmæssig ansættelse.</p> <p>Ved udøvelse af skønnet vil eventuelt efterfølgende modtaget dokumentation blive inddraget.</p> <p>Dette kan ikke bekræftes.</p> <p>Med lovforslaget foreslås det at implementere skatteundgåelsesdirektivets model a for CFC-regler, men det foreslås dog, at direktivets undtagelsesbestemmelse i form af en substanstest ikke indføres i dansk ret.</p> <p>De danske CFC-regler er bygget op omkring en model, hvor der sker CFC-beskatning af alle datterselskaber med tilstrækkelig stor CFC-indkomst, uanset hvor de er hjemmehørende.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ifølge direktivbestemmelsen finder dette litra ikke anvendelse, når det kontrollerede udenlandske selskab viderefører en væsentlig økonomisk aktivitet, der understøttes af personale, udstyr, aktiver og lokaler, som det fremgår af de relevante faktiske forhold og omstændigheder. I direktivets betragtning 12 kaldes dette en "substansundtagelse".</p> <p>Advokatrådet henviser til høringsudkastets afsnit 7 om forholdet til EU-retten. Advokatrådet finder det uklart, hvordan dette afsnit skal forstås, herunder om der henvises til model a og b.</p> <p>Advokatrådet opfordrer derfor til, at det bekræftes, at "substansundtagelsen" i direktivets model a implementeres i dansk ret.</p> <p>Advokatrådet bemærker i den henseende, at nationale bestemmelser, der har til formål at sikre et højere beskyttelsesniveau for nationale selskabsskattegrundlag, end skatteundgåelsesdirektivet foreskriver, kan udgøre en restriktion, selv om direktivet opstiller minimums-krav, og at substansundtagelsen i model a netop skal sikre, at CFC-reglerne er forenelige med de grundlæggende frihedsrettigheder, jf. direktivets betragtning 12 (indkomst kategorierne "bør" kombineres med en substansundtagelse).</p> <p>Advokatrådet henviser til Skatteministerens indlæg i Børsen den</p>	<p>Udformningen af de gældende regler er sket med udgangspunkt i Cadbury Schweppes-dommen, som fastslog, at CFC-regler, der behandler udenlandske og nationale datterselskaber forskelligt, strider mod EU-retten, medmindre de kun finder anvendelse på kunstige arrangementer.</p> <p>CFC-beskatning af alle datterselskaber med tilstrækkelig stor CFC-indkomst, uanset hvor de er hjemmehørende, er nødvendig for at sikre, at de danske regler er robuste, og at EU-retten samtidig overholdes.</p> <p>Alternativt vil danske selskaber kunne flytte mobile aktiver som finansielle aktiver (obligationer m.v.), aktier og immaterielle aktiver (f.eks. patenter og varemærker) til datterselskaber i EU/EØS-lande med væsentligt lavere selskabsskat end Danmark (fx Irland (12,5 pct.) eller Cypern (10 pct.)). Herved vil den danske beskatning af afkastet af disse aktiver kunne undgås, og selskabet vil derved kunne opnå en betragtelig lempelse af selskabsskattesatsen. Samtidig vil dette potentielt kunne medføre en betydelig udhuling af den danske selskabsskattebase.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>17. september 2019, hvori ministeren bemærker: "Men et sted står vi fast: Vi kan ikke imødekomme ønskerne om, at der skal foretages såkaldte "substansvurderinger " af virksomhedernes aktiviteter i andre lande. Det betyder, at de danske myndigheder ikke skal sættes i en nærmest umulig situation ift. at vurdere, om en afdeling af en dansk virksomhed i et andet EU-land rent faktisk har egentlige aktiviteter, eller om det er et skuffeselskab oprettet til lejligheden for at undgå at betale dansk skat."</p> <p>Hertil bemærker Advokatrådet, at skatteyder kan afkræves de fornødne oplysninger. Skatteforvaltningerne og skatteyderne i EU skal i øvrigt også samarbejde om at samle de relevante oplysninger om faktiske forhold og omstændigheder for at afgøre, om fritagelsesreglen skal finde anvendelse, hvilket også fremgår af direktivets betragtning 12.</p>	<p>foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>
Danfoss	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>Efter Danfoss' opfattelse bør det være et overordnet princip, at danske værnsregler følger internationale standarder. Danfoss påpeger, at det har formodningen imod sig, at behovet for værnsregler i Danmark overstiger, hvad der gør sig gældende generelt for de lande, vi typisk sammenligner os med. Overimplementering af skatteundgåelsesdirektivet, som der i hø-</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ringsudkastet lægges op til, vil generelt være til skade for danske virksomheders konkurrenceevne.</p> <p>Danfoss henviser til Skatteministerens debatindlæg i Børsen af 23. september 2019, hvori det udtales, at skattemyndighederne ikke har mulighed for at vurdere substansen i udenlandske datterselskaber.</p> <p>Danfoss finder, at dette synspunkt er uforeneligt med OECDs transfer pricing principper, ligesom synspunktet er uforeneligt med de gældende danske transfer pricing regler og ligningspraksis, der i det hele bygger på substansvurderinger tilvejebragt via transfer pricing dokumentation og country by country reporting. Danfoss påpeger, at grundlaget for en substansvurdering således allerede bliver rapporteret til skattemyndighederne efter de gældende regler.</p> <p>Danfoss bemærker, at CFC-reglerne historisk har haft karakter af at være værnsregler i den forstand, at de skulle afskrække skatteydere fra en bestemt adfærd. Forudsætningen for reglerne har været, at de i praksis ikke eller kun i meget begrænset omfang skulle anvendes i den praktiske ligning, ligesom de lovteknisk er opbygget med en større bevisbyrde påhvilende skatteyderen, end hvad der normalt gør sig gældende i danske skatteregler. Så længe regler er designet til i realiteten ikke at skulle anvendes af almindelige skatteydere, er</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>CFC-reglerne skal understøtte, at indkomsten fra aktiver produceret i Danmark også underlægges dansk beskatning. Der er således tale om værnsregler, der skal forhindre, at nogle virksomheders adfærd og skatteminimering medfører et mindreprovenu for det offentlige. Ligesom med andre værnsregler er formålet ikke, at de i sig selv skal medføre et merprovenu, men formålet er derimod, at reglerne skal modvirke, at den samlede skattebase udhules. Det er derfor heller ikke muligt at opgøre</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>det uproblematisk, at der anvendes brede skønsmæssige normer, som grundlag for skattepligten.</p> <p>Danfoss mener, at det er problematisk at anvende denne lovgivningsteknik, når reglerne skal anvendes bredt af skatteydere. Danske skatteydere, herunder også danskbaserede koncerner, bør have et sikkert og klart grundlag for skatteansættelsen, ligesom ligningsmyndighederne skal have klare og præcise regler at administrere. Historien viser, at hvis ikke dette iagttages, så fører det til uhensigtsmæssige resultater.</p> <p>Efter forslaget skal anden indkomst af immaterielle aktiver anses for CFC indkomst. Efter bemærkningerne skal almindelige transfer pricing principper anvendes ved denne opgørelse. Danfoss bemærker, at anden indkomst fra immaterielle aktiver i de fleste tilfælde</p>	<p>provenuvirkningen af CFC-reglerne alene ved at se på virksomhedernes relativt begrænsede CFC-indkomst. Tværtimod kan en lille CFC-indkomst være udtryk for, at værnreglerne virker, og at indkomsten ikke flyttes ud af landet.</p> <p>Det er således i overensstemmelse med både de gældende og de foreslåede CFC-regler, at værnreglerne har en adfærdspåvirkende karakter.</p> <p>Den foreslåede målretning af reglerne har til hensigt at sikre, at kun et begrænset antal skattepligtige vil skulle beskattes efter reglerne, da det forudsættes, at danske koncerner i videst muligt omfang vil indrette sig efter de foreslåede regler, således at deres datterselskaber ikke vil blive omfattet af CFC-reglerne.</p> <p>Der er i lovforslaget § 8, stk. 4, også taget særligt hensyn til allerede foretagne dispositioner vedrørende flytning af immaterielle aktiver, således at de foreslåede regler hovedsageligt vil have virkning for dispositioner, der foretages fremadrettet.</p> <p>Der er allerede i dag krav om, at danske selskaber skal opgøre og beskattes af indkomst fra immaterielle aktiver, og at dette skal understøttes af transfer pricing-dokumentation.</p> <p>Den foreslåede målretning af CFC-reglerne skal sikre, at der kun</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ikke kan identificeres med en sådan klarhed, at det er egnet til at danne grundlag for skatteansættelsen for almindelige skatteydere, ligesom der ikke eksisterer transfer pricing principper, der kan danne grundlag for entydige og præcise opgørelser. Skatteansættelsen vil i alt overvejende grad blive skønsmæssig og dermed skabe en væsentlig usikkerhed.</p> <p>Danfoss påpeger, at efter forslaget vil alle immaterielle aktiver, bortset fra skattemæssig goodwill, danne grundlag for CFC beskatning. Dvs. alle immaterielle aktiver bortset fra kundekreds/markedsintangible kan give anledning til CFC beskatning. Imidlertid gennemføres der ikke registreringer af hovedparten af disse immaterielle aktiver, ligesom der ikke kan opgøres indkomster vedrørende disse. Som altovervejende hovedregel eksisterer der ikke noget grundlag for de forudsatte opgørelser.</p> <p>Efter Danfoss' opfattelse er konsekvensen derfor, at skønsmæssige opgørelser skal anvendes. Det er kritisabelt, at beskatningen af danske eksportvirksomheder skal ske på skønsmæssigt grundlag. Anden indkomst fra immaterielle aktiver, der ikke er registreret eller bogført, kan kun konstateres indirekte ved at se på indtjeningsniveau for et selskab.</p> <p>Danfoss opstiller en række spørgsmål til anvendelse af transfer pricing opgørelsen.</p>	<p>i et begrænset antal tilfælde vil skulle opgøres anden indkomst fra immaterielle aktiver til beskatning efter CFC-reglerne, fordi indkomsten kun omfattes af reglerne, hvis det immaterielle aktiv har flyttet beskatningssted.</p> <p>De foreslåede regler vil således ikke omfatte danske eksportvirksomheder, medmindre virksomhedens immaterielle aktiver f.eks. er blevet flyttet til et datterselskab.</p> <p>Danfoss spørger til en række metoder, der vil kunne anvendes ved</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Danfoss spørger, om der skal foretages en sammenligning med en "normalindtjening" / "rutineindtjening".</p> <p>Danfoss spørger, om der i så fald skal udarbejdes benchmark studier som grundlag for denne sammenligning.</p> <p>Danfoss spørger, om median-indkomsten skal anvendes, eller om der skal skønnes i det såkaldte "inter quatile interval" [25%;75%].</p> <p>Danfoss spørger, om opgørelsen forudsætter benchmark baseret på lokale forhold i det pågældende land. Danfoss bemærker hertil, at denne metode lider af den svaghed, at det kun er nettoeffekten, der kan identificeres.</p> <p>Danfoss beder om, at det oplyses, hvordan adskillelsen af CFC relevant indkomst fra ikke-CFC relevant indkomst tænkes gennemført.</p> <p>Danfoss spørger, om der generelt skal fastsættes en fordelingsnøgle, eller om der løbende skal gennemføres en vurdering. Danfoss spørger til, om eksempelvis et ekstraordinært stort garantikrav i et givent indkomstår kunne medføre, at indtjeningsgraden falder så meget, at CFC beskatning undgås.</p> <p>Danfoss opstiller en række eksempler på, hvordan indtjeningsgraden i et opkøbt selskab løftes som følge af effektiviseret ledelse.</p>	<p>opgørelsen af anden indkomst fra immaterielle aktiver.</p> <p>Der er i lovforslagets bemærkninger henvist til, hvilket konkrete transfer pricing-metoder der kan anvendes.</p> <p>Anvendelsen af de enkelte metoder afhænger i høj grad af den konkrete sag, og det kan derfor ikke generelt siges, hvilken metode der bør anvendes.</p> <p>Det bemærkes dog, at en række af spørgsmålene vedrører forhold, der under alle omstændigheder skal tages hensyn til ved værdiansættelse af koncerninterne transaktioner efter gældende transfer pricing-regler.</p> <p>Overordnet bemærkes, at det er en grundlæggende forudsætning for CFC-beskatning, at der kan opgøres en indkomst, der er omfattet af</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Danfoss spørger om følgende optimeringer, der fører til en øget indtjeningsgrad, vil skulle medregnes som anden indkomst fra immaterielle aktiver: Forbedring af arbejdsmiljø, der fører til færre sygedage, nedbringelse af råvare-spild, der fører til besparelser, energieffektivisering med nedbringelse af omkostninger til energi og eventuelle CO2 kvoter, billigere indkøb og forbedret kvalitetsstyring og dermed en nedbringelse af garantikrav. Danfoss spørger i forlængelse heraf om, hvordan det afgøres, om ikke-registrerede immaterielle aktiver, der kun kan konstateres indirekte som del af en nettoopgørelse af indtjeningsgrad, er overdraget fra et andet selskab.</p>	<p>opregningen af de former for indkomst, der medregnes til CFC-indkomsten, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 5. Danfoss' antagelse om, at al indkomst i et udenlandsk datterselskab, der overstiger en gennemsnitlig indtjeningsgrad, vil skulle anses for "anden indkomst" af immaterielle aktiver, er derfor ikke korrekt.</p> <p>Derudover bemærkes i relation til de af Danfoss omtalte optimeringer, at det forekommer uklart, hvorledes disse relaterer sig til eventuelle immaterielle aktiver, der måtte være overført, og der kan derfor ikke meningsfyldt kommenteres på de enkelte eksempler.</p> <p>Under forudsætning af, at et overført immaterielt aktiv kan identificeres, betyder dette ikke automatisk, at al indkomst i datterselskabet, der overstiger en gennemsnitsindtjening i branchen, vil skulle anses for anden indkomst vedrørende dette aktiv. Der kan herved henvises til redegørelsen i bemærkningerne til lovforslagets bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 3, og navnlig til bestemmelserne i dennes 4. og 5. pkt.</p> <p>Som det omtales i disse bemærkninger, benyttes på transfer pricing-området bl.a. en metode, hvor der tillægges et mark-up på de relevante omkostninger på koncerninterne transaktioner (cost-plus metoden), men der findes også en række andre metoder til opgørelse af den indkomst, der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p data-bbox="518 1146 919 1509">Danfoss bemærker, at en naturlig sproglig forståelse fører til, at overførsel kun finder sted, såfremt overdrageren samtidig opgiver det tilsvarende immaterielle aktiv. Heraf følger, at overførsel af knowhow med løbende betaling af royalty/licens ikke udgør en overdragelse af immaterielle aktiver i bestemmelsens forstand.</p> <p data-bbox="518 1556 895 1621">Danfoss beder om, at denne forståelses bekræftes.</p>	<p data-bbox="1010 365 1410 616">skal allokeres i relation til koncerninterne transaktioner. Der er i bemærkningerne henvist til udvalgte afsnit i 'Transfer Pricing Guidelines', der må formodes navnlig at kunne indeholde relevante bidrag i konkrete situationer.</p> <p data-bbox="1010 663 1410 1066">Da der i de af Danfoss skitserede eksempler ikke er indeholdt nogen omtale af, om der er overført immaterielle aktiver – og i givet fald hvilke – er det ikke muligt mere præcist at angive, hvilke metoder det navnlig vil kunne være relevante at anvende med henblik på fastlæggelsen af størrelsen af en eventuel (anden) indkomst fra de pågældende aktiver.</p> <p data-bbox="1010 1146 1410 1883">Det bemærkes, at det vil bero på en konkret vurdering, om der er overdraget ejerrettigheder over et immaterielt aktiv, eller om der alene er tale om en brugsret. I en situation, hvor der ikke er overdraget ejerrettigheder over det immaterielle aktiv til selskabet, og hvor selskabet betaler en løbende royalty for retten til at bruge f.eks. moderselskabets knowhow, vil selskabet ikke være indehaver af en immateriel rettighed, hvis afkast kan henføres til CFC-indkomsten. Der vil i sådanne tilfælde efter almindelige transfer pricing principper kunne ske korrektion af størrelsen af den løbende royalty, hvis den ikke svarer til værdien efter armslængdeprincippet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Danfoss spørger til situationen, hvor en koncern efter et opkøb af et selskab udstationerer en fabrikschef eller anden medarbejder, hvorefter det lykkes at øge indtjeningsgraden i det pågældende selskab.</p> <p>Danfoss spørger, om dette skal anses for en overdragelse af (ikke registrerede) immaterielle aktiver.</p> <p>Danfoss spørger til situationen, hvor et nyt koncernselskab køber koncerninterne konsulentydelser indenfor effektivisering.</p> <p>Danfoss spørger, om dette skal anses for en overdragelse af immaterielle aktiver.</p> <p>Danfoss bemærker, at der i forslaget er medtaget en særlig bestemmelse vedrørende fælles udvikling af immaterielle aktiver. Efter denne bestemmelse anses en forholdsmæssig andel af indkomsten vedrørende fællesudviklede immaterielle aktiver for indkomst af egen oparbejdede immaterielle aktiver.</p> <p>Danfoss påpeger, at logikken i bestemmelsen synes at overse, at ved etablering af fælles udvikling efter de gældende transfer pricing principper, så deles både udviklingsomkostninger og senere indtjening. Den indtjening, der opnås, svarer derfor til den relevante for-</p>	<p>Ud fra de sparsomme oplysninger i eksemplet vurderes der ikke umiddelbart at være tale om overdragelse af immaterielle aktiver, hvis indkomst vil skulle medregnes til CFC-indkomsten.</p> <p>Ud fra de sparsomme oplysninger i eksemplet vurderes der ikke umiddelbart at være tale om overdragelse af immaterielle aktiver, hvis indkomst vil skulle medregnes til CFC-indkomsten.</p> <p>I eksemplet gennemføres det fælles udviklingsprojekt ved, at hvert af de koncernforbundne selskaber bidrager med forskningsydelser.</p> <p>Dette er sammenligneligt med situationen, hvor det ene koncernforbundne selskab alene vederlægger de øvrige selskaber for forskningsydelserne kontant og for vederlaget modtager en del af ejerskabet over det immaterielle aktiv.</p> <p>Der bør ikke være forskel på, om ejerskabet over et immaterielt aktiv opnås mod vederlag i naturalier (forskningsydelser) eller mod et kontantvederlag.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>holdsmæssige andel. Kombinationen af transfer pricing principper for cost sharing og den foreslåede bestemmelse fører derfor ifølge Danfoss til en dobbelt beskæring. I den foreliggende form skader forslaget således muligheden for fælles udviklingsprojekter, der er et kerneelement i Danfoss udviklingsstrategi.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i> Danfoss anfører, at Danfoss' samhandel med udenlandske datterselskaber ikke er skattemotiveret. Hovedparten af transaktioner sker således med lande med beskatningsniveauer svarende til det danske. Samhandlen med "skattelylande" er dermed ifølge Danfoss en ikke relevant faktor. Ikke desto mindre strammes reglerne i alle relationer til samhandel med alle lande. I betragtning af, at hovedparten af dansk eksport sker som koncerninterne transaktioner, mener Danfoss ikke, at det er hensigtsmæssigt at behandle alle over én kam.</p> <p>I forhold til almindelig samhandel står virksomheder ofte mellem to landes skattemyndigheder, der begge ønsker en større andel af beskatningsgrundlaget. Fokus bør derfor ifølge Danfoss lægges på, hvordan skattemyndigheder hurtigt kommer til en fælles forståelse.</p>	<p>Det immaterielle aktiv vil derfor skulle anses for at være delvist oparbejdet af tilknyttede personer, og en del af indkomsten fra det immaterielle aktiv vil som følge heraf skulle medregnes til CFC-indkomsten.</p> <p>Transfer pricing-dokumentation anvendes af Skatteforvaltningen til at vurdere, om der ved en transaktion er blevet anvendt priser og vilkår, som er i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.</p> <p>Kontrollen heraf er en nødvendig del af Skatteforvaltningens kontrolarbejde, og der er behov for en sådan kontrol, også selv om der er tale om transaktioner med selskaber i lande, hvis beskatningsniveau ikke er lavere end det danske.</p> <p>Skatteforvaltningen arbejder allerede meget med, at der undgås dobbeltbeskatning i transfer pricing-sager. Særligt igennem Skattestyrelsens kompetente myndighed.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ifølge Danfoss følger det også heraf, at den skønsudøvelse, der lægges op til ved ikke rettidig indlevering af transfer pricing-dokumentation, ikke må have en pønal eller vilkårlig karakter. Ethvert skøn foretaget af skatteforvaltningen bør have fokus på at nå til et så rigtigt resultat som muligt baseret på den bedst mulige viden. Det følger af almindelige forvaltningsretlige principper. Danfoss opfordrer til, at dette præciseres i lovforslaget.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>
<p><i>Dansk Byggeri</i></p>	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>Dansk Byggeri beklager, at implementeringen af EU's skatteundgåelsesdirektiv har været endnu et eksempel på dansk enegang og overimplementering af EU-lovgivning.</p> <p>Dansk Byggeri bemærker, at inden lovforslaget blev fremsat første gang (L 28 i 1. samling 2018-2019), afgav Implementeringsrådet en klar anbefaling om alene at minimumsimplementere skatteundgåelsesdirektivet i dansk ret. Implementeringsrådets anbefaling blev imidlertid tilsidesat.</p> <p>Dansk Byggeri bemærker, at fremgangsmåden i høringsudkastet er at lægge implementeringen af CFC-reglerne oveni det eksisterende regime, hvilket ikke alene gør reglerne yderst komplicerede, men også pålægger danske virksomheder nogle store administrative byrder og stiller dem dårligere</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p data-bbox="518 367 920 434">konkurrencemæssigt i forhold til udenlandske konkurrenter.</p> <p data-bbox="518 517 920 808">Dansk Byggeri påpeger, at det på intet tidspunkt er forklaret, hvordan man kommer frem til, at en minimumsimplentering med substansregel og lavskattelandstest, som man kender fra andre EU-lande, skulle kunne true det danske selskabsskatteprovenu.</p> <p data-bbox="518 853 920 1032">Dansk Byggeri finder det derfor ikke retfærdiggjort, hvorfor lovgiver mener, at Danmark skal have en så aggressiv tilgang til CFC-skattelovgivning.</p> <p data-bbox="518 1077 920 1738">Dansk Byggeri bemærker, at når man overimplementerer EU-regler og indfører eller fastholder en ekstra dansk værnsregel, tyder det på, at man lovgivningsmæssigt har et for snævert provenublik - i stedet for at se skattesystemet som en helhed, hvor enkle, gennemskuelige og rimelige regler giver mulighed for at adskille mod- fra medspillere. Denne tilgang til skattesystemet, vil efter Dansk Byggeris opfattelse formentlig skade mere, end det gavner, da man får skabt et unødigt kompliceret skattesystem, som afholder udenlandske virksomheder og investorer fra at investere i Danmark.</p> <p data-bbox="518 1783 920 1919">Det er Dansk Byggeris holdning, at de nuværende danske CFC-regler bør opgives, og at der bør startes forfra med en minimumsimplentering.</p>	<p data-bbox="1011 517 1414 696">Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>mentering af skatteundgåelsesdirektivet, således at reglerne er på linje med de øvrige EU-lande.</p> <p>Dansk Byggeri har overordnet set svært ved at forstå modviljen mod at indføre en såkaldt substanstest i CFC-reglerne. En substanstest ville kunne reducere de administrative byrder for virksomheder og effektivt gøre mængden af datterselskaber, der vil skulle CFC-beskattes, væsentligt mindre.</p> <p>Dansk Byggeri beder om, at der redegøres for, hvorfor det er hensigtsmæssigt at undlade at inkludere en substanstest, når det kan medføre, at almindelige decentrale forretningsmodeller vil blive CFC-beskattet i Danmark, uagtet at armslængdeprincippet i ligningslovens § 2 er overholdt.</p> <p>Dansk Byggeri henviser til, at det i høringsudkastet anføres, at forslaget vurderes at medføre administrative konsekvenser for erhvervslivet for under 4 mio. kr. årligt.</p> <p>Det er imidlertid Dansk Byggeris vurdering, at forslaget vil medføre administrative konsekvenser for erhvervslivet, der væsentligt overstiger de estimerede 4 mio. kr. årligt.</p> <p>I den henseende bemærkes det, at CFC-reglerne alene vil kræve, at danske koncerner med aktiviteter i udlandet, hvori der handles med varer, der inkluderer et ”indlejret</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. forslagens administrative konsekvenser.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>royaltyafkast”, skal klassificere samtlige af deres immaterielle aktiver samt værdiansætte afkastet, der relaterer sig til disse immaterielle aktiver. Dette er efter Dansk Byggeris opfattelse en særdeles kompliceret og omkostningstung proces.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>I høringsudkastets forslag til skattekontrollovens § 39, stk. 3, lægges der op til, at ”dokumentationen skal indgives til Skatteforvaltningen samtidig med oplysningsskemaet”. For selskaber med kalenderårsregnskab betyder det, at indgivelse skal ske den 30. juni i året efter indkomstårets udløb. Dansk Byggeri finder, at det er en potentiel voldsom administrativ byrde at lægge oveni et normalt presset forløb for færdiggørelse og elektronisk indberetning af selvangivelser. Fristen for indgivelse af TP-dokumentation bør derfor efter Dansk Byggeris opfattelse som minimum forlænges med to måneder. Det vil give bedre arbejdsvilkår.</p> <p>Kravet om indgivelse af dokumentation bør konkretiseres og minimeres. Dansk Byggeri anbefaler, at det alene skal være ”local country file” (for Danmark) uden bilag/appendiks, der skal indgives. Det er i Dansk Byggeris optik rigeligt til at fjerne usikkerheden om, hvornår den skriftlige dokumentation er færdiggjort. Efter Dansk Byggeris opfattelse vil både virksomheder og skatteforvaltningen formentlig</p>	<p>Lovforslaget er justeret, således at transfer pricing-dokumentation skal indgives senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.</p> <p>For at sikre dokumentationsgrundlaget skal den udarbejdede transfer pricing-dokumentation indsendes til Skatteforvaltningen.</p> <p>Omfanget af transfer pricing-dokumentationen er fastlagt i den gældende bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018, og det er Skatteforvaltningen, der fastsætter reglerne for indholdet af den</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>drukne i dokumentation og administrative byrder, hvis der med lovforslaget lægges op til, at det er virksomhedernes/koncerners samlede TP-dokumentation (dvs. både den såkaldte Master File og alle Local Country Files, inkl. alle bilag/appendiks mv.), der skal indsendes.</p>	<p>skriftlige dokumentation. Der vurderes ikke at være grundlag for at begrænse pligten til indgivelse af materialet til visse dele af det materiale, der allerede efter de gældende regler skal være udfærdiget løbende og være færdiggjort senest på tidspunktet, hvor oplysnings-skemaet skal indsendes.</p>
<p><i>Dansk Erhverv</i></p>	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>Dansk Erhverv bemærker, at hele forløbet omkring implementeringen af skatteundgåelsesdirektivet i dansk ret har været uheldig. Dansk Erhverv mener, at det bør være et princip i dansk lovgivning herunder i skatte Lovgivningen, at man, medmindre der er essentielle danske interesser på spil, alene skal minimumsimplicentere EU-lovgivning, og ikke overimplementere den.</p> <p>Dansk Erhverv påpeger, at forinden lovforslaget blev fremlagt første gang (L 28 i 1. samling 2018-2019), afgav implementeringsrådet en meget klar anbefaling om alene at minimumsimplicentere skatteundgåelsesdirektivet i dansk ret. Implementeringsrådets anbefaling blev imidlertid tilsidesat. I det fremsatte lovforslag var det klart, at man havde valgt at lægge implementeringen af CFC-reglerne oveni det eksisterende regime, hvilket ikke alene gør reglerne yderst komplicerede, men også pålægger danske virksomheder nogle meget store administrative byrder</p>	<p>Der er ved udformningen af lovforslaget lagt vægt på, at skatteundgåelsesdirektivets minimumskrav til CFC-regler implementeres i dansk ret på en afbalanceret måde. Der er således lagt vægt på, at de eksisterende danske CFC-regler ikke udhules med risiko for, at der kan opstå et betydeligt mindreprovenu. Samtidig er der lagt vægt på, at forslaget ikke indeholder stramninger, der rammer danske virksomheder unødigt hårdt.</p> <p>Med lovforslaget indføres ikke en substanstest, selv om det ligger inden for direktivets rammer. En substanstest vil (jf. nedenstående) medføre en væsentlig svækkelse af de eksisterende danske CFC-regler og vil åbne op for, at indkomst fra bl.a. immaterielle aktiver og know-how produceret og udviklet i Danmark vil kunne føres ud af landet, uden at indkomsterne fra disse aktiver underlægges dansk beskattning. Dette vil potentielt kunne underminere en væsentlig del af den danske selskabsskattebase.</p> <p>Ved udformningen af lovforslaget er der dog lyttet til den tidligere</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>og stiller dem dårligere konkurrencemæssigt i forhold til udenlandske konkurrenter.</p> <p>Dansk Erhverv påpeger, at Danmark ligger i bunden af listen blandt OECD-landene, når man vurderer de internationale skatteregler, hvilket formentlig kan være en af årsagerne til, at Danmark af mange udenlandske virksomheder ikke ses som et attraktivt land at investere i. Det er klart, at yderligere stramninger af CFC-reglerne ikke vil forbedre denne bundplacering.</p> <p>Dansk Erhverv bemærker, at det på trods af gentagne opfordringer, bl.a. ved spørgsmål til L 28 (1. samling 2018-2019), ikke er forklaret, hvordan man kommer frem til, at en minimumsimplentering med substansregel og lavskattelandskabet, som man kender fra andre EU-lande, skulle kunne true det danske selskabsskatteprovenu.</p> <p>Dansk Erhverv finder det derfor ikke retfærdiggjort, hvorfor lovgiver mener, at Danmark skal have en så aggressiv tilgang til CFC-</p>	<p>fremsatte kritik. Denne kritik har bl.a. afstedkommet en væsentlig indsnævring af, hvilke immaterielle aktiver der skal anses som CFC-aktiver. Den foreslåede målretning af CFC-reglerne indebærer, at indkomst fra immaterielle aktiver kun vil være omfattet af reglerne i de tilfælde, hvor der faktisk er risiko for skatteundgåelse.</p> <p>Det er uklart, hvilken liste der henvises til. Danmark ligger generelt i toppen, når landene rangeres ift. deres forretningsklima. På Verdensbankens liste over, hvor let det er at drive forretning i de enkelte lande, ligger Danmark eksempelvis på en 3. plads i 2019. På AT Kearneys liste over mest attraktive lande at investere i, ligger Danmark på en 14. plads i 2019, som det bedst placerede land i Norden.</p> <p>Praksis fra EU-Domstolen viser, at der stilles meget lempelige krav til opfyldelsen af en substanstest. Hvis der indføres en substanstest, vil reglerne derfor ikke kunne hindre, at immaterielle aktiver, der er oparbejdet i Danmark, overføres til datterselskaber i lavskattelande, der reelt er oprettet udelukkende af skattemæssige årsager. Der vil således være en stor risiko for, at Danmark ikke vil kunne beskatte den CFC-indkomst, der optjenes i datterselskabet, fordi datterselskabet må anses for at have tilstrækkelig substans. CFC-reglerne vil derfor i en sådan situation ikke</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skattelovgivning og overimplementere skatteundgåelsesdirektivet.</p> <p>Dansk Erhverv bemærker, at når man forsøger at overimplementere EU-regler og hellere indfører en ekstra værnsregel, så tyder det på, at man lovgivningsmæssigt har et for snævert provenublik. I stedet for at se skattesystemet som et samlet hele, hvor enkle fornuftige regler hegner synderne ude og ikke overbebyrder det store brede erhvervsliv, så skyldes det et fokus på at sikre, at alle mulige og umulige risici er effektivt hegnet ind.</p> <p>Efter Dansk Erhvervs opfattelse vil denne tilgang til skattesystemet formentlig skade Danmark mere, end den gavner, da man får skabt et skattesystem, som afholder udenlandske virksomheder og investorer fra at investere i Danmark.</p> <p>Det er Dansk Erhvervs holdning, at de nuværende danske CFC-regler bør opgives, og at der bør startes forfra ved at minimumsimplementere skatteundgåelsesdirektivet, således at det er på linje med de øvrige EU-lande.</p> <p>Dansk Erhverv har overordnet set svært ved at forstå modviljen mod at indføre en substanstest i CFC-reglerne. En substanstest vil effektivt kunne reducere de administrative byrder for virksomheder og effektivt gøre mængden af datterselskaber, der vil skulle CFC-beskattes, væsentligt mindre.</p>	<p>kunne opfylde deres formål om at værne mod udhuling af det danske selskabsskatteprovenu.</p> <p>Det vurderes på dette grundlag, at det ikke vil være muligt at opretholde tilstrækkelig robuste værnsregler, hvis der indføres en substanstest i CFC-reglerne, hvilket kan erodere en væsentlig del af selskabsskattebasen.</p> <p>Ved udformningen af lovforslaget er det søgt at udforme reglerne så enkle som muligt, samtidig med at det er søgt at målrette reglerne, således at der kun sker CFC-beskatning i de situationer, hvor immaterielle aktiver er flyttet. Dvs. at CFC-reglerne så præcist som muligt rammer de situationer, hvor beskatning er i overensstemmelse med det overordnede formål om at hindre skatteundgåelse.</p> <p>Forslaget vurderes at have den rette balance mellem på den ene side målrettede regler, der ikke utilsigtet rammer situationer, som det ikke er hensigten at ramme, og på den anden side regler, der udgør et effektivt værn mod skatteundgåelse og derved sikrer, at Danmark fortsat har en robust selskabsskattebase.</p> <p>Formålet med målretningen af CFC-reglerne er bl.a. også at sikre, at almindelige decentrale forretningsmodeller ikke vil medføre CFC-beskatning af indkomst fra immaterielle aktiver, da indkomsten fra immaterielle aktiver kun</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Dansk Erhverv beder om, at der redegøres for, hvorfor det er hensigtsmæssigt at undlade at inkludere en substanstest, når det kan medføre, at almindelige decentrale forretningsmodeller vil blive CFC-beskattet i Danmark, uagtet at armlængdeprincippet i ligningslovens § 2 er overholdt.</p> <p>Dansk Erhverv henviser til høringsudkastet, hvoraf det fremgår, at indkomst fra egen-oparbejdede</p>	<p>skal medregnes til CFC-indkomsten, hvis aktivet faktisk har flyttet beskatningssted eller er blevet oparbejdet ved koncerninterne ydelser i andre lande.</p> <p>Den af Dansk Erhverv foreslåede implementering vurderes at ville svække den danske selskabsskattebase væsentligt, og den sikrer således ikke denne rette balance.</p> <p>En sådan implementering ville udgøre en svækkelse af de i dansk ret allerede opstillede værn mod skatteundgåelse. Det strider fundamentalt imod direktivets formål, at implementeringen i dansk ret skulle føre til et lavere dansk beskyttelsesniveau mod skatteundgåelse.</p> <p>En substanstest ville som påpeget af Dansk Erhverv naturligt føre til en reduktion af administrative byrder, og at en mindre mængde af datterselskaber ville skulle CFC-beskattes.</p> <p>Dette ville dog bl.a. være en følge af, at reglerne ikke ville virke efter hensigten. Dette kunne potentielt medføre, at CFC-datterselskaber, der er oprettet udelukkende af skattemæssige årsager, skulle undtages fra reglerne, fordi selskabet er blevet påfyldt tilstrækkelig substans.</p> <p>Det kan bekræftes, at indkomst fra immaterielle aktiver, der er oparbejdet ved kontraktforskning fra tilknyttede personer i andre lande,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>immaterielle aktiver eller fra immaterielle aktiver oparbejdet ved kontraktforskning (levering af forsknings- og udviklingsydelser) fra uafhængige tredjeparter efter forslaget ikke vil være omfattet af CFC-reglerne.</p> <p>Dansk Erhverv beder om en redegørelse for, om indkomst fra immaterielle aktiver, som helt eller delvist er oparbejdet igennem kontraktforskning udført koncerninternt, vil være omfattet af CFC-reglerne, uagtet at dette er sket i overensstemmelse med armslængdeprincippet.</p> <p>Hvis dette er tilfældet, ønskes der redegjort for, hvorfor armslængdeprincippet i dette tilfælde ikke er udtryk for priser og vilkår mellem uafhængige parter.</p> <p>Dansk Erhverv bemærker, at efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 15, kan det danske moderselskab vælge alene at medregne datterselskabets CFC indkomst ved indkomstopgørelsen i stedet for den fulde indkomst i datterselskabet.</p> <p>Efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 16, skal moderselskabet senest i forbindelse med selvangivelsen for det første indkomstår, hvor der er CFC indkomst til beskatning, vælge, om der alene skal ske med-</p>	<p>vil skulle medregnes til CFC-indkomsten.</p> <p>Det skal dog bemærkes, at CFC-beskatning efter de foreslåede regler bl.a. er betinget af, at mere end 1/3 af datterselskabets samlede indkomst er CFC-indkomst.</p> <p>CFC-beskatning er ikke et udtryk for, at kontraktforskningen ikke er vederlagt på armslængdevilkår.</p> <p>Transfer pricing-reglerne og CFC-reglerne supplerer hinanden og varetager forskellige værnshensyn.</p> <p>OECDs Base Erosion og Profit Shifting-arbejde har derfor også udmøntet sig i parallelle anbefalinger vedrørende CFC-reglerne og retningslinjer for håndteringen af transfer pricing problemstillinger forbundet med bl.a. komplekse immaterielle aktiver.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra FSR fsva. omvalgsreglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>regning af CFC indkomsten. Valget er bindende i 5 indkomstår og gælder for alle datterselskaber. Hvis valget ikke angives, anses moderselskabet for at have valgt at medregne datterselskabets samlede indkomst.</p> <p>Dansk Erhverv bemærker, at dette betyder, at hvis moderselskabet f.eks. har opgjort en andel af en salgspris for en vare som embedded royalty til netto at udgøre 30 pct. af datterselskabets indkomst, og der efterfølgende kommer et slagsmål med SKTST, der ender med, at andelen af embedded royalty forøges, således at CFC indkomsten udgør 35 pct. af datterselskabets indkomst, så har moderselskabet ikke foretaget CFC valget i tide, og hele datterselskabets indkomst kommer til beskatning.</p> <p>Da vurderingen af andelen af embedded royalty vil være baseret på en meget høj grad af skøn, mener Dansk Erhverv, at det virker forkert, at man skal fortabe retten til alene at medtage datterselskabets CFC indkomst ved beskatningen af moderselskabet.</p> <p>Dansk Erhverv påpeger, at der derfor bør være mulighed for at foretage dette tilvalg senere. Dette kan evt. begrænses til situationer, hvor moderselskabet har været inde og lave en reel vurdering af datterselskabets CFC indkomst - dvs. uden for tilfælde af uagtsomhed.</p>	



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Dansk Erhverv bemærker, at der efter høringsudkastets § 8 gives et step-up til handelsværdien for de aktiver, der som følge af forslaget om medregning af embedded royalty giver CFC indtægter.</p> <p>Der vil være adgang til at afskrive på denne overgangsværdi, men afskrivningerne er tvungne med 1/7 om året eller evt. en højere sats, hvis f.eks. beskyttelsen af et patent udløber mindre end 7 år efter lovens ikrafttræden.</p> <p>Dansk Erhverv påpeger, at hvis datterselskabet ikke har indtægter - det kan være et R&amp;D selskab, som moderselskabet lige har købt, og hvor det immaterielle aktiv ikke er taget hjem til Danmark - så betyder det, at 1/7 af afskrivningerne ikke kan modregnes i nogen indtægter, og der skabes heller ikke underskud til fremførsel, da afskrivningen ikke findes efter udenlandske regler. Dvs. i mange tilfælde kan værdien af step-up'en være meget begrænset.</p> <p>Dansk Erhverv mener derfor, at hensigten med step-up-reglen er fin, men afskrivningerne bør ikke være bundne - men frivillige, da overgangsreglen ellers i mange tilfælde ingen værdi har.</p> <p>Dansk Erhverv henviser til, at det i høringsudkastet anføres, at forslaget vurderes at medføre admini-</p>	<p>Der er i lovforslagets § 8, stk. 4, foretaget justeringer i forhold til høringsudkastet, der tager højde for den af Dansk Erhverv skitserede problemstilling.</p> <p>Team Effektiv Regulering har vurderet, at forslagene til ændring af CFC-reglerne medfører admini-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>strative konsekvenser for erhvervslivet for under 4 mio. kr. årligt.</p> <p>Det er imidlertid Dansk Erhvervs vurdering, at forslaget vil medføre administrative konsekvenser for erhvervslivet, der væsentligt overstiger de estimerede 4 mio. kr. årligt.</p> <p>I den henseende bemærkes det, at CFC-reglerne alene vil kræve at danske koncerner med aktiviteter i udlandet, hvori der handles med varer, der inkluderer et ”indlejret royaltyafkast” skal klassificere samtlige af deres immaterielle aktiver samt værdiansætte afkastet, der relaterer sig til disse immaterielle aktiver. Dette er en særdeles kompliceret og omkostningstung proces.</p> <p>Estimatet på 4 mio. kr. årligt bør således sammenholdes med en samlet balancesum fratrukket likvide midler for danske koncerner på ca. 11.642 mia. kr. hertil skal tillægges udenlandske koncerner med danske selskaber.</p>	<p>strative konsekvenser for erhvervslivet på under 4 mio. kr. årligt.</p> <p>Det skal bl.a. ses i lyset af, at forslaget kun vil berøre relativt få multinationale koncerner.</p> <p>Der er i lovforslaget taget højde for, at de foreslåede regler, særligt fsva. opgørelsen af anden indkomst fra immaterielle aktiver, vil medføre administrative konsekvenser for erhvervslivet. Dette er bl.a. årsagen til, at der foreslås en særlig opkøbsregel i selskabsskatte-lovens § 32, stk. 17, som indebærer en administrativ forenkling for virksomhederne, idet indkomst fra immaterielle aktiver erhvervet ved selskabsopkøb som udgangspunkt slet ikke omfattes af reglerne.</p> <p>Det er vurderingen, at CFC-reglerne på denne baggrund hverken i relation til reglernes anvendelsesområde eller deres administrative konsekvenser rækker videre, end hvad der er nødvendigt for at varetage de hensyn, der ligger bag regelsættet.</p> <p>Det anerkendes, at forslaget vil være forbundet med administrative udfordringer, særligt fsva. opgørelsen af anden indkomst fra immaterielle aktiver.</p> <p>I lovforslaget anføres det, at der særligt i perioden fra 2020-2022 vil være forøgede udgifter for Skatteforvaltningen. Disse forøgede udgifter skal bl.a. udmøntes i en udvidet vejledningsindsats, da der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>I høringsudkastets forslag til skattekontrollovens § 39, stk. 3, lægges der op til, at dokumentation skal indgives til Skatteforvaltningen samtidig med oplysningsskemaet. Dansk Erhverv henviser til, at det for selskaber med kalenderårsregnskab betyder, at indgivelse skal ske den 30. juni i året efter indkomståret udløb.</p> <p>Dansk Erhverv bemærker, at dette er en voldsom administrativ byrde at lægge oveni et normalt presset forløb for færdiggørelse og elektronisk indberetning af selvangivelser.</p> <p>Dansk Erhverv anbefaler i stedet følgende:</p> <p>Fristen for indgivelse af TP dokumentation bør ifølge Dansk Erhverv som minimum forlænges med 2 måneder, hvilket vil give noget bedre "arbejdsvilkår" for selskaberne og deres rådgivere. Det vil ligeledes være positivt for skatteforvaltningens egne indberetningssystemer, der plejer at være rigeligt belastet lige op til 30. juni.</p>	<p>vurderes at være et særligt behov for at prioritere samarbejde med virksomhederne i starten. Vejledningsindsatsen og dialogen med virksomhederne har til hensigt at sikre større regelefterlevelse og at håndtere og afklare nogle af de administrative udfordringer forbundet hermed.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Kravet om indgivelse af dokumentation bør konkretiseres og minimeres. Dansk Erhverv anbefaler, at det alene skal være local country file (for DK) uden bilag/appendiks, der skal indgives. Selv et reduceret krav bør ifølge Dansk Erhverv være fuldt ud tilstrækkelig til at fjerne usikkerheden om, hvornår den skriftlige dokumentation er færdiggjort og ligeledes lette Skatteforvaltningens mulighed for kontrol af dokumentationen og herunder lette udsøgningen. Både virksomheder og skatteforvaltningen vil formentlig drukne i dokumentation og administrative byrder, hvis der med lovforslaget lægges op, at det er virksomhedernes/koncerners samlede TP dokumentation – dvs. både Master File og alle Local Country Files, inkl. alle bilag/appendiks m.v. – der skal indsendes.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p>
<p><i>Danske Rederier</i></p>	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>Danske Rederier henstiller til, at lovgiver i bemærkningerne til lovændringen bekræfter, at tonnageskatteordningen vedbliver at være gældende for datterselskaber, der udøver rederivirksomhed, ved opgørelsen af CFC-indkomsten, sådan som det er bekræftet i bemærkningerne til L 213 (2006-07), s. 112; ”Datterselskaber, der udøver rederivirksomhed, kan opgøre indkomsten efter danske regler, herunder tonnageskattelovens bestemmelser.”</p>	<p>Lovforslaget foreslår ikke ændringer til forholdet mellem CFC-reglerne og tonnageskatningsreglerne i denne henseende, og det kan derfor bekræftes, at datterselskaber, der udøver rederivirksomhed, kan opgøre indkomsten efter danske regler, herunder tonnageskattelovens bestemmelser, hvis betingelserne herfor er opfyldt.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><i>Fast driftssted</i></p> <p>Danske Rederier anser det som positivt, at lovforslaget fastholder selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, 2. punktum, om udøvelse af erhverv om bord på et skib med hjemsted her i landet.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>Efter Danske Rederiers opfattelse indføres der med lovforslaget en væsentlig skærpelse af gældende dansk lovgivning for så vidt angår kravet om indsendelse af TP-dokumentation samtidig med oplysningsskemaet. TP-dokumentationens omfang er en stor opgave for både selskaber og myndigheder. Danske Rederier henstiller til, at behovet for/nytteværdien af, at der stilles krav til, at alle koncerninterne aftaler skal indsendes overvejes, særligt under hensyntagen af, at alle transaktionstyper er beskrevet i Master/Local File, og at Skattestyrelsen altid har mulighed for at spørge om yderligere oplysninger fra selskabet.</p> <p>I relation til tidsfristen for indsendelse af TP-dokumentationen kan der ifølge Danske Rederier være en udfordring i forhold til danske datterselskaber af udenlandske koncerner, fordi det udenlandske moderselskab ikke nødvendigvis vil udarbejde Master File før den lokale deadline, der f.eks. i England er den 31. december. Det er alene moderselskabet i koncernen,</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>der er i besiddelse af de nødvendige oplysninger til at kunne udarbejde en Master File.</p> <p>Endvidere angives som lovens formål at give Skatteforvaltningen forbedret adgang til at foretage skønsmæssig ansættelse for så vidt angår koncerninterne transaktioner i tilfælde af, at dokumentationen ikke er indsendt. Danske Rederier henstiller til, at det tydeliggøres, hvori skønsadgangen for myndighederne ændres, når anden relevant lovgivning mv. tages i betragtning (eksempelvis forvaltningslov, officialmaksimen mv.).</p> <p>Sluttelig henstiller Danske Rederier til, at det overvejes, om den obligatoriske indgivelse af TP-dokumentation bør medføre, at den udvidede ligningsfrist for kontrollerede transaktioner bortfalder. Erfaringsmæssigt skyldes det ikke kompleksitet, at TP-sager først afgøres ved udløbet af den udvidede ligningsfrist, men udelukkende det forhold, at Skatteforvaltningen først indkalder TP-dokumentationen efter udløbet af den ordinære ligningsfrist under henvisning til den udvidede frist. Skatteforvaltningen vil efter lovforslaget have den nødvendige information til rådighed på selvangivelsestidspunktet til at foretage den nødvendige risikovurdering og sagsudsøgning, hvorfor der ikke er behov for en</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p> <p>Det bemærkes endvidere, at tydeliggørelsen består i, at Skatteforvaltningen har adgang til at foretage en skønsmæssig ansættelse, hvis transfer pricing-dokumentationen ikke er udarbejdet rettidigt, og det foreslås samtidig, at dokumentationen kun kan anses for udarbejdet rettidigt, hvis den er indgivet senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	forlænget ligningsfrist til usikkerhed for skatteyder.	
DI	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>DI bemærker, at det i de seneste år er lykkedes Danmark sammen med mange andre lande i OECD at vedtage fælles robuste internationale skatteregler, eksempelvis i form af regler mod skatteundgåelse (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS).</p> <p>EU-landene har valgt, at flere af disse regler skal implementeres i EU via direktiver for at opnå mere ens regler. DI bakker klart op om vedtagelse af robuste fælles internationale skatteregler, som EU og Danmark følger. I det omfang landene er enedes om robuste internationale skatteregler, bør nationale særregler så vidt muligt undgås, og kun vedtages hvor der er særligt tungtvejende grunde. Hvis alle lande vedtager egne særregler, medfører det retsusikkerhed, dobbeltbeskatning og ekstra administrative byrder, som skader international samhandel, investeringer, jobs og landenes økonomi. Desuden er nationale særregler især en hindring for de mindre virksomheders udvidelse af aktivitet til andre lande. For Danmark som et lille eksportorienteret land er fælles internationale regler særligt vigtigt.</p> <p>DI er af den opfattelse, at der i bemærkningerne til høringsudkastet er en misforståelse af konsekven-</p>	<p>Skatteundgåelsesdirektivet er udtryk for et samlet politisk kompromis mellem 28 EU-lande.</p> <p>For Danmark var det i den sammenhæng afgørende, at der var tale om et minimumsdirektiv, således at det danske beskyttelsesniveau kunne opretholdes.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. den overordnede tilgang til implementeringen.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>serne for erhvervslivet af de foreslåede CFC-regler. Efter DIs opfattelse er de foreslåede regler ikke i tråd med god erhvervspolitik.</p> <p>CFC-regler adskiller sig fra andre regler mod international skatteundgåelse ved alene at regulere danske koncerner med udenlandske datterselskaber og ikke udenlandske koncerner med aktivitet i Danmark.</p> <p>CFC-beskatning indebærer, at danske koncerners datterselskaber i udlandet ud over den lokale selskabsskat i udlandet også skal betale ekstra dansk selskabsskat op til dansk niveau. I høringsudkastet anføres det, at forslaget ikke medfører væsentlig ekstra beskatning af danske koncerner, men det gælder efter DIs opfattelse ikke generelt og er desuden under forudsætning af, at virksomhederne tilpasser deres forretning efter forslaget, eksempelvis således at aktivitet i udlandet ikke flyttes mellem to lande.</p> <p>De foreslåede regler i høringsudkastet kan dermed stå i vejen for sunde forretningsmæssige beslutninger. Høringsudkastets regler vil skade et stort antal danske virksomheders konkurrenceevne i udlandet og dermed også skade danske koncerners muligheder for opkøb af udenlandske virksomheder.</p> <p>DI bemærker, at det i bemærkningerne til høringsudkastet anføres, at forslaget ikke har væsentlige ad-</p>	<p>foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ministrative konsekvenser for erhvervslivet. Efter DIs opfattelse er realiteten imidlertid, at danske koncerner med udenlandske datterselskaber påføres en væsentlig ekstra administrativ byrde.</p> <p>DI påpeger, at ingen andre lande har så brede CFC-regler, som også omfatter almindelig forretningsaktivitet i udenlandske datterselskaber, netop for ikke at skade landets eget erhvervslivs konkurrenceevne i udlandet.</p> <p>DI og en række virksomheder har været i omfattende dialog med Skatteministeriet om danske virksomheders forretningsmodeller internationalt. DI kvitterer for de tekniske justeringer, dette har afstedkommet. DI påpeger dog, at det desværre allerede i forbindelse med den dialog blev konstateret, at ønsket er at fastholde en tilgang til CFC-reglerne, som ingen andre lande har, og som indebærer, at CFC-reglerne helt unødvendigt rammer danske koncerners udenlandske aktivitet til skade for virksomhedernes internationale konkurrenceevne.</p> <p>Efter DIs opfattelse er det i fælles interesse at have stærke danske koncerner, som også står stærkt internationalt.</p> <p>Mange internationale koncerner betaler efter de almindelige internationale skatteregler hovedparten af selskabsskatten i det land, hvor hovedsædet ligger. Tilsvarende</p>	<p>Efter transfer pricing reglerne skal værdien beskattes dér, hvor den er skabt.</p> <p>De danske robuste værnsregler mod international skatteundgåelse, herunder CFC-reglerne er med til at sikre, at værdiskabelse i Danmark også beskattes her. Dette er en stor del af årsagen til, som DI</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>gælder, at mange danske koncerner med eksempelvis 95-99 pct. af det globale salg i udlandet alligevel betaler hovedparten af koncernens samlede globale selskabsskat i Danmark. Svækker man danske koncerners konkurrenceevne i udlandet med dansk CFC-skate, som udenlandske konkurrenter ikke betaler, er det ikke alene skadeligt for danske koncerner og danske jobs, men kan også have direkte negative konsekvenser for det danske selskabsskatteprovenu.</p> <p>Efter DI's opfattelse er løsningen, at høringsudkastet ændres, således, at de eksisterende danske CFC-regler erstattes med reglerne i skatteundgåelsesdirektivet inkl. direktivets bestemmelse om, at CFC-reglerne ikke skal finde anvendelse, når det kontrollerede udenlandske selskab viderefører en væsentlig økonomisk aktivitet, der understøttes af personale, udstyr, aktiver og lokaler.</p> <p>DI bemærker, at det vil medvirke til, at danske koncerner kan konkurrere internationalt på lige vilkår med andre europæiske koncerner.</p> <p>Det er umiddelbart DI's vurdering, at en sådan fuld implementering af CFC-reglerne i direktivet ikke vil betyde dansk tab af selskabsskatteprovenu.</p>	<p>selv pointerer, at mange danske koncerner, der har placeret deres værdiskabende aktiviteter i Danmark, også betaler hovedparten af deres selskabsskat her, selv om størstedelen af deres salg er i udlandet.</p> <p>Det er således afgørende for at beskytte det danske selskabsprovenu, at Danmark fortsat har en robust selskabsskattebase.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås ikke at indføre den såkaldte substanstest i dansk ret, og den provenumæssige vurdering heraf.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>DI henviser til, at hvis de aktuelle forhandlinger i OECD om beskatning af digital økonomi mv. (Søjle 1) og CFC-lignende global minimumsbeskatning mv. (Søjle 2) fører til vedtagelse af fælles internationale regler, som supplerer eller udvider CFC-reglerne i skatteundgåelsesdirektivet, vil DI bakke op om, at Danmark også følger disse regler. Danmark kan imidlertid umuligt forudsige den nærmere udformning og afgrænsning af OECD-regler om minimumsbeskatning og må derfor afvente udfaldet af forhandlingerne inden for nogle måneder.</p> <p>DI bemærker, at høringsudkastets udgangspunkt er, at danske koncerners datterselskaber og faste driftssteder bliver omfattet af CFC-reglerne, når mere end 1/3 af indkomsten i datterselskabet eller faste driftssted hidrører fra CFC-aktiver, dvs. immaterielle aktiver (f.eks. patenter og varemærker) eller finansiell indkomst. Det vil have den konsekvens, at danske koncerners virksomhed i udenlandske datterselskaber eller faste driftssteder i alle lande med lavere selskabsskat end den danske ovenpå den udenlandske selskabsskat pålægges en ekstra dansk skat op til niveauet for dansk selskabsskat, mens lokale konkurrenter i udlandet ikke pålægges skatten.</p> <p>DI påpeger, at høringsudkastet ikke tager højde for, at danske virksomheder internationalt set har</p>	<p>Nærværende lovforslag har til formål at sikre, at de danske CFC-regler lever op til minimumskravene i skatteundgåelsesdirektivet.</p> <p>Lovforslaget kan – som også anført af DI – således ikke forudskontere resultaterne af forhandlingerne i OECD om beskatning af den digitale økonomi.</p> <p>Det bemærkes, at der kun sker CFC-beskatning, hvis betingelserne herfor er opfyldt. Hvis betingelserne er opfyldt, sker der i overensstemmelse med reglernes formål og hensigt en beskatning op til dansk niveau af et datterselskabs indkomst.</p> <p>Lovforslaget indeholder en målretning og styrkelse af CFC-reglerne fsva. reglernes anvendelsesområde for indkomst fra immaterielle aktiver.</p> <p>Den udvikling, som DI henviser til, understreger behovet for målrettede og tidssvarende CFC-regler, der tager højde for, at en stadig større del af internationale koncerners indkomst kan henføres til immaterielle aktiver.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>en høj andel af indkomsten fra immaterielle aktiver. Det må antages, at det samme gælder danske koncerners udenlandske datterselskaber og faste driftssteder. Immaterielle aktiver udgør en stadig større del af virksomhedernes kapital og dermed også af virksomhedernes afkast af deres kapital. Forbruget af immaterielle rettigheder udgør i 2017 mere end 25 pct. af alt forbrug af kapital i de private virksomheder i Danmark. For industrien er andelen på mere end 60 pct. For medicinalindustrien nærmer andelen sig 90 pct. For industrien kan hovedparten af kapitalafkastet dermed henføres til immaterielle aktiver.</p> <p>DI bemærker, at erhverv med en høj grad af immaterielle aktiver bidrager med omkring 90 pct. af EUs handel samt en væsentlig del af beskæftigelsen og BNP.</p> <p>DI påpeger, at forslaget til CFC-reglerne som udgangspunkt rammer danske industrivirksomheder og andre virksomheder med omfattende forskning og udvikling.</p> <p>DI bemærker, at det også i bemærkningerne til høringsudkastet erkendes, at ”for koncerner, hvis virksomhed i betydeligt omfang er baseret på udnyttelse af koncernens egne immaterielle aktiver, ville den foreslåede udvidelse af definitionen af CFC-indkomst isoleret set kunne medføre en beskatning, der ikke kan anses for nødvendig med henblik på, at CFC-</p>	<p>Dette er også baggrunden for, at det i OECDs Base Erosion and Profit Shifting-rapport anbefaling 4 påpeges, at immaterielle aktiver udgør en særlig BEPS risiko, da disse aktiver nemt kan flyttes. I rapporten fremføres det endvidere, at indkomst fra immaterielle aktiver nemt kan manipuleres, fordi de kan blive udnyttet og distribueret på mange forskellige måder.</p> <p>Dette begrundes lovforslagets udformning, hvor der sikres robuste regler, der imødegår skatteundgåelse, bl.a. i de tilfælde hvor et immaterielt aktiv overføres internt i en koncern.</p> <p>Den målrettede definition af, hvilken indkomst fra immaterielle aktiver der skal medregnes til CFC-indkomsten, foreslås som en anerkendelse af, at danske koncerner kan have fornuftige forretningsmæssige grunde til at have forskningsaktiviteter placeret i mange forskellige lande.</p> <p>CFC-reglerne foreslås målrettet således, at indkomst fra immaterielle aktiver kun skal medregnes til CFC-indkomsten, hvis det immaterielle aktiv har flyttet beskatningssted, eller hvis det er oparbejdet af tilknyttede personer i andre</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>reglerne kan opfylde sin funktion som værn mod flytning af mobile indkomster til lande med lavere beskatning.”</p> <p>DI henviser til, at høringsudkastet formulerer en række undtagelser med henblik på at målrette reglerne. En undtagelse er, at CFC-beskatning begrænses til tilfælde, hvor indkomst fra immaterielle aktiver kan henføres til immaterielle aktiver, der ved overdragelse har ændret beskatningssted.</p> <p>Det vil efter DI's opfattelse betyde, at en dansk koncern, som af forretningsmæssige grunde flytter aktivitet fra et datterselskab i Polen til et datterselskab i Tjekkiet, kan blive omfattet af CFC-beskatning. Det samme gælder ved flytning mellem alle andre lande. Efter DI's opfattelse underkender høringsudkastet, at danske koncerner kan have gode forretningsmæssige grunde til at flytte aktivitet mellem datterselskaber i forskellige lande, eksempelvis efter opkøb af virksomhed for at indpasse i koncernens øvrige aktivitet eller som led i løbende forretningsmæssig optimering.</p> <p>DI bemærker, at det er kendetegnende for førende danske koncerner, som står stærkt internationalt, at der foretages en løbende optimering.</p> <p>DI bemærker, at høringsudkastet ligeledes formulerer undtagelser</p>	<p>lande. Reglerne foreslås dermed målrettet til situationer, hvor der er særlig risiko for skatteundgåelse.</p> <p>Konsekvensen heraf er, at danske koncerner i højere grad skal være opmærksomme ved flytning af immaterielle aktiver mellem lande, idet dette kan medføre risiko for CFC-beskatning.</p> <p>De foreslåede regler ses dog ikke at udgøre en hindring for, at danske koncerner løbende kan optimere og reorganisere driftsaktiviteter i forskellige lande.</p> <p>Transfer pricing reglerne og CFC-reglerne supplerer hinanden og varetager forskellige værnshensyn.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>om, at egen-oparbejdede immaterielle aktiver og immaterielle aktiver oparbejdet ved kontraktsforskning fra uafhængige tredjeparter ikke er omfattet af CFC-reglerne. Det betyder imidlertid, at danske koncerner bliver omfattet af CFC-reglerne, hvis forskningen er udarbejdet af koncernforbundne selskaber i andre lande.</p> <p>DI påpeger, at dette sker, uanset at transfer pricing-reglerne indebærer, at der ved køb af forskning fra koncernforbundne selskaber skal betales de samme priser som til uafhængige tredje-parter.</p> <p>DI mener derfor, at høringsudkastet underkender, at danske koncerner kan have gode forretningsmæssige grunde til at samle forskning i et eller flere koncernselskaber.</p> <p>DI bemærker, at høringsudkastet endvidere formulerer en undtagelse om, at afkast fra immaterielle aktiver i et selskab, som den danske koncern køber fra en uafhængig sælger, som udgangspunkt ikke beskattes som CFC-indkomst. Men dog således, at denne undtagelse ikke gælder, hvis mere end 50 pct. af det købte selskabs aktiver er CFC-aktiver, dvs. immaterielle og finansielle aktiver. Opkøbte vi-</p>	<p>Det er således ikke en forudsætning for CFC-beskatning, at transfer pricing-reglerne ikke er anvendt korrekt til at værdiansætte transaktioner mellem koncernforbundne selskaber.</p> <p>Immaterielle aktiver udgør dog, som anført ovenfor, en særlig risiko i forhold til skatteundgåelse. De foreslåede regler vil have den konsekvens, at immaterielle aktiver bør forblive placeret der, hvor de er udviklet. Dette ses ikke at hindre danske koncerners mulighed for at samle forskningsaktiviteter i et eller flere koncernselskaber.</p> <p>Foretages forskning delvist via kontraktsforskning fra koncernforbundne selskaber i andre lande, vil en del af indkomsten fra det immaterielle aktiv dog skulle medregnes til CFC-indkomsten. Det bemærkes dog, at der fortsat ikke sker CFC-beskatning, medmindre mere end 1/3 af datterselskabets indkomst er CFC-indkomst.</p> <p>Den foreslåede særlige opkøbsregel har til hensigt at sikre, at danske koncerner ikke stilles dårligere i den internationale konkurrence ved opkøb af selskaber.</p> <p>Den foreslåede regel er dog forbundet med en betingelse om, at det opkøbte selskab ikke i overvejende grad må være et CFC-selskab, hvilket vil være tilfældet, hvis mere end 50 pct. af selskabets aktiver er CFC-aktiver.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>denstunge virksomheder med omfattende forskning og udvikling, kan således være omfattet af CFC-reglerne. Også opkøbt aktivitet kan blive omfattet af CFC-beskatning, hvis aktiviteten efterfølgende flyttes til et andet land som nævnt ovenfor.</p> <p>DI henviser til, at det i høringsudkastet anføres, at undtagelsen vedrørende opkøb af virksomhed med højst 50 pct. CFC-aktiver vil finde anvendelse i "alle" tilfælde, hvor der ikke i særlig grad er indikationer for, at mobil indkomst inden opkøbet er flyttet til det pågældende selskab med henblik på skatteundgåelse.</p> <p>DI mener ikke, at denne antagelse er korrekt, idet opkøbte videns-tunge virksomheder med omfattende forskning og udvikling, kan være omfattet af CFC-reglerne.</p> <p>Supplerende bemærker DI, at så længe den købte aktivitet ikke er flyttet ud fra Danmark, ses der ikke grundlag for at sætte en øvre grænse for andelen af immaterielle og finansielle aktiver.</p> <p>DI bemærker, at de andre EU-lande, der også implementerer skatteundgåelsesdirektivets brede CFC-regel (model a), også følger skatteundgåelsesdirektivets undtagelse for virksomhed i datterselskaber, der viderefører en væsentlig økonomisk aktivitet, der understøttes af personale, udstyr, aktiver og lokaler.</p>	<p>Betingelsen har til formål at hindre, at opkøb af CFC-datterselskaber, der er oprettet udelukkende af skattemæssige årsager, undtages fra reglerne.</p> <p>Lovforslaget er dog justeret i denne henseende, således at det tydeliggøres, at der ved vurderingen af, om et selskabs aktiver udgør CFC-aktiver, tages højde for at immaterielle aktiver delvist kan være egen-oparbejdede eller oparbejdet i samme land, således at en forholdsmæssig del af det immaterielle aktiv skal anses som et "godt" aktiv og ikke et CFC-aktiv.</p> <p>Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret til FSR.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Efter DI's opfattelse bliver tilgangen i høringsudkastet med vedtagelse af brede CFC-regler, som derefter søges målrettet igennem smallere danske undtagelser, meget kompleks og påfører danske koncerners udenlandske datterselskaber og faste driftssteder omfattende administrative byrder og konkurrenceforvridende ekstra skat.</p> <p>DI henviser til Implementeringsrådets anbefalinger til implementering af skatteundgåelsesdirektivet af 14. marts 2017.</p> <p>Fra anbefalingerne citerer DI bl.a., at "Implementeringsrådet anbefaler overordnet, at Danmark så vidt muligt bør følge direktivet og ikke indføre eller beholde danske særregler, der går længere end direktivet. Dette vil styrke virksomhedernes retssikkerhed, begrænse de ekstra administrative byrder samt minimere risikoen for tvister og dobbeltbeskatning.</p> <p>Så vidt det er DI bekendt, er der ingen andre lande, der tilnærmelsesvist implementerer reglerne som Danmark.</p> <p>DI bemærker, at der er rejst spørgsmål om, hvorvidt CFC-reglerne i høringsudkastet kan være i</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>Det bemærkes, at det danske udgangspunkt for implementeringen afviger fra de øvrige EU-landes, idet der heller ikke i de nuværende danske CFC-regler gælder en substanstest.</p> <p>Det er vanskeligt at foretage en sammenligning landene imellem. En stor del af EU-landene havde således forud for vedtagelsen af skatteundgåelsesdirektivet slet ingen CFC-regler i national ret. Dette er sandsynligvis også årsagen til, at disse lande har gennemført en direktivnær implementering, da dette i sig selv vil være en stramning i forhold til deres gældende nationale regler.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>strid med den EUs traktatsikrede frie etableringsret og EU-reglerne om forskelsbehandling mv.</p> <p>DI henviser til, at det af skatteundgåelsesdirektivets præambels punkt 12 fremgår, at "... Af hensyn til de grundlæggende frihedsrettigheder bør indkomstkategorierne kombineres med en substansundtagelse, der tager sigte på i Unionen at begrænse reglernes virkninger til tilfælde, hvor CFC ikke viderefører en væsentlig økonomisk aktivitet. Det er vigtigt, at skatteforvaltninger og skattesubjekter samarbejder om at samle de relevante oplysninger om faktiske forhold og omstændigheder for at afgøre, om fritagelsesreglen skal finde anvendelse. Det bør være acceptabelt, at medlemsstaterne i forbindelse med gennemførelse af CFC-reglerne i deres nationale lovgivning anvender hvide, grå eller sorte lister over tredjelande, som er opstillet på grundlag af visse kriterier i dette direktiv og kan omfatte selskabsskatteniveau, eller anvender hvide lister over medlemsstater, som er opstillet på dette grundlag."</p> <p>DI henviser endvidere til høringsudkastets almindelige bemærkninger, hvori der henvises til OECDs Base Erosion and Profit Shifting-rapport handlingspunkt 3, der endvidere omtaler spørgsmålet om foreneligheden med EU-retten.</p> <p>DI påpeger, at OECD-rapporten imidlertid tager forbehold vedrørende den danske tilgang i høringsudkastet, og at rapporten nævner,</p>	<p>fsva. de foreslåede CFC-reglers forenelighed med EU-retten.</p> <p>Det er vurderingen, at de foreslåede regler – på samme måde som de allerede gældende regler – er i overensstemmelse med EU-retten. De foreslåede regler giver derfor ikke anledning til at kontakte EU-Kommissionen, da der på de pågældende punkter er tale om en videreførsel af gældende regler.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>at Danmark er det eneste tilfælde, hvor et land har valgt, at CFC-reglerne også skal gælde nationale datterselskaber for at kunne argumentere, at der ikke er forskelsbehandling af nationale og udenlandske datterselskaber i strid med EU-retten.</p> <p>DI påpeger, at den mest oplagte måde at opnå sikkerhed for, at de danske regler er i overensstemmelse med EU-retten er at erstatte de gældende danske CFC-regler med CFC-reglerne i direktivet, herunder med direktivets bestemmelse om, at CFC-reglerne ikke skal finde anvendelse, når det kontrollerede udenlandske selskab viderefører en væsentlig økonomisk aktivitet, der understøttes af personale, udstyr, aktiver og lokaler.</p> <p>Hvis det politisk måtte ønskes grundlæggende at fastholde høringsudkastet i den nuværende form, opfordrer DI til, at Danmark før fremsættelse af lovforslaget indgår i en dialog med EU-Kommissionen om de foreslåede danske regler med henblik på at opnå en højere grad af vished for, at de danske regler er holdbare og ikke risikerer at blive underkendt af EU-Domstolen som i strid med EU-retten.</p> <p>DI bemærker, at høringsudkastet ikke afspejler, at immaterielle aktiver har væsentligt forskellige egenskaber. Danske koncerner med virksomhed, der i høj grad er base-</p>	<p>Det vurderes, at forslaget tager højde for, at forskellige immaterielle aktiver oparbejdes på forskellige vis. Det er vanskeligt at se, at</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ret på varemærker, påpeger, at høringsudkastet ikke tager højde for den væsentligt anderledes forretningsmæssige natur af varemærker i forhold til patenter.</p> <p>DI bemærker, at høringsudkastets regler om skattemæssige indgangsværdier bør ændres eller suppleres af regler om, at virksomhederne kan vælge, at de omhandlede immaterielle aktiver i stedet for at give ret til afskrivning ikke behandles som CFC-aktiver.</p> <p>DI bemærker endvidere, at reglen i høringsudkastets § 8 om, at de omfattede immaterielle aktiver skal anses for afskrevet maksimalt, er uhensigtsmæssig i de tilfælde, hvor et omfattet immaterielt aktiv endnu ikke er færdigudviklet til kommerciel brug og derfor endnu ikke genererer indkomst.</p> <p>DI opfordrer til, at det i forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 6-7, præciseres, at der ved beskattningen af indkomst fra finansiel leasing også er fradrag for omkostninger relateret til den finansielle leasing, herunder eventuelle omkostninger ved back-to-back leasing.</p>	<p>en virksomhed baseret på varemærker ikke skulle kunne anvende de foreslåede regler.</p> <p>Den foreslåede overgangsregel i høringsudkastets § 8 har til formål at reducere forslagets konsekvenser for immaterielle aktiver, der allerede er flyttet på tidspunktet for lovens ikrafttræden, når disse aktiver som følge af de foreslåede ændringer kan blive omfattet af CFC-reglerne. Der ses ikke grundlag for fuldstændig at fritage sådanne aktiver for fremtidig CFC-beskatning.</p> <p>I det fremsatte lovforslag er der dog foretaget en justering af afskrivningsreglerne for immaterielle aktiver omfattet af overgangsreglen. Ændringen tager højde for situationer, hvor et immaterielt aktiv endnu ikke er færdigudviklet og derfor genererer lav eller ingen indkomst. Ændringen har til formål at sikre, at afskrivninger i sådanne tilfælde ikke fortabes.</p> <p>Det følger af forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 7, at skattepligtig indkomst fra finansiel leasing skal medregnes til CFC-indkomsten.</p> <p>Det følger af bestemmelsen, at det er den skattepligtige nettoindkomst (opgjort efter danske regler), der er CFC-indkomst.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>DI bemærker, at nr. 6 kun vedrører skattemæssige fradrag, der relaterer sig til indkomst omfattet af nr. 1-5.</p> <p>DI henviser til den foreslåede bestemmelse til selskabsskattelovens § 32, stk. 16, om valg af opgørelsesmetode for CFC-indkomst.</p> <p>DI bemærker, at det fremgår af forslaget 4. pkt., at det er det ultimative moderselskab, der vælger metode.</p> <p>DI påpeger, at dette kan læses som det øverste CFC-selskab, men at det også kan læses som administrationsselskabet. Afhængigt af, hvordan det læses, kan konsekvensen være, at det fælles moderselskab skal bestemme, hvilken metode der skal anvendes til opgørelsen af CFC-indkomsten i eksempelvis to underliggende CFC-moderselskaber.</p> <p>DI bemærker, at dette er kommercielt og administrativt uhensigtsmæssigt i store koncerner, og at det derfor i bemærkningerne til loven bør præciseres/bekræftes, at der er tale om det ultimative CFC-moderselskab altså skattesubjektet for CFC-beskatningen.</p> <p>DI henviser til den foreslåede bestemmelse til selskabsskattelovens § 32, stk. 18.</p> <p>DI mener, at betingelsen om, at ikke mere end 50 pct. af selskabets</p>	<p>Efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 16, 4. pkt., vil valget skulle tages af det ultimative moderselskab i en sambeskatning, og valget vil være bindende for samtlige CFC-moderselskaber i sambeskatningen.</p> <p>Det bemærkes, at det typisk også vil være det ultimative moderselskab, der vil blive anset som moderselskab efter CFC-reglerne.</p> <p>Det foreslås i lovforslaget, at valget vil skulle være bindende for det ultimative moderselskab for at hindre såkaldt ”cherry picking”, og at valget skal gælde alle datterselskaber i koncernen.</p> <p>Hvis der var mulighed for, at moderselskabet kunne vælge individuelt i forhold til hvert enkelt datterselskab, om det kun er CFC-indkomsten eller hele datterselskabets indkomst, der undergives CFC-beskatning i moderselskabet, vil det give mulighed for skattemæssigt begrundet tilrettelæggelse af koncernens aktiviteter.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til DI's bemærkning ovenfor.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>aktiver må være CFC-aktiver, bør fjernes, idet den ikke kan begrundes i CFC-reglernes formål.</p> <p><i>Fast driftssted</i> DI bakker op om, at Danmark følger den internationale standard i OECD's modeloverenskomst og bakker derfor op om den foreslåede lovændring.</p> <p><i>Endelige underskud</i> DI bakker op om, at de danske regler bringes i overensstemmelse med EU-retten i henhold til EU-Domstolens praksis.</p> <p>DI anser det for bekymrende, at det stilles som krav, at underskuddet kunne være anvendt efter selskabsskattelovens § 31 A. Efter DI's opfattelse bør målet være, at der gives fradrag for underskud i samme grad, som var underskuddet opstået i et dansk datterselskab.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i> Efter lovforslaget skal transfer pricing-dokumentationen ikke længere først indgives efter anmodning fra skatteforvaltningen med 60 dages frist, men skal generelt</p>	<p>Formålet med forslaget til selskabsskattelovens § 31 E er alene at justere de danske regler, således at der gives adgang til fradrag for underskud i udenlandske datterselskaber mv., i det omfang dette er et krav efter EU-retten. Formålet er ikke at indføre en fradragsret for udenlandske underskud på fuldstændig lige fod med underskud i danske selskaber. Dette er baggrunden for, at det stilles som betingelse, at underskuddet skal kunne have været anvendt efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A om international sambeskatning.</p> <p>Efter gældende regler skal virksomhederne løbende udarbejde og senest færdiggøre transfer pricing-dokumentationen på tidspunktet</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>indgives sammen med oplysnings-skemaet.</p> <p>Det er DI's opfattelse, at dette krav er forbundet med en væsentlig ekstra administrativ byrde for virksomhederne.</p> <p>Hertil kommer en bekymring for, at transfer pricing-dokumentation generelt omfatter særdeles forretningsfølsomme oplysninger, som kan være ekstra kritiske at afgive på et tidligere tidspunkt. DI udtrykker desuden bekymring for, at disse oplysninger mere generelt (i videre omfang) på det tidligere tidspunkt, mens oplysningerne stadig er særligt aktuelle og dermed forretningsfølsomme, kan blive udvekslet fra de danske skattemyndigheder til myndighederne i andre lande.</p>	<p>for indgivelse af oplysningsskemaet, og på begæring skal dokumentationen indsendes til Skatteforvaltningen inden for en frist på 60 dage. Lovforslaget indebærer således blot, at indsendelse af den udarbejdede transfer pricing-dokumentation konkret skal ske.</p> <p>Det anerkendes dog, at selve indsendelsen kan være tidkrævende, og at den i sig selv kan give administrative byrder for virksomhederne. Lovforslaget er derfor justeret, således at dokumentationen vil være indgivet rettidigt, såfremt den er indgivet senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet. Dette vil give den samme frist for indsendelse, som hvis Skatteforvaltningen havde anmodet om indsendelse på tidspunktet for indsendelse af oplysningsskemaet.</p> <p>Skatteforvaltningen håndterer dagligt sensitiv information og er derfor også underlagt en udvidet tavshedspligt. Denne tavshedspligt iagttages også i samarbejdet med myndigheder i andre lande, og dette ændrer lovforslaget ikke på. Såvel dobbeltbeskatningsoverenskomsterne, de bilaterale aftaler om udveksling af information på skatteområdet, Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet, som den multilaterale konvention om administrativ bistand i skattesager indeholder således udtrykkelige bestemmelser om fortrolighed</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>I tilfælde, hvor danske selskaber ejes af et udenlandsk moderselskab, foreligger der endvidere ikke nødvendigvis en masterfile på oplysningstidspunktet på grund af senere frist i udlandet. Såfremt forslaget fremmes, vil det derfor være relevant at forlænge de danske frister for indgivelse af oplysningsskema eksempelvis til 12 måneder og samtidig koordinere med fristerne for indgivelse af land for land-rapport, jf. skattekontrollovens § 48, stk. 2.</p> <p>DI ser ikke noget væsentligt behov for at fremrykke fristen for indsen-</p>	<p>For at kunne håndtere det store mængde af materiale, er det hensigten, at der udvikles et særskilt flow i selskabsskattesystemet (DIAS). Dette vil kunne medvirke til at understøtte, at adgangen til data i flowet bliver begrænset til brugere, som har et arbejdsbetinet behov for at se materialet.</p> <p>Lovforslaget ændrer ikke på, at virksomhederne kan opleve at skulle aflevere transfer pricing-dokumentation, selvom fristen for aflevering af dokumentation i moderselskabets hjemland endnu ikke er udløbet. Efter de gældende regler kan transfer pricing-dokumentation, således allerede i dag indkaldes med en frist på 60 dage, uanset eventuelle andre frister i det land, hvor moderselskabet er hjemmehørende.</p> <p>Hertil kommer, at transfer pricing-dokumentationen – både den lokale dokumentation og fællesdokumentationen – skal udarbejdes løbende, jf. skattekontrollovens § 39, stk. 3, idet der ellers vil være en betydelig risiko for, at afregningspriserne ikke er korrekte, og dermed at oplysningsskemaet heller ikke er korrekt.</p> <p>Transfer pricing-dokumentationen skal allerede efter de gældende regler udarbejdes løbende og senest</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>delse af transfer pricing-dokumentationen og anmoder om, at forslaget skrinlægges.</p> <p>I høringsudkastet foreslås det tydeliggjort, at der kan foretages en skønsmæssig ansættelse af skatteforvaltningen i transfer pricing-sager, hvis den særlige transfer pricing-dokumentation ikke er udarbejdet rettidigt, dvs. senest ved udløbet af oplysningsfristen. Uanset om den skattepligtige efterfølgende udarbejder supplerende dokumentation, har skatteforvaltningen ifølge bemærkningerne i høringsudkastet derfor mulighed for at foretage en skønsmæssig ansættelse.</p> <p>Efter DIs opfattelse, bør den tidsmæssige fremrykkelse af fristen for indlevering af transfer pricing-dokumentationen ikke påvirke kravene til en skønsmæssig ansættelse. Hvorvidt skatteforvaltningen kan foretage en skønsmæssig ansættelse bør i overensstemmelse med de almindelige forvaltningsretlige principper afhænge af de oplysninger, skatteforvaltningen har adgang</p>	<p>færdiggøres på tidspunktet for indgivelse af oplysningsskemaet. Når der samtidig stilles krav om indsendelse af dokumentationen, vil det sikre, at der ikke opstår tvivl om, hvilket dokumentationsgrundlag, der foreligger på oplysnings-tidspunktet.</p> <p>Af hensyn til at give tid til at samle dokumentationen er lovforslaget dog justeret, således at dokumentationen først skal indsendes 60 dage efter udløbet af fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>til på det tidspunkt, hvor afgørelsen træffes.</p> <p>Såfremt hensigten med lovforslaget er at vedtage regler på skatteområdet, som fraviger de almindelige forvaltningsretlige principper, bør konsekvenserne heraf efter DI's opfattelse undersøges og beskrives nærmere, herunder i forhold til betydningen i en eventuel administrativ klagesag eller ved prøvelse for domstolene.</p> <p>Hvis lovgivningen ændres, så Skatteforvaltningen er i besiddelse af den fulde transfer pricing-dokumentation allerede på tidspunktet for virksomhedernes indgivelse af oplysningsskema, bør den særligt forlængede ligningsfrist, jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, ifølge DI ophæves eller forkortes. DI anfører, at virksomheder har oplyst, at erfaringen er, at Skatteforvaltningen først indkalder transfer pricing-dokumentationen efter udløbet af den ordinære ligningsfrist og derfor ikke bruger længere tid på selve sagsbehandlingen af disse sager.</p>	<p>Der gælder ikke blot en forlænget ligningsfrist vedrørende kontrolrede transaktioner som følge af, at Skatteforvaltningen ikke modtager den fulde transfer pricing-dokumentation samtidig med oplysningsskemaet. Den forlængede ligningsfrist har således i særlig grad sammenhæng med, at denne type sager ofte er omfangsrige, særdeles komplicerede, tidskrævende og forudsætter indhentelse af yderligere oplysninger fra virksomhederne, hvortil kommer, at sagerne undertiden kræver udveksling af oplysninger med udlandet. Endvidere vil en vurdering af, om armslængde princippet er overholdt, ofte kræve en sammenholdelse af flere års regnskabsoplysninger.</p> <p>Disse forhold ændrer lovforslaget ikke på.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Efter EU-Domstolens dom C-382/16 Hornbach-Baumarkt har DI tidligere foreslået, at reglerne om transfer pricing-dokumentation vedrørende rent danske transaktioner som udgangspunkt ophæves, således at krav om dokumentation vedrørende rent danske transaktioner begrænses til de få særlige tilfælde, hvor det er relevant. DI opfordrer til, at denne regelændring medtages i lovforslaget.</p> <p>Det følger af skattekontrollovens § 39, stk. 2, at den skattepligtige ikke skal udarbejde skriftlig dokumentation for kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige. DI foreslår, at Danmark på linje med Sverige lovgiver om, at danske selskaber med kontrollerede transaktioner under 5 mio. kr. anses for uvæsentlige i forhold til skattekontrollovens § 39, stk. 2.</p> <p><i>Opbevaringsperioden efter skatteindberetningsloven</i></p> <p>DI bakker op om, at de danske regler bringes i overensstemmelse med de internationale standarder.</p>	<p>Det vil blive undersøgt, om der er grundlag for at lempe reglerne for rent danske transaktioner.</p> <p>Hvilke typer af transaktioner, der omfattes af denne undtagelse, fremgår af bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018 om dokumentation af prisfastsættelsen af kontrollerede transaktioner. Det er opfattelsen, at der ikke generelt bør ske en undtagelse for transaktioner under 5 mio.kr.</p>
<p><i>Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering (TER)</i></p>	<p><i>Generelle bemærkninger</i></p> <p>TER vurderer, at høringsudkastet medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet. Disse konsekvenser vurderes at være under 4 mio. kr. årligt, hvorfor de ikke kvantificeres nærmere.</p>	<p>TERs vurdering fremgår af lovforslaget.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>TER bemærker, at der i høringsudkastet ikke er indarbejdet en vurdering af efterlevelsen af de agile principper for erhvervsrettet regulering.</p> <p>TER opfordrer til, at dette indarbejdes forud for fremsættelsen.</p>	<p>Det vurderes, at principperne for agil, erhvervsrettet regulering ikke er relevante for lovforslaget. Lovforslaget indeholder alene ændringer til den materielle skattelovgivning, hvilket ikke umiddelbart har konsekvenser for erhvervslivets muligheder for at teste, udvikle og anvende nye digitale teknologier og forretningsmodeller.</p> <p>Vurderingen er indarbejdet i lovforslaget.</p>
<i>Forsikring &amp; Pension</i>	<p><i>Fast driftssted</i></p> <p>Forsikring og Pension noterer sig, at den gældende bestemmelse i selskabsskattelovens § 2, stk. 7, der blev indsat ved lov nr. 725 af 8. juni 2018, foreslås videreført uændret som selskabsskattelovens § 2, stk. 6.</p>	
<i>FSR – danske revisorer</i>	<p><i>CFC-reglerne</i></p> <p>FSR - danske revisorer (FSR) kvitterer for, at nogle af de bekymringer, som blev udtrykt i forbindelse med behandlingen af L 28 i 2018, er imødekommet. FSR er imidlertid af den opfattelse, at det foreslåede regelsæt er kompliceret og indebærer stor risiko for fejl på grund af reglernes kompleksitet og i visse tilfælde skønsmæssige karakter. Det er positivt, at reglernes anvendelsesområde målrettes, men det bør begrænses yderligere.</p>	<p>Forslaget vurderes at have den rette balance mellem på den ene side målrettede regler, der ikke utilsigtet rammer situationer, som det ikke er hensigten at ramme, og på den anden side regler, der udgør et effektivt værn mod skatteundgåelse og derved sikrer, at Danmark fortsat har en robust selskabsskattebase.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR bemærker, at det i høringsudkastets indledende bemærkninger er anført, at CFC-reglernes formål er, at ”der i moderselskabets hjemland sker beskatning af værdier, der er skabt i hjemlandet.” De foreslåede regler er imidlertid formuleret sådan, at værdier skabt i andre lande end Danmark også undergives dansk beskatning, hvilket går videre end hensynet til dansk beskatning kræver.</p> <p>FSR anfører, at formålet i stedet kunne opfyldes ved at implementere direktivets ”substanstest”, sådan at et selskab med reelle forretningsmæssige aktiviteter i udlandet ikke beskattes i Danmark. Det vil endvidere have den fordel, at danske koncerner ligestilles med deres konkurrenter i andre EU-lande, der har eller planlægger at implementere ”substanstesten”.</p> <p>FSR bemærker, at en trust eller en selvejende institution, der er et ”selvstændigt skattesubjekt”, efter høringsudkastet vil kunne være et CFC-datterselskab, hvis moderselskabet har ret til mere end halvdel af overskuddet. Da CFC-selskabet skal være et selvstændigt skattesubjekt, må de danske regler for at kunne anses for en fond skulle opfyldes, herunder at midlerne er uigenkaldeligt udskilt til fonden. FSR anmoder om uddybning af, hvordan et dansk moderselskab i disse tilfælde kan have ret</p>	<p>Det har altid været et element i de danske CFC-regler, at danske koncerner omfattes af reglerne, såfremt mobile aktiver i selskaber under koncernens kontrol flyttes til lande med lavere beskatning. Det er derfor ikke afgørende, om aktiverne er flyttet direkte fra Danmark.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Dansk Erhverv og DI.</p> <p>Det er et krav efter skatteundgåelsesdirektivet, at medlemsstaternes CFC-regler skal finde anvendelse i forhold til alle enheder, der er selvstændige skattesubjekter, hvilket er baggrunden for, at f.eks. trusts principielt vil kunne være CFC-selskaber efter de foreslåede regler. Det bemærkes i den forbindelse, at lovforslaget ikke ændrer ved den eksisterende praksis om, hvornår udenlandske enheder vil skulle anses for selvstændige skattesubjekter, herunder i relation til f.eks. enheder med betegnelsen ”trust”.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>til halvdelen af overskuddet fra fonden.</p>	<p>Det bemærkes endvidere, at det er vurderingen, at det næppe i praksis vil være sædvanligt forekomme, at der er tillagt et selskab en juridisk ret til overskuddet i en trust eller en selvejende institution. Der gælder imidlertid ikke internationalt bindende regler om, hvilke former for juridiske enheder der kan etableres. Når f.eks. en trust og en selvejende institution kan være et CFC-selskab sikres det, at der tages højde for de forskellige retstraditioner landene imellem, og at anvendelse af sådanne – i dansk sammenhæng – usædvanlige juridiske enheder/konstruktioner ikke vil kunne benyttes til at omgå CFC-reglernes formål.</p> <p>Afgørelsen af, om – og i givet fald i hvilket omfang – et selskab har ret til overskuddet i enheder som en trust eller en selvejende institution, vil afhænge af en konkret bedømmelse, hvor det navnlig vil være relevant, om det af trustens eller den selvejendes institutions stiftelsesdokument eller vedtægter fremgår, at der for selskabet består et retskrav på at oppebære en andel af overskuddet.</p> <p>Dette kan både være i form af en ret til en vis løbende overskudsandel eller en vis andel af løbende uddelinger. Der vil herved skulle lægges vægt på, om der foreligger et retskrav på en andel af trustens eller den selvejende institutions overskud, uanset hvordan dette overskud betegnes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om, at det oplyses, om der kun vil skulle være ret til halvdelen af overskuddet i de år, hvor fonden eventuelt udlodder til moderselskabet, og om der kun skal medregnes udlodninger, der foretages af overskuddet i modsætning til egenkapitalen. FSR anmoder endvidere om eksempler på, hvornår et dansk selskab har ret til 50 pct. af overskuddet fra en trust eller en selvejende institution.</p>	<p>Ikke blot stiftelsesdokumentet og/eller vedtægterne vil kunne inddrages ved bedømmelsen, idet det også må tillægges vægt, hvis der er andre omstændigheder eller aftaler, der i praksis gør, at der foreligger en ret til andel i overskuddet i trusten eller den selvejende institution.</p> <p>Det afgørende er ikke, om der i et konkret år faktisk sker hel eller delvis udlodning af overskuddet. Hvad angår spørgsmålet, om udlodningerne skal foretages af overskuddet i modsætning til egenkapitalen, bemærkes, at det ikke er afgørende, om de beløb, der udbetales i en bestemt periode, kan henføres til årets overskud eller helt eller delvist består af opsparet overskud fra tidligere år. Det bemærkes i den forbindelse, at CFC-reglerne tilsigter at værne mod, at aktiver kunstigt placeres i lande med lav beskatning med henblik på at opnå en sådan lav beskatning af den fremtidige indkomst fra de pågældende aktiver. Det er derfor retten til andel i CFC-selskabets løbende overskud, herunder eventuelt opsparet overskud, der er relevant i relation til CFC-reglerne. Dette indebærer omvendt, at det som udgangspunkt ikke vil være relevant, hvorledes der skal forholdes med hensyn til udlodninger af den oprindeligt indskudte kapital (grundkapitalen) i den selvejende institution ved dennes opløsning.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR bemærker, at det af høringsudkastets forslag til selskabsskatte-lovens § 32, stk. 1, nr. 1, 4. pkt., følger, at der ved moderselskabets direkte eller indirekte nedbringelsen af ejerandelen i datterselskabet skal medregnes den indkomst, som datterselskabet ville have oppebåret, hvis moderselskabet havde afstået samtlige aktiver og passiver. FSR anmoder om af få oplyst, om der er tilsigtet en forskel i forhold til høringsudkastets forslag til selskabsskatte-lovens § 32, stk. 10, 1. pkt., hvori det anføres, at afståelsen skal anses for at være sket til handelsværdien.</p> <p>FSR bemærker, at høringsudkastets forslag til selskabsskatte-lovens § 32, stk. 1, nr. 1, 4. pkt., efter sin ordlyd indebærer, at der ved moderselskabets direkte eller indirekte nedbringelse af ejerandelen ved opgørelsen af indkomstbetingelsen ”medregnes den indkomst, som datterselskabet ville have oppebåret, hvis det havde afstået samtlige aktiver og passiver på samme tidspunkt”. Efter ordlyden synes det således ikke muligt at begrænse beskatningen til CFC-aktiverne. Bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse kan dog give</p>	<p>Hvad angår FSRs ønske om, at anvendelsen på en trust eller en selvejende institution illustreres med eksempler, henvises til bemærkningerne ovenfor.</p> <p>Det er nu også i lovforslagets § 32, stk. 1, nr. 1, 4. pkt., præciseret, at overdragelsen skal anses for at være sket til handelsværdien.</p> <p>Efter bestemmelsen i forslaget til selskabsskatte-lovens § 32, stk. 1, nr. 1, sker beskatning efter CFC-reglerne kun, hvis datterselskabets CFC-indkomst udgør mere end 1/3 af den samlede skattepligtige indkomst (den såkaldte indkomstbetingelse). Bestemmelsen vedrører således ikke fastlæggelsen af, hvilken indkomst der skal beskattes som CFC-indkomst, men derimod spørgsmålet om, hvorvidt betingelserne for CFC-beskatning overhovedet er opfyldt. Den indkomst, der skal beskattes i moderselskabet ved direkte eller indirekte nedbringelse af ejerandelen, når betingelserne for CFC-beskatning</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>det indtryk, at det modsatte er tilfældet.</p> <p>FSR opfordrer til, at det i bemærkningerne til selskabsskattelovens § 32, stk. 1, nr. 1, 5. pkt., beskrives, hvad der er konsekvenserne af, at selskabsskattelovens § 32, stk. 10, 2.-8. pkt., finder anvendelse, når et moderselskab nedbringer sin ejerandel.</p> <p>FSR anmoder i den forbindelse om en bekræftelse af, at aktiver og passiver ikke skal anses for afstået</p>	<p>er opfyldt, skal i givet fald fastlægges efter den foreslåede bestemmelse i § 32, stk. 10.</p> <p>Når det skal vurderes, om betingelsen i § 32, stk. 1, nr. 4, er opfyldt i tilfælde, hvor der er sket direkte eller indirekte afståelse af ejerandele i datterselskabet, skal avancer og tab på aktiver og passiver medregnes som CFC-indkomst på helt samme måde, som hvis datterselskabet selv havde afstået de pågældende aktiver og passiver, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 5. Da § 32, stk. 1, nr. 4, vedrører CFC-indkomstens andel af datterselskabets samlede skattepligtige indkomst, skal avancer og tab på samtlige aktiver og passiver medregnes ved opgørelsen af den samlede skattepligtige indkomst, således at det er muligt at fastlægge forholdet mellem CFC-indkomsten og den samlede skattepligtige indkomst.</p> <p>Lovforslagets bemærkninger er tydeliggjort for at undgå den uklarhed, som FSR omtaler.</p> <p>Lovforslaget er justeret, således at det i selskabsskattelovens § 32, stk. 1, nr. 1, 5. pkt., alene anføres, at § 32, stk. 10, 3.-8. pkt., finder tilsvarende anvendelse. I relation til vurderingen af, om indkomstbetingelsen i § 32, stk. 1, nr. 1, er opfyldt, giver det således ikke mening at henvise til § 32, stk. 10, 2. pkt., der specifikt vedrører spørgsmålet om, hvilken andel af indkomsten i datterselskabet, der skal beskattes i</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>i forhold til indkomstbetingelsen, hvis nedbringelsen af ejerandelen skyldes overdragelser til nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, eller et sambeskattet selskab, jf. selskabsskattelovens § 31.</p> <p>FSR anmoder endvidere om en bekræftelse af, at det alene vil være CFC-aktiver, der skal anses for afstået ved nedbringelse af moderselskabets ejerandel i relation til indkomstbetingelsen i selskabsskattelovens § 32, stk. 1, nr. 1, såfremt moderselskabet efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 15, har valgt kun at medregne indkomst af CFC-aktiver.</p>	<p>moderselskabet, når der sker nedbringelse af ejerandelen, og betingelserne for CFC-beskatning – herunder indkomstbetingelsen i § 32, stk. 1, nr. 1 – er opfyldt.</p> <p>Om virkningen af, at de pågældende punktummer finder tilsvarende anvendelse, henvises til bemærkningerne til lovforslagets forslag til § 32, stk. 10, 3.-8. pkt. Det kan bekræftes, at det bl.a. medfører, at aktiver og passiver ikke skal anses for afstået i forhold til indkomstbetingelsen, hvis nedbringelsen af ejerandelen skyldes overdragelser til nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, eller et sambeskattet selskab, jf. selskabsskattelovens § 31. Det fremgår af henvisningen til, at § 32, stk. 10, 6. pkt., finder tilsvarende anvendelse. Det bemærkes dog, at det af henvisningen til § 32, stk. 10, 8. pkt., følger, at der skal ske en forholdsmæssig medregning af gevinst og tab på datterselskabets aktiver og passiver.</p> <p>Det kan ikke bekræftes. Ved nedbringelse af moderselskabets ejerandel skal der som nævnt ovenfor i relation til indkomstbetingelsen i selskabsskattelovens § 32, stk. 1, nr. 1, ske en opgørelse af gevinst og tab ved datterselskabets afståelse af samtlige aktiver og passiver. Det skyldes, at vurderingen af, om indkomstbetingelsen er opfyldt, nødvendiggør, at der både opgøres en CFC-indkomst og en samlet skattepligtig indkomst for datterselskabet. Det ville således være en</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om at få oplyst, om eksisterende fritagelser for finansielle selskaber meddelt af Skatterådet efter den gældende bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 2, 2. pkt., vil kunne opretholdes efter ikrafttræden af forslaget om at ophæve denne bestemmelse og erstatte den med en objektiv fritagelsesregel.</p> <p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at definitionen af immaterielle aktiver omfattet af selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 3, er anderledes end definitionen af immaterielle aktiver omfattet af afskrivningsloven § 40, stk. 2</p> <p>FSR henviser til, at det af høringsudkastets bemærkninger fremgår, at et selskab vil kunne være indehaver af immaterielle aktiver, også selv om der er tale om begrænsede rettigheder, f.eks. hvis selskabet har erhvervet en eksklusiv ret til at bruge et varemærke i et geografisk afgrænset område. FSR anmoder om, at det bekræftes, at der ikke</p>	<p>væsentlig skærpelse af indkomstbetingelsen, hvis FSRs forståelse blev lagt til grund.</p> <p>Sådanne fritagelser vil ophøre, når den nye affattelse af selskabsskattelovens § 32, stk. 2, har virkning, dvs. med virkning fra indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2020 eller senere, jf. lovforslagets § 8, stk. 2.</p> <p>Det er ikke hensigten med lovforslaget at ændre på, hvilke immaterielle rettigheder der omfattes af regelsættet. Selskabsskattelovens § 32, stk. 5, indeholder en udtømmende opregning af de indtægter, der medregnes til CFC-indkomsten, og hvis en immateriel rettighed ikke er omfattet af opregningen i § 32, stk. 5, nr. 3, skal afkast heraf således ikke medregnes til CFC-indkomsten.</p> <p>Det kan bekræftes, at selskabet i det af FSR nævnte eksempel, som antages at vedrøre en situation, hvor der ikke er overdraget ejerrettigheder over det immaterielle aktiv til selskabet, og hvor selskabet betaler en løbende royalty for retten til at bruge f.eks. moderselskabets varemærke, ikke vil være indehaver af en immateriel rettighed, hvis afkast kan henføres til CFC-indkomsten. Der vil i sådanne til-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>tænkes på situationer, hvor der betales løbende for retten, eksempelvis i form af en løbende royalty.</p> <p>FSR påpeger, at det i relation til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 3, kan være ufatteligt svært at opgøre den værdi, som kan henføres til den del af et immaterielt aktiv, der er erhvervet fra et koncernselskab i et andet land. Derudover kan der også opstå et dokumentationsproblem, når der i overdragelsesaftalen ikke er en præcis angivelse af, til hvilket niveau det immaterielle aktiv var udviklet på overdragelsestidspunktet, f.eks. hvis overdragelsen fandt sted før ikrafttrædelsen af det foreslåede regelsæt. FSR foreslår derfor en undtagelsesregel, hvorefter CFC-selskabet skal anses for at have oparbejdet hele det immaterielle aktiv selv, såfremt overdragelsen fra et koncerninternt selskab ligger et vist antal år tilbage i tid.</p>	<p>fælde efter almindelige transfer pricing principper kunne ske korrektion af størrelsen af den løbende royalty, hvis den ikke svarer til værdien efter armslængdeprincippet. Det bemærkes, at det vil bero på en konkret vurdering, om der er overdraget ejerrettigheder over det pågældende immaterielle aktiv, eller om der alene er tale om en brugsret.</p> <p>Der vurderes ikke at være grundlag for en undtagelsesregel som den af FSR foreslåede.</p> <p>Det bemærkes, at der med hensyn til immaterielle rettigheder, der er erhvervet fra et koncernselskab i et andet land før ikrafttrædelsen af det foreslåede regelsæt, er foreslået en overgangsregel, jf. lovforslagets § 8, stk. 4, og at virkningen heraf er, at de foreslåede CFC-regler i hvert fald i almindelighed kun vil have betydning for immaterielle aktiver, der er genstand for en grænseoverskridende flytning efter reglernes virkningstidspunkt. Derudover bemærkes, at der i relation til koncerninterne transaktioner gælder et dokumentationskrav efter almindelige transfer pricing-regler. Hvis transfer pricing dokumentationen ikke længere er opbevaret, vil det kunne være nødvendigt for koncernen at foretage en værdiansættelse af det immaterielle aktiv, herunder værdien af de eventuelle bidrag til det immaterielle aktiv, der er erhvervet fra koncernforbundne selskaber i andre</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR spørger til, om der i relation til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 3, 3. pkt, tages højde for, at et immaterielt aktiv kan være skabt gennem forskellige bidrag. FSR opfordrer i den forbindelse til, at der laves et eksempel, der dækker de forskellige situationer, der er nævnt i lovforslaget, herunder de mere komplicerede tilfælde, hvor et immaterielt aktiv er skabt gennem forskellige bidrag, hvor der både indgår tilkøbte immaterielle aktiver koncerninternt, egen deludvikling såvel som kontraktforskning udført af koncerninterne eller koncerneksterne selskaber.</p> <p>FSR spørger til, om royalty og anden indkomst vedrørende et immaterielt aktiv skal medregnes til CFC-indkomsten hos selskab Y i land B, hvis aktivet er købt fra datterselskab X i land A, der har udviklet aktivet ved indkøb af udviklingsydelser fra et uafhængigt selskab i samme land.</p> <p>FSR finder, at der ikke bør være forskel på, om kontraktforskning i</p>	<p>lande. Skatteforvaltningen vil i givet fald have bevisbyrden for, at en sådan værdiansættelse ikke er korrekt og/eller ikke er foretaget på et korrekt grundlag.</p> <p>De i lovforslaget foreslåede bestemmelser i selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 3, 4. og 5. pkt., tager netop højde herfor. Virkningerne heraf er detaljeret beskrevet i både de specielle bemærkninger og i afsnit 2.1.2.4. i de almindelige bemærkninger til lovforslaget. Eksempler, som nødvendigvis vil være baseret på forudsætninger om bl.a. værdien af de bidrag, som det immaterielle aktiv er baseret på, vurderes ikke at være relevante for at forstå reglernes indhold.</p> <p>Det lægges til grund, at der sigtes til en situation, hvor selskaberne X og Y er søsterselskaber med et fælles dansk moderselskab. I så fald har Y erhvervet aktivet ved en koncernintern overdragelse fra et andet land, og royalties og anden indkomst fra aktivet vil være CFC-indkomst efter forslaget til bestemmelsen i § 32, stk. 5, nr. 3, 3. pkt. Det er således uden betydning, hvordan det overdragende koncernselskab har erhvervet aktivet.</p> <p>Det er et grundlæggende formål med CFC-reglerne at hindre, at</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>et andet land indkøbes fra koncernselskaber eller fra uafhængige parter, da koncernselskaber dermed stilles ringere end uafhængige, selv om koncernselskaber er forpligtet til at handle på armslængdevilkår. FSR anmoder derfor om, at det genovervejes, om indkomst fra immaterielle aktiver oparbejdet af CFC-selskabet ved indkøb af ydelser fra tilknyttede personer i et andet land, skal medregnes til CFC-indkomsten.</p> <p>FSR anmoder om, at det oplyses, om omkostninger i forbindelse med kontraktforskning udført af koncernselskaber eller erhvervede immaterielle aktiver fra 3. mand eller koncernselskaber, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 3, 4. og 5. pkt., skal indregnes i CCA opgørelsen i takt med, at betalingerne foretages, eller om den samlede kontraktsum skal indregnes ved aftaleindgåelse.</p>	<p>koncerner placerer deres mobile aktiver og dermed indkomsten herfra i koncernselskaber i lande med lavere skattesats end det land, hvor koncernen har oparbejdet aktiverne. FSRs forslag om at undtage immaterielle aktiver oparbejdet ved kontraktforskning udført af koncernselskaber i et andet land ville helt underminere værnet mod denne form for flytning af indkomst til lande med lavere beskatning. En sådan undtagelse ville f.eks. kunne søges udnyttet, ved at ejerskabet til et aktiv, der i sin helhed udvikles af et moderselskab her i landet, fra starten placeres i et datterselskab i et lavt beskattet land, der løbende betaler for forskningsydelse. Det bemærkes for god ordens skyld, at de afholdte udgifter til indkøb af kontraktforskningsydelserne kan fradrages ved opgørelsen af CFC-indkomsten.</p> <p>Det lægges til grund, at spørgsmålet skal ses i lyset af, at der i bemærkningerne til lovforslaget henvises til, at vejledning om afkastfordelingen bl.a. kan findes i kapitel VIII, pkt. C.4. i OECD's Transfer Pricing Guidelines (2017) om såkaldte cost contribution agreements (aftaler om omkostningsbidrag). Der er heri også indeholdt retningslinjer for, under hvilke omstændigheder den aktuelle værdi af de bidrag, som hvert enkelt koncernselskab har leveret, kan fordeles direkte på grundlag af de udgifter, som det enkelte selskab har afholdt.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om en stillingtagen til, om arbejde udført for et datterselskab af en uafhængig 3. mand skal anses for udført af en tilknyttet person, hvis (1) datterselskabet betaler 3. mand direkte for det udførte arbejde, (2) moderselskabet betaler på vegne af datterselskabet, der efterfølgende refunderer moderselskabets udlæg, og (3) moderselskabet udfører monitoreringsopgaver på 3. mands kontraktudvikling på vegne af datterselskabet, der betaler moderselskabet separat for varetagelsen af denne opgave. I relation til det sidste eksempel anmoder FSR om en stillingtagen til, om det har betydning, om datterselskabet betaler 3. mand direkte, eller i stedet refunderer moderselskabets udlæg tillagt betalingen for monitoreringsopgaven.</p> <p>FSR ønsker bekræftet, at der ikke er tale om, at datterselskabet har erhvervet et immaterielt aktiv fra et andet land, hvis det erhverves fra et fast driftssted, som moderselskabet eller en tilknyttet person har i det land, som datterselskabet skattemæssigt er hjemmehørende i.</p>	<p>Der bemærkes for god ordens skyld, at der f.eks. ikke kan tages hensyn til omkostninger til udviklingsopgaver, som endnu ikke har bidraget til udviklingen af det immaterielle aktiv, som indkomsten stammer fra.</p> <p>Baseret på FSRs beskrivelse må det lægges til grund, at alle eksemplerne vedrører situationer, hvor det reelt er datterselskabet, der har foranlediget, at kontraktarbejdet er udført, og hvor moderselskabet på intet tidspunkt har været ejer af resultaterne af det udviklingsarbejde, som udføres af den pågældende 3. mand. Datterselskabet skal derfor i relation til alle de opstillede eksempler anses for at have erhvervet udviklingsarbejdet direkte fra den pågældende 3. mand. Det er således i relation til afgørelsen af, om kontraktudvikling leveres af en uafhængig 3. mand, ikke afgørende, hvordan betalingen herfor rent praktisk er tilrettelagt.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at indkomst fra immaterielle aktiver kun skal medregnes som CFC-indkomst, hvis CFC-selskabet har erhvervet aktivet, således at indkomst fra en brugsret til et immaterielt aktiv ikke vil indgå i CFC-indkomsten.</p> <p>I relation til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, om immaterielle aktiver i opkøbte selskaber, anmoder FSR om, at det bekræftes, at indkomst fra det opkøbte selskabs eksisterende immaterielle aktiver kan indgå i den samlede skattepligtige indkomst, der efter § 32, stk. 1, nr. 1, skal anvendes til at vurdere, om datterselskabets skattepligtige indtægter for mere end 1/3's vedkommende er CFC-indtægter.</p> <p>FSR spørger, om den foreslåede regel i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, vil kunne anvendes ved opkøb foretaget før de nye regler træder i kraft.</p>	<p>Det bemærkes overordnet, at afgørelsen af, om der er overdraget ejerrettigheder eller kun en brugsret til et immaterielt aktiv, altid vil bero på en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde. Derudover bemærkes, at det som udgangspunkt kan bekræftes, at en brugsret til et immaterielt aktiv ikke i sig selv udgør en immateriel rettighed. Som FSR også er opmærksom på, jf. ovenfor, kan begrænsede rettigheder dog i sig selv være immaterielle rettigheder i regelsættets forstand, f.eks. hvis selskabet har erhvervet en eksklusiv ret til at bruge et varemærke i et geografisk afgrænset område.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Nej, reglen gælder kun opkøb foretaget efter det tidspunkt, hvorfra de foreslåede regler har virkning. I relation til tidligere foretagne opkøb vil datterselskabernes eksisterende immaterielle rettigheder imidlertid være omfattet af den</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR spørger, om undtagelsen efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, også gælder immaterielle aktiver, som datterselskabet ikke ejer, men alene har en brugsret til.</p> <p>FSR anmoder om, at det oplyses, om et immaterielt aktiv vil være omfattet af undtagelsen i den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, hvis det opkøbte selskab har overdraget aktivet til et koncernselskab og derefter erhverver det på ny. FSR spørger også, om det har nogen betydning, om koncernselskabet har foretaget videreudvikling i sin ejerperiode.</p> <p>FSR bemærker, at den foreslåede undtagelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, efter ordlyden kun gælder, når moderselskabet erhverver ejerandele i datterselskabet. FSR anmoder derfor om uddybning af, om bestemmelsen vil finde anvendelse, hvis moderselskabet bliver moderselskab for datterselskabet (1) som følge af et kapitalindskud eller (2) som følge af, at andre</p>	<p>særlige overgangsregel i lovforslagets § 8, stk. 4.</p> <p>Undtagelsesbestemmelsen i forslagens § 32, stk. 17, er kun relevant i relation til immaterielle rettigheder omfattet af den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 5. Der henvises derfor til bemærkningerne ovenfor, hvorefter brugsrettigheder efter omstændigheder kan anses for immaterielle rettigheder, hvis de udgør begrænsede rettigheder, som datterselskabet har ejerrettigheder over.</p> <p>Når et immaterielt aktiv ikke længere ejes af det opkøbte selskab, finder undtagelsen efter forslaget til § 32, stk. 17, ikke længere anvendelse, og den vil ikke kunne påberåbes på ny, hvis det opkøbte selskab tilbagekøber aktivet. Det bemærkes for god ordens skyld, at det omtalte eksempel forekommer teoretisk.</p> <p>Den foreslåede bestemmelse har til hensigt at sikre, at indirekte erhvervelse af immaterielle aktiver ved opkøb af selskaber fra ikke-tilknyttede personer, ikke beskattes som CFC-indkomst, fordi det danske moderselskab i sådanne tilfælde ikke har flyttet de immaterielle aktiver fra det land, hvor aktiverne er oparbejdet eller udviklet, med henblik på at opnå en lavere beskatning af aktivernes afkast.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ejere af datterselskabet sælger deres aktier tilbage til datterselskabet.</p> <p>FSR bemærker, at begrundelsen for den foreslåede særlige undtagelse for opkøbssituationer i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, er begrundet med, at der i disse tilfælde ikke er sket en sådan flytning af immaterielle aktiver, som CFC-reglerne har til hensigt at værne imod. FSR forstår ikke, hvorfor det samme ikke gælder, når det erhvervede datterselskabs immaterielle aktiver udgør mere end 50 pct. af værdien af datterselskabets samlede aktiver, jf. den foreslåede bestemmelse i § 32, stk. 18.</p>	<p>Idet det forudsættes, at begge de af FSR omtalte eksempler blot er praktiske fremgangsmåder, hvorved moderselskabet (direkte eller indirekte) yder vederlag for at erhverve en majoritet af ejerandelene i datterselskabet fra ikke-tilknyttede personer, vil der være tale om opkøb omfattet af den foreslåede bestemmelse.</p> <p>Bestemmelsen i forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 18, finder kun anvendelse, hvis de aktiver, hvis afkast er omfattet af § 32, stk. 5, nr. 3, udgør mere end 50 pct. af værdien af selskabets samlede aktiver. Det er i lovforslaget præciseret, at der i tilfælde, hvor kun en del af afkastet af et immaterielt aktiv vil skulle medregnes ved opgørelsen af CFC-indkomsten efter stk. 5, 3.-5. pkt., også kun skal medregnes en forholdsmæssig del af aktivets værdi ved opgørelsen af værdien af CFC-aktiverne i det opkøbte selskab.</p> <p>Som anført i bemærkningerne til lovforslaget skal bestemmelsen hindre, at CFC-beskatning undgås ved opkøb af selskaber i lande med lav beskatning, der hovedsageligt ejer finansielle aktiver og immaterielle aktiver, som er blevet placeret i det pågældende land netop af skattemæssige grunde, f.eks. for at opnå lav beskatning af afkast fra immaterielle aktiver. Selvom det ikke er den opkøbende koncern, der selv har foretaget en sådan skattemæssigt begrundet</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR henviser til, at det efter bemærkningerne til forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 18, er indkomst fra eksisterende CFC-aktiver i det opkøbte selskab, der skal medregnes ved opgørelsen. FSR anmoder om, at det bekræftes, at der vil være tale om et eksisterende immaterielt aktiv, selv om aktivet løbende undergives en almindelig vedligeholdelse og videreudvikling.</p> <p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at et immaterielt aktiv ikke skal medregnes efter forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 18, når det ikke er færdigudviklet, og der derfor ikke opnås nogen indtægt på aktivet.</p>	<p>flytning af aktiverne, bør undtagelsesbestemmelsen i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, i sådanne tilfælde ikke kunne udnyttes til at bevare en kunstigt lav beskatning af indkomsten i det danske moderselskabs udenlandske datterselskab.</p> <p>Det kan bekræftes. Opgørelsen efter § 32, stk. 18, er en opgørelse, der kun foretages på opkøbstidspunktet, og senere videreudvikling m.v. har derfor ingen betydning for opgørelsen efter denne bestemmelse.</p> <p>Det bemærkes, at senere videreudviklinger m.v. derimod kan få betydning i relation til tilfælde, hvor undtagelsesbestemmelsen i forslaget § 32, stk. 17, finder anvendelse. Kan en del af den fremtidige indkomst fra et immaterielt aktiv f.eks. henføres til videreudvikling foretaget af et koncernforbundet selskab i et andet land, vil denne del af indkomsten ikke kunne undtages fra medregning til CFC-indkomsten efter forslaget til § 32, stk. 17.</p> <p>Det kan ikke bekræftes. Når der foreligger et immaterielt aktiv af økonomisk værdi, vil dette skulle medregnes i opgørelsen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR spørger, om en købsprisallokering (PPA) ved køb af et (datter)selskab, der udarbejdes til brug for årsregnskabet, vil kunne lægges til grund for fordeling af immaterielle aktiver mellem patenter mv. og goodwill.</p> <p>FSR anmoder om en stillingtagen til, om der er adgang til afskrivninger efter forslaget til § 32, stk. 5, nr. 6, på aktiver, hvor der er adgang til step up efter overgangsreglen i lovudkastets § 8, stk. 4.</p> <p>FSR anmoder om, at der gives nogle eksempler på eller opstilles nogle kriterier for, hvornår et selskab efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 9, skal anses for kun at bidrage med ringe økonomisk værdi. Vil f.eks. opretholdelse af et selskab af hensyn til de momsmæs-</p>	<p>Der gælder ikke noget særligt herom i forhold til andre lignende tilfælde. Spørgsmålet om, hvilken bevismæssig betydning en sådan købsprisallokering kan tillægges i relation til en konkret skatteansættelse, vil således bl.a. kunne afhænge af, om parterne har modstridende interesser i relation til fordelingen af den aftalte købspris. Det vil f.eks. ikke være tilfældet, hvis kun den ene af parterne i aftalen har en (skattemæssig) interesse i, at der foretages en fordeling af købsprisen som den af FSR omtalte.</p> <p>Overgangsreglen i lovforslagets § 8, stk. 4, regulerer udtømmende, hvorledes der skal forholdes med hensyn til afskrivninger på aktiver omfattet af reglen. Det bemærkes, at overgangsreglen i lovforslaget er justeret i forhold til høringsudkastet, og at justeringerne bl.a. vedrører, hvordan afskrivningerne foretages. Der henvises herom også til bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse.</p> <p>Det vil bero på en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde, om et selskab må anses for at bidrage med ingen eller ringe økonomisk værdi i koncernen. Det er derfor ikke muligt at opstille relevante konkrete eksempler på eller abstrakte retningslinjer for bedømmelsen. Det kan således ud fra de angivne oplysninger heller ikke</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>sige forhold i et land kunne anerkendes som et bidrag med reel økonomisk værdi i koncernens værdikæde?</p> <p>FSR spørger, om forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 6, betyder, at et dansk moderselskab kan blive CFC-beskattet af indkomsten i et datterselskab, som det har købt 100 pct. af aktierne i, men som det endnu ikke har erhvervet bestemmende indflydelse i, fordi købet er betinget af f.eks. en myndighedsgodkendelse.</p> <p>FSR anmoder om, at det uddybes – og at der opstilles eksempler herpå – hvornår der består en ret til overskud efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 6.</p> <p>FSR spørger til, hvilken indkomstperiode moderselskabet skal selv-angive CFC-indkomst for, hvis det har ret til et overskud, der eksempelvis udbetales i et enkelt år, f.eks. den 1. juni.</p>	<p>med sikkerhed fastslås, om et selskab som det i FSRs eksempel beskrevne konkret bidrager med ingen eller ringe økonomisk værdi i koncernen.</p> <p>Det kan bekræftes. Det afgørende i en situation som den af FSR beskrevne er, om moderselskabet efter almindelige retserhvervelsesprincipper skal anses for at have erhvervet ret til aktierne.</p> <p>Afgørelsen af, om – og i givet fald i hvilket omfang – et selskab har ret til overskuddet i en enhed, vil afhænge af en konkret bedømmelse, hvor f.eks. både enhedens vedtægter og alle aftaler indgået med enhedens ejere vil skulle indtages. Det er derfor ikke muligt på dækkende vis at uddybe, hvorledes bedømmelsen vil skulle foretages.</p> <p>Der henvises imidlertid til bemærkningerne nedenfor til de af FSR opstillede eksempler.</p> <p>CFC-indkomsten skal medregnes i den indkomstperiode, som overskuddet vedrører, når det ligger fast, at moderselskabet har ret til (en andel) overskuddet. En forskydning af udbetalingen i forhold</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR spørger, om et overskud, som et moderselskab modtager som følge af, at det i forbindelse med moderselskabets overdragelse af aktierne i CFC-selskabet er aftalt, at det sælgende moderselskab har ret til et udbytte fra CFC-selskabet efter aktieoverdragelsen, vil skulle anses for en "ret" til overskud.</p> <p>FSR spørger, om moderselskabet har ret til overskuddet i relation til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 6, hvis et aktiv er solgt til et udenlandsk selskab mod en løbende ydelse, hvis størrelse afhænger af det udenlandske selskabs fremtidige overskud.</p> <p>I relation til tilfælde, hvor der haves en ret til overskud, spørger FSR om, på hvilket grundlag det skal afgøres, om denne ret udgør mere end 50 pct. af overskuddet, herunder om overskuddet opgøres på grundlag af EBITDA, EBIT eller årets resultat før eller efter skat.</p> <p>FSR henviser til et eksempel, hvor et selskab besidder mere end 50 pct. af stemmerne, et andet selskab</p>	<p>til optjeningsperioden er således irrelevant.</p> <p>Spørgsmålet kan besvares bekræftende.</p> <p>I det omfang der foreligger et retskrav på en løbende ydelse i form af en andel af overskuddet, er det ikke afgørende, på hvilket grundlag denne ret er opnået. Såfremt der ved en overdragelse er opnået ret til at oppebære en andel på mere end 50 pct. af det købende selskabs overskud, vil det købende selskab derfor i CFC-reglernes forstand være et datterselskab til det overdragende selskab.</p> <p>Det afgørende er, om der er ret til en andel på mere end 50 pct. af overskuddet før skat (opgjort efter danske regler). Det bemærkes, at det er kunstig flytning af den skattepligtige indkomst, som CFC-reglerne udgør et værn mod.</p> <p>Det af FSR skitserede eksempel om ejerskab vurderes at være særdeles usædvanligt og ikke forekommende i praksis.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>besidder mere end 50 pct. af kapitalen, og et tredje selskab har ret til mere end 50 pct. af overskuddet.</p> <p>FSR spørger, hvilke af de tre selskaber der efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 6, bliver CFC-skattepligtige i Danmark, og i givet fald med hvilken begrundelse.</p>	<p>Det lægges til grund, at de tre selskaber ikke er tilknyttede personer til hinanden. I eksemplet opfylder hver af selskaberne de objektive betingelser for at være moderselskab for CFC-selskabet. Da selskaberne ikke indgår i en koncern eller er tilknyttede personer, vil de hver især skulle anses for at være moderselskab for CFC-selskabet i henhold til deres respektive indflydelse i CFC-selskabet.</p> <p>Det følger herefter, at hver af selskaberne skal beskattes af CFC-selskabets indkomst. Er der f.eks. tale om, at de besidder henholdsvis en kapitalandel, stemmeandel, og overskudsandel på hver 51 pct., vil de tre selskaber alle skulle beskattes af 51 pct. af CFC-selskabets indkomst/CFC-indkomst. Det gælder, selv om dette medfører, at der samlet set sker CFC-beskatning af 153 pct. (51 pct.*3) af CFC-selskabets indkomst/CFC-indkomst.</p> <p>CFC-reglerne er værnsregler, der skal hindre, at mobile aktiver flyttes til datterselskaber i lande med en lavere beskatning end Danmark. Det er op til det enkelte selskab at sikre, at de ikke bliver omfattet af reglerne. Havde hver af selskaberne i eksemplet haft en indflydelse på under 50 pct. i CFC-selskabet, og selskaberne i øvrigt ikke er tilknyttede personer, var ingen af selskaberne blevet beskattet efter CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at spørgsmålet om, hvorvidt moderselskabet har en ret til at modtage 50 pct. af overskuddet, skal besvares på samme måde som spørgsmålet om, hvorvidt en tilknyttet person har ret til at modtage 25 pct. af overskuddet.</p> <p>FSR henviser til det eksempel, der fremgår af figur 1 i lovbemærkningerne, og spørger, om det i bemærkningerne anførte skal forstås således, at det altid er størrelsen af kapitalandelen, der afgør, hvor meget af det udenlandske selskabs indkomst, der skal CFC-beskattes efter danske regler.</p> <p>FSR spørger i forlængelse heraf om, hvorvidt der i relation til forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 7, ikke – på samme måde som i relation til stk. 6 – bør ske sammenlægning med kapitalandele m.v., som indehaves af tilknyttede personer.</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Spørgsmålet kan besvares benægtende. Eksemplet er medtaget i lovbemærkningerne for at illustrere, at det er væsentligt at sondre mellem den opgørelse, der skal foretages efter henholdsvis forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 6, om betingelserne for at anse et selskab for moderselskab, og § 32, stk. 7, om opgørelsen af den andel af CFC-selskabets indkomst, der skal CFC-beskattes i det pågældende moderselskab.</p> <p>Ved vurderingen efter § 32, stk. 6, af, om betingelserne for at anse et givet selskab for moderselskab i forhold til CFC-selskabet er opfyldt, medregnes alle kapital-, stemme- og overskudsretsandele i CFC-selskabet, som indehaves af det pågældende selskab og tilknyttede personer. Hvis denne kreds sammenlagt besidder mere end 50 pct. af enten kapitalen eller stemmerne eller har ret til mere end 50 af overskuddet i CFC-selskabet, skal det pågældende selskab anses for moderselskab.</p> <p>Efter forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 7, CFC-beskattes moderselskabet af den andel af</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR opstiller 4 eksempler med et dansk moderselskab (A), et udenlandsk selskab (B) og et udenlandsk CFC-selskab (C), hvor det lægges til grund, at selskaberne udelukkende har netop de besiddelser, der nævnes. FSR anmoder om at få oplyst, om A i eksemplerne CFC-beskattes i relation til</p>	<p>CFC-selskabets indkomst, der svarer til moderselskabets gennemsnitlige direkte eller indirekte indflydelse i CFC-selskabet i indkomståret. Er der ikke sammenfald i andelenes størrelse, skal der ske medregning af den gennemsnitlige kapital-, stemme- eller overskudsretsandel, der er størst, hvilket også er fremhævet i bemærkningerne til forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 7. Er der tale om en indirekte indflydelse – f.eks. hvis moderselskabet ejer kapitalandele i en tilknyttet person, der ejer kapitalandele i CFC-selskabet – sker der således kun medregning af indkomsten med et beløb svarende den samlede direkte og indirekte indflydelse.</p> <p>Denne forskel mellem de foreslåede bestemmelser i § 32, stk. 6 og 7, er tilsigtet og sikrer, at moderselskabet ikke CFC-beskattes i et omfang, der overstiger den andel af CFC-selskabets indkomst, der forholdsmæssigt svarer til moderselskabets indflydelse i dette selskab.</p> <p>Der henvises i øvrigt bemærkningerne til eksemplerne nedenfor.</p> <p>I alle eksemplerne er B et tilknyttet selskab i forhold til A. A's egne kapital-, stemme- og overskudsretsandele i C skal derfor sammenlægges med B's andele.</p> <p>Det betyder, at A i alle eksemplerne vil være moderselskab i forhold til C efter forslaget til § 32,</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>C, og i givet fald med hvilken andel af C's indkomst:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. A ejer 40 pct. af kapitalen i C og har ret til 51 pct. af overskuddet i B. B ejer 11 pct. af kapitalen i C.</li> <li>2. A ejer 40 pct. af kapitalen i C og råder over 51 pct. af stemmerettighederne i B. B ejer 11 pct. af kapitalen i C.</li> <li>3. A ejer 40 pct. af kapitalen i C og 51 pct. af kapitalen i B. B ejer 11 pct. af kapitalen i C.</li> <li>4. A har ret til 25 pct. af overskuddet i C og ejer 51 pct. af kapitalen i B. B har ret til 26 pct. af overskuddet i C.</li> </ol>	<p>stk. 6. I eksempel 1-3 skyldes det, at A og B sammenlagt besidder 51 pct. af kapitalen i C, og i eksempel 4 skyldes det, at A og B sammenlagt besidder en ret til 51 pct. af overskuddet i C.</p> <p>I relation til den andel af C's indkomst, der skal medregnes efter forslaget til § 32, stk. 7, vil denne udgøre:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1 og 2. 40 pct., idet højeste direkte eller indirekte indflydelse er kapitalandelen, opgjort som den direkte kapitalandel på 40 pct. Baseret på de af FSR opstillede forudsætninger for eksemplerne er den indirekte kapitalandel 0 pct.</li> <li>3. 45,61 pct., idet højeste direkte eller indirekte indflydelse er kapitalandelen, opgjort som den direkte kapitalandel på 40 pct. tillagt den en indirekte kapitalandel på 5,61 pct. <math>(0,51 \cdot 0,11)</math>.</li> <li>4. 25 pct., idet højeste direkte eller indirekte indflydelse er overskudsretsandelen, opgjort som den direkte andel på 25 pct. Baseret på de af FSR opstillede forudsætninger for eksemplerne er den indirekte overskudsretsandel 0 pct.</li> </ol> <p>Det bemærkes, at FSRs eksempler og de opstillede forudsætninger forekommer teoretiske og usandsynlige. Det gælder eksempelvis, når det i eksempel 4 forudsættes lagt til grund, at A besidder en ret til 25 pct. af overskuddet i C, men ingen ejerandel i C, og omvendt besidder</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR spørger, om det har betydning for den periode, hvori indkomsten i CFC-selskabet skal medregnes af moderselskabet, hvis grundlaget for, at selskabet er et moderselskab, ændrer sig, f.eks. fra at være baseret på kapitalandele til at være baseret på stemmeandele.</p> <p>I forlængelse heraf spørger FSR til, hvordan den gennemsnitlige direkte eller indirekte indflydelse beregnes, ved en sådan ændring af grundlaget for, at et selskab er et moderselskab.</p> <p>FSR spørger, om den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 8, 1. pkt., på samme måde som den gældende bestemmelse i § 32, stk. 8, 1. pkt., skal forstås således, at tidspunktet for fastsættelsen af indgangsværdien er uafhængigt af, om datterselskabet i øvrigt opfylder betingelserne for CFC-beskatning.</p> <p>FSR nævner et eksempel, hvor moderselskabet bliver moderselskab i CFC-selskabet som følge af, at en eksisterende kapitalandel (under 50 pct.) i CFC-selskabet skal</p>	<p>51 pct. af kapitalen i B, men ingen ret til en andel af overskuddet i B.</p> <p>Det skal derfor understreges, at det ved besvarelsen er forudsat, at der ikke er tale om kunstige forsøg på at undgå beskatning efter CFC-reglerne.</p> <p>Det har ingen betydning i relation til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 6, om der i løbet af indkomståret sker en ændring som den af FSR beskrevne.</p> <p>I relation til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 7, skal den gennemsnitlige direkte eller indirekte indflydelse i indkomståret opgøres på grundlag af den til enhver tid værende største indflydelse i relation til kapital-, stemme- eller overskudsandel.</p> <p>Spørgsmålet kan besvares bekræftende, og det er således ikke afgørende, om CFC-skattepligt faktisk indtræder på det pågældende tidspunkt.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>sammenlægges med den kapitalandel i CFC-selskabet, som besiddes af et selskab, som bliver et tilknyttet selskab, fordi moderselskabet køber aktier i det pågældende selskab. FSR anmoder om, at det bekræftes, at aktiver og passiver i datterselskabet ved en senere afståelse efter forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 8, 1. pkt., skal anses for anskaffet til værdien på tidspunktet, hvor moderselskabet erhvervede aktierne i det tilknyttede selskab.</p> <p>FSR spørger, om det vil påvirke tidspunktet for værdiansættelsen af aktiverne efter selskabsskattelovens § 32, stk. 8, 1. pkt., hvis grundlaget for, at selskabet er et moderselskab, ændrer sig, f.eks. fra at være baseret på kapitalandele til at være baseret på stemmeandele.</p> <p>FSR spørger, om aktiver og passiver, der hidtil har været undergivet CFC-beskatning i et andet dansk datterselskab, skal anses for i forvejen at have indgået i den danske indkomstopgørelse i relation til bestemmelsen om fastsættelse af indgangsværdier i selskabsskattelovens § 32, stk. 8.</p> <p>FSR anmoder i forlængelse heraf om, at det oplyses, om indgangsværdier, der er fastsat under de gældende regler (altså værdien på tidspunktet for opnåelse af bestemmende indflydelse), fortsat vil være gældende, efter at de nye regler er trådt i kraft.</p>	<p>Spørgsmålet kan besvares benægtende.</p> <p>Det lægges til grund, at der sigtes til tilfælde, hvor det udenlandske datterselskab efter nugældende regler er CFC-selskab i forhold til et datterselskab i den danske koncern, hvori det danske selskab, der skal anses for moderselskab efter de foreslåede regler, indgår. Medmindre moderselskabet bliver moderselskab som følge af erhvervelse af aktier i CFC-selskabet fra en ikke-tilknyttet person, skal der imidlertid ikke fastsættes en særlig indgangsværdi for det udenlandske datterselskabs aktiver og passiver efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 8, 1. pkt.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om, at det oplyses, om der vil skulle ske beskatning efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 10, hvis moderselskabet overdrager aktier i CFC-selskabet til en tilknyttet person. FSR bemærker, at moderselskabet i et sådant tilfælde skal medregne den tilknyttede persons ejerandele og derfor fortsat vil være moderselskab efter forslaget til § 32, stk. 6.</p>	<p>Når et moderselskab opfylder kontrolbetingelsen i den gældende bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 6, vil det også opfylde kontrolbetingelsen efter de foreslåede ændringer af § 32, stk. 6. Indgangsværdier fastsat i henhold til de gældende regler i § 32, stk. 8, vil derfor også kunne anvendes efter den foreslåede ændring af bestemmelsens 1. pkt. Om aktiver omfattet af afskrivningslovens § 40, stk. 2, bemærkes, at der dog skal anvendes de indgangsværdier, der følger af overgangsreglen i lovforslagets § 8, stk. 4, jf. bestemmelsens 2. pkt.</p> <p>Der vil i et sådant tilfælde skulle ske beskatning efter forslaget til § 32, stk. 10.</p> <p>Det bemærkes, at beskatning efter § 32, stk. 10, kun udløses, i det omfang moderselskabet nedbringer sin direkte eller indirekte ejerandel. Tilknyttede personers ejerandele i CFC-selskabet medregnes fuldt ud ved vurderingen af, om moderselskabet er moderselskab, jf. forslaget til § 32, stk. 6, men det er kun 100 pct. ejede datterselskabers ejerandele, der medregnes fuldt ud ved fastlæggelsen af den andel af CFC-selskabets indkomst, der skal beskattes i moderselskabet. Der henvises i den forbindelse til bemærkningerne ovenfor om bestemmelserne i forslaget til stk. 6 og 7.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om uddybning af begrundelsen for, at der, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 10, foreslås en udvidelse af beskattningen ved indirekte afståelser fra kun at omfatte aktiver og passiver omfattet af aktieavance- og kursgevinstbeskatningsloven til at omfatte alle aktiver og passiver. FSR finder ikke, at hensynet bag reglen – nemlig at hindre overførsel af visse finansielle aktiver til et koncernselskab, som ikke er et CFC-selskab, hvorefter aktier i CFC-selskabet sælges skattefrit – gør sig gældende i forhold til aktiver og passiver, der forbliver i CFC-selskabet.</p> <p>FSR antager, at den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 10, 4. pkt., om overdragelse til en nærtstående omfattet af ligningslovens § 16, vil gælde, selv om den nærtstående ikke aktuelt CFC-beskattes.</p> <p>FSR spørger, om der er adgang til at modregne indkomst, der er medregnet ved indkomstopgørelsen efter selskabsskattelovens § 32, i skattepligtige udbytter og aktieavancer, jf. forslaget til § 32, stk. 14, uanset hvornår CFC-indkomsten er blevet medregnet, herunder uanset om CFC-indkomsten er blevet medregnet før de foreslåede reglers ikrafttræden.</p>	<p>Da datterselskabsaktier kan sælges skattefrit, vil der ved afståelse af aktier i CFC-selskabet være mulighed for uden beskattning indirekte at realisere gevinster på aktiver, hvis afkast er CFC-indkomst. Reglen om beskattning ved indirekte afståelse af datterselskabets aktiver og passiver, jf. § 32, stk. 10, er bl.a. et værn imod, at der på denne måde undgås (en tilsigtet) CFC-beskatning. Værnshensynet gør sig gældende i forhold til alle aktiver og passiver, hvis afkast medregnes til CFC-indkomsten efter forslaget til § 32, stk. 5.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Der gælder med hensyn til adgangen til modregning i skattepligtige aktieavancer og –udbytter ingen tidsbegrænsning i relation til, hvornår medregningen som CFC-indkomst skal være sket. Det bemærkes, at der kun kan ske modregning i skattepligtige aktieavancer og –udbytter, så længe moderselskabet er moderselskab til CFC-selskabet efter forslaget til § 32, stk. 6.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om, at det uddybes, hvordan moderselskabet skal fastsætte, hvilken forholdsmæssig del af de skattepligtige udbytter og avancer der kan ske modregning i, jf. forslaget til § 32, stk. 14, 3. pkt., når moderselskabet har været CFC-skattepligtig af datterselskabets indkomst i flere år og har valgt alene at blive beskattet af CFC-indkomsten, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 15.</p> <p>FSR anmoder om, at det uddybes, om et selskab kan vælge kun at medregne CFC-indkomsten, selv om selskabet ikke har foretaget et sådant valg, jf. den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 15, fordi moderselskabet på selvangivelsestidspunktet var af den opfattelse, at der ikke skulle ske CFC-beskatning, men hvor Skatteforvaltningen senere har fastslået, at betingelserne var opfyldt. FSR finder, at der i sådan situation bør være mulighed for, at valget træffes på et senere tidspunkt som følge af den store usikkerhed, der vil være forbundet med at opgøre CFC-indkomsten.</p> <p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at i en situation, hvor en fond, der er skattepligtig efter fondsbeskatningsloven, ejer et dansk selskab 100 pct., og dette selskab (holdingselskabet) ejer mere end 50 pct. af stemmerne i et dansk børsnoteret selskab, der igen ejer 100 pct. af aktierne i et udenlandsk</p>	<p>I givet fald kan modregning ske med en andel svarende til forholdet mellem CFC-indkomsten og den samlede indkomst i CFC-selskabet i hele den periode, hvor moderselskabet har været CFC-skattepligtig af datterselskabets indkomst.</p> <p>Det er vurderingen, at det ville skabe risiko for spekulation, hvis der blev givet mulighed for at ud sætte valget. Der vil imidlertid kunne anmodes om omvalg efter bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 30, stk. 1, hvorefter Skatteforvaltningen kan tillade, at en skattepligtig ændrer valg af oplysninger afgivet efter skattekontrollovens § 2, i det omfang skattemyndighederne har foretaget en ansættelse, der har betydning for valget, og valget som følge heraf har fået utilsigtede skattemæssige konsekvenser.</p> <p>Det antages, at holdingselskabet ejer mindre end 100 pct. af aktierne i det børsnoterede danske selskab, og at dette er årsagen til, at det er forudsat, at CFC-beskatningen sker i det danske børsnoterede selskab. Baseret på denne antagelse kan FSRs forståelse bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>CFC selskab, vil det være holding-selskabet, der skal træffe valget for hele sambeskatningen, såfremt det børsnoterede selskab skal medregne CFC-indkomst fra det udenlandske selskab. Tilsvarende ønskes bekræftet, at fonden, der ikke indgår i sambeskatningen, kan træffe et valg uafhængigt af holdingselskabet med hensyn til, om fonden ønsker at medregne alene CFC-indkomsten eller den fulde indkomst, og at fonden ikke skal foretage en separat CFC-test af selskaber ejet af holdingselskabet, selv om fonden måtte have truffet et andet valg end holdingselskabet.</p> <p>FSR bemærker vedrørende den i høringsudkastets § 8, stk. 4, foreslåede overgangsregel, at når en negativ CFC-indkomst, ikke kan videreføres til modregning i senere år, og selve afskrivningsadgangen pr. år er maksimeret til 1/7, vil det ikke være muligt at udligne beskattningen af anden indkomst af immaterielle aktiver, selv om der opnås en indgangsværdi svarende til handelsværdien pr. 1. januar 2020. FSR foreslår derfor, at der i relation til CFC-reglerne skabes mulighed for at afpasse afskrivningerne på det immaterielle aktiv – både i det aktuelle og i tidligere indkomstår - i forhold til indkomstårets skattepligtige indtægt vedrørende ”anden indkomst” fra immaterielle aktiver.</p> <p>FSR spørger, om den step up på værdien af det immaterielle aktiv,</p>	<p>Der er i lovforslagets § 8, stk. 4, foretaget justeringer i forhold til høringsudkastet, og disse justeringer imødekommer FSRs ønske.</p> <p>Der er i lovforslaget foretaget justeringer i forslaget til § 8, stk. 4.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>der kan opnås efter udkastets § 8, stk. 4, kan anvendes i andre indkomster - f.eks. ikke CFC-skattepligtig royaltyindkomst, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 3, eller driftsindkomst, hvis hele indkomsten i selskabet medregnes. I forlængelse heraf spørger FSR, om det kan bekræftes, at alle immaterielle aktiver i et datterselskab skal have fastsat en indgangsværdi, uanset om de immaterielle aktiver er omfattet af forslaget til selskabsskattelovens § 32, stk. 5, nr. 3, ligesom FSR anmoder om, at det præciseres, om det er et krav, at et immaterielt aktiv har genereret indkomst, som har givet anledning til CFC-beskatning, før en indgangsværdi kan opnås.</p> <p><i>Opbevaringsperioden efter skatteindberetningsloven</i></p> <p>FSR bemærker, at der ikke er indsat nogen bestemmelse om virkningstidspunkt for den foreslåede ændring af skatteindberetningslovens § 56, stk. 1.</p> <p><i>Endelige underskud</i></p> <p>FSR finder det positivt, at det sikres, at EU-retten overholdes.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, hvornår kravet i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 1. og 2. pkt., og stk. 2, om, at datterselskabet, det faste driftssted, foreningen eller fonden</p>	<p>Disse justeringer indebærer, at der skal fastsættes indgangsværdier for alle immaterielle aktiver, og at der på hver enkelt aktiv skal foretages afskrivninger på den således fastsatte indgangsværdi, men kun i det omfang disse afskrivninger kan rummes inden for den indkomst, som vedrører det pågældende immaterielle aktiv.</p> <p>Den omhandlede ændring skal efter lovforslagets § 8, stk. 1, træde i kraft den 1. januar 2020. Da der ikke er fastsat et særligt virkningstidspunkt, vil ændringen have virkning fra ikrafttrædelsestidspunktet.</p> <p>Kravet skal være opfyldt både på det tidspunkt, hvor underskuddet opstod, og på det tidspunkt, hvor underskuddet anses for endeligt,</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>m.v. skal være beliggende i et EU-land eller et EØS-land, skal være opfyldt.</p> <p>FSR anmoder endvidere om at få oplyst, hvordan Storbritannien, skal håndteres, hvis landet forlader EU den 31. oktober 2019.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at begrebet ”datterselskab” i høringsudkastets forslag til selskabs-skattelovens § 31 E, stk. 1, 1. og 2. pkt., skal fortolkes efter selskabs-skattelovens § 31 C.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at udtrykket ”<i>selskaber m.v.</i>” som anvendt på side 64 i høringsudkastet ved omtalen af, hvad der forstås ved et direkte ejet datterselskab, ikke omfatter enheder, der i Danmark anses for transparente. Til illustration har FSR opstillet følgende eksempel: Et dansk selskab kontrollerer en enhed, der skattemæssigt anses for en transparent enhed (fx et dansk K/S eller et tysk KG), og denne enhed ejer alle aktierne i et EU/EØS-datterselskab med et endeligt underskud.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at det vil være DS DK og ikke MS DK, der har fradrag for det endelige underskud, hvor der foreligger en struktur med et dansk selskab (MS DK), der ejer et dansk datterselskab (DS DK), der ejer et</p>	<p>dvs. i det indkomstår, hvor fradraget kan indrømmes.</p> <p>Det vil bero på, hvorledes en sådan udtræden konkret kommer til at foregå.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes, at udtrykket ”<i>selskaber m.v.</i>”, som anvendt det pågældende sted i høringsudkastet, ikke omfatter transparente enheder, og dermed at situationen i forhold til eksemplet vil være den, at EU/EØS-datterselskabet anses for at være ejet direkte af det danske selskab.</p> <p>Det kan bekræftes, at fradraget i den beskrevne situation vil skulle foretages af DS DK, da DS DK ikke er hjemmehørende i samme land som DS EU.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p data-bbox="518 365 906 434">EU/EØS-datterselskab (DS EU), med et endeligt underskud.</p> <p data-bbox="518 515 919 954">FSR anmoder om at få bekræftet, at adgangen til fradrag for underskud i faste driftssteder - udover det løbende driftsunderskud - også omfatter eventuelle fradragsberettigede tab, der konstateres ved afståelse/nedlukning af det faste driftssted (enten afståelse af driftsstedet som en helhed eller afståelse eller skrotning af driftsstedets enkelte aktiver som led i nedlukningen af det faste driftssted).</p> <p data-bbox="518 1034 919 1252">FSR anmoder om at få uddybet, hvilke momenter der skal lægges vægt på, når det skal afgøres, hvorvidt en udlejningsejendom udgør et "fast driftssted (med ejendom)" eller "bare" en fast ejendom.</p> <p data-bbox="518 1332 919 1700">FSR anmoder om at få uddybet, hvordan betingelsen i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., hvorefter fradrag for underskud er betinget af, at underskuddet kunne have været anvendt efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A, hvis der havde været valgt international sambeskatning, skal forstås.</p> <p data-bbox="518 1742 903 1848">FSR har illustreret anmodningen med en række eksempler, der kan sammenfattes til følgende:</p> <p data-bbox="518 1890 919 1960">A. Et dansk selskab, der ikke indgår i en national sambeskatning (et</p>	<p data-bbox="1010 515 1410 842">Indkomsten (underskuddet) i det faste driftssted skal opgøres efter den danske skattelovgivnings almindelige regler. Afgørende vil således være, om de afholdte udgifter og konstaterede tab er fradragsberettigede i den skattepligtige indkomst efter dansk skattelovgivning.</p> <p data-bbox="1010 1034 1410 1216">Som anført i lovforslagets bemærkninger følger afgrænsningen den tilsvarende afgrænsning i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a og b.</p> <p data-bbox="1010 1332 1410 1473">Betingelsen i forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., skal forstås således som det er beskrevet i FSRs alternativ nr. 1.</p> <p data-bbox="1010 1516 1410 1843">Det vil sige, at meningen ikke er den, at der kun skal udarbejdes en fiktiv sambeskatningsopgørelse for år 5 (endelighedsåret), og det er heller ikke sådan, at det kun vil være den del af det endelige underskud, der kunne have været anvendt i år 5, som vil kunne fradrages i det danske selskab.</p> <p data-bbox="1010 1890 1410 1993">Hvor der efter fradrag i endelighedsåret måtte henstå en uudnyttet del af EU/EØS-datterselskabets</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>singulært beskattet selskab), har siden stiftelsen ejet et EU/EØS-datterselskab, som likvideres i år 5.</p> <p>B. Et dansk selskab, der indgår i en national sambeskatning har siden stiftelsen ejet et EU/EØS-datterselskab, som likvideres i år 5.</p> <p>I forhold til A og B er spørgsmålet, om betingelsen skal forstås således:</p> <p><b>1.</b> Der skal for hvert af årene 1-4 udarbejdes en fiktiv sambeskatningsopgørelse, hvor EU/EØS-datterselskabet fiktivt medtages i sambeskatningsopgørelsen med sit endelige underskudsbeløb for disse år, for at det herved kan afgøres, hvilket underskudsbeløb i EU/EØS-datterselskabet for år 1-4, der kunne have været anvendt (modregnet) i hvert af årene 1-4, enten i indkomst i det danske selskab eller i andre sambeskattede danske selskaber. Det herefter opgjorte beløb udgør da det beløb, som det danske selskab (eller andre sambeskattede danske selskaber) kan fradrage i år 5 som en negativ indkomstkompontent i opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.</p> <p><b>2.</b> Der skal kun udarbejdes en fiktiv sambeskatningsopgørelse for år 5 (endelighedsåret), hvor EU/EØS-selskabet medtages som et fiktivt selskab kun for år 5 og hvor kun den del af det endelige underskud, der kunne have været anvendt i år 5, kan fradrages i det danske selskab.</p>	<p>negative indkomst (det endelige underskud), så vil denne del bortfalde efter principperne for likvidation af sambeskattede selskaber med underskud. Dvs. konsekvensen er som beskrevet under a.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>I relation til alternativ <b>nr. 1</b>, er yderligere angivet to mulige scenarier for den del af det endelige underskud, som det danske selskab ikke kan udnytte i år 5.</p> <p><b>a.</b> Den uudnyttede del af EU/EØS-datterselskabets negative indkomst (det endelige underskud) bortfalder efter principperne for likvidation af sambeskattede selskaber med underskud.</p> <p><b>b.</b> Den uudnyttede del af EU/EØS-datterselskabets negative indkomst (det endelige underskud) kan fremføres af det danske selskab på normal vis.</p> <p>FSR anmoder om en kommentar til 6 eksempler, som alle er udarbejdet under den forudsætning, at betingelsen i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., hvorefter fradrag for underskud er betinget af, at underskuddet kunne have været anvendt efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A, hvis der havde været valgt international sambeskatning, skal forstås således som beskrevet i alternativ nr. 2 ovenfor.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, om den fiktive sambeskatningsopgørelse skal udarbejdes uden eller under hensyntagen til det maksimerede underskudsforbrug efter 60 pct. reglen i selskabsskattelovens § 12, stk. 2, hvor det danske selskab</p>	<p>Det er opfattelsen, at betingelsen i forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., skal forstås således som det er beskrevet i alternativ nr. 1 ovenfor, og ikke som beskrevet i alternativ nr. 2 ovenfor.</p> <p>Den fiktive sambeskatningsopgørelse skal udarbejdes under hensyntagen til reglen i selskabsskattelovens § 12, stk. 2.</p> <p>Efter forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, er det en betin-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>har fremførselsberettigede underskud. Hvis der skal tages hensyn til reglen, anmoder FSR endvidere om at få oplyst, om anvendelsen af reglen skal baseres på det danske selskabs indkomst eller den fiktive sambeskatningsindkomst.</p> <p>I forlængelse heraf opstilles en række eksempler, hvor det ønskes oplyst, hvilket eksempel, der er det korrekte.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at et dansk selskab opretholder muligheden for at få fradrag for et endeligt underskud i sit EU/EØS-datterselskab, uanset om</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• det danske selskab får nye ejere,</li> <li>• det danske selskab går fra at være et singulært dansk beskattet sel-</li> </ul>	<p>gelse for, at et underskud i udenlandske datterselskaber kan fradragges, at underskuddet kunne have været anvendt efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A.</p> <p>Det fremgår af selskabsskattelovens § 31 A, stk. 1, at reglerne i selskabsskattelovens § 31 om national sambeskatning finder tilsvarende anvendelse, og selskabsskattelovens § 31, stk. 3, indeholder en udtrykkelig regel om anvendelse af selskabsskattelovens § 12, stk. 2. Derudover skal der tages højde for selskabsskattelovens § 31 A, stk. 2, om ”gamle” underskud.</p> <p>Anvendelsen af selskabsskattelovens § 12, stk. 2, vil skulle baseres på den fiktive sambeskatningsindkomst.</p> <p>I forhold til de opstillede eksempler vil det således være de forudsætninger, der indgår i eksempel C, der er de korrekte. Det bemærkes, at det ligger uden for rammerne for høringen i lovgivningsfasen, at forholde sig til konkrete beregninger i opstillede eksempler.</p> <p>Det kan bekræftes under den angivne forudsætning om, at det danske selskab hele tiden opretholder kontrollen over EU/EØS-selskabet efter selskabsskattelovens § 31 C, således at koncernforbindelsen uanset ændringerne opretholdes uændret.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skab til at være en del af en sambeskatning med andre danske selskaber,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• det danske selskab går fra at være en del af én dansk sambeskatning til at indgå i en anden dansk sambeskatning,</li> <li>• det danske selskabs sambeskatning med andre danske selskaber udvides, indskrænkes eller ophører,</li> </ul> <p><i>når</i> blot det danske selskab opretholder kontrollen over EU/EØS-selskabet efter selskabsskattelovens § 31 C, og koncernforbindelsen hertil altså ikke mistes.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, hvordan der skal forholdes i forhold til muligheden for fradrag for endelige underskud efter høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E ved en omstrukturering af det danske selskab, der ejer EU/EØS-selskabet:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• I situationer, hvor det danske selskab ophører med at eksistere (indskydende selskab ved en op-hørsspaltning eller en fusion), og hvor et andet modtagende selskab fremadrettet kommer til at kontrollere EU/EØS-selskabet.</li> <li>• I situationer, hvor det danske selskab ikke ophører med at eksistere (indskydende selskab ved en grenspaltning eller tilførsel af aktiver), men hvor ejerskabet til EU/EØS-</li> </ul>	<p>FSRs spørgsmål kan efter deres abstrakte karakter ikke besvares præcist med en konkret stillingtagen til, om et underskud vil være endeligt og kunne fradrages.</p> <p>Det er en konsekvens af de foreslåede betingelser for fradragsretten, herunder betingelsen i forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 4, 1. pkt., at det i konkrete sager vil være nødvendigt år-for-år at foretage en vurdering af, om der – hvis international sambeskatning havde været valgt – uanset de foretagne omstruktureringer fortsat ville have været mulighed for, at det til enhver tid værende direkte danske moderselskab ville kunne udnytte og fremføre uudnyttede underskud fra tidligere indkomstår i det udenlandske datterselskab.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>selskabet ved spaltningen/tilførslen overføres til et andet dansk modtagende selskab, som derfor fremadrettet kommer til at kontrollere EU/EØS-selskabet.</p> <p>Endvidere anmodes om at få oplyst, om</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• det har betydning, om omstruktureringen gennemføres skattefrit eller skattepligtigt.</li> <li>• det har betydning, om det modtagende danske selskab er nystiftet eller et eksisterende selskab.</li> <li>• det har betydning, om det modtagende danske selskab er et selskab "inden for" en evt. eksisterende sambeskatningskreds eller er et koncerneksternt selskab.</li> </ul> <p>FSR anmoder sammenfattende om at få bekræftet, at det afgørende alene er, at det modtagende selskab indgår i – eller hvis det er nystiftet – kommer til at indgå i den <i>samme</i> sambeskatningskreds, som det hidtidige danske selskab indgik i før omstruktureringen.</p> <p>FSR anmoder om at få uddybet, hvordan reglerne om fradrag for endelige underskud efter høringsudkastets forslag til selskabsskatte-lovens § 31 E skal forstås ved en omstrukturering af det danske selskab, der ejer et fast driftssted i EU/EØS eller en fast ejendom i udlandet, hvorved ejerskabet til det faste driftssted i EU/EØS eller den udenlandske faste ejendom</p>	<p>Det er afgørende, om det modtagende selskab efter dansk skatterets almindelige regler succederer i adgangen til at fratrække tab fra tidligere indkomstår. Som eksempel kan nævnes, at en overdragelse af en udenlandsk fast ejendom ved en skattepligtig omstrukturering vil medføre, at driftstab for tidligere indkomstår vedrørende den faste</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>overføres til det modtagende selskab.</p> <p>FSR anmoder endvidere konkret om at få bekræftet, at der for faste driftssteder og faste ejendomme i EU/EØS ikke er et krav om, at det faste driftssted hhv. den faste ejendom skal være helejet eller sågar kontrolleret af det danske selskab.</p> <p>FSR anmoder yderligere om at få bekræftet, at der i forhold til fradrag for endelige underskud i faste driftssteder i EU/EØS og for underskud vedrørende udenlandsk fast ejendom ikke gælder en betingelse om, at underskuddet ”kunne have været anvendt” efter reglerne for international sambeskatning, således som det er betingelsen for EU/EØS-datterselskaber efter høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt.</p> <p>FSR anmoder endelig sammenfattende om at få bekræftet, at for faste driftssteder i EU/EØS og fast ejendom i udlandet skal det endelige underskud blot medtages som en negativ indkomstopponent i selskabets indkomstopgørelse i ”endelighedsåret”, og hvis selskabets indkomst i ”endelighedsåret”</p>	<p>ejendom eller det faste driftssted bortfalder.</p> <p>Et udenlandsk fast driftssted er per definition ejet fuldt ud, jf. således også bemærkningerne til lovforslagets forslag til ændring af selskabsskattelovens § 8, stk. 2, 6. pkt.</p> <p>Det kan bekræftes, at det ikke vil være en betingelse for adgangen til at fradrage endelige tab vedrørende fast ejendom, at den faste ejendom har været ejet 100 pct. af det danske selskab.</p> <p>Det kan bekræftes, idet en sådan betingelse ikke ses at være relevant i relation til fast ejendom/faste driftssteder, hvor der er tale om, at det underskud, der ønskes fradrag for, er selskabets eget underskud.</p> <p>FSRs forståelse kan bekræftes, idet det forudsættes, at der kun sker fradrag for underskud, som er selskabets eget, dvs. det er akkumuleret i løbet af en periode, hvor det danske selskabs ejerskab til den faste ejendom/det faste driftssted har bestået uafbrudt.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>herved bliver negativ, da kan selskabets underskud anvendes af evt. andre danske selskaber, som selskabet er sambeskattet med i endelighedsåret, og et evt. uudnyttet underskud kan fremføres af selskabet til brug i efterfølgende indkomstår – på helt samme måde, som hvis driftsstedet eller ejendommen havde været beliggende i Danmark.</p> <p>FSR anmoder med henvisning til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 6. pkt., (det fradragsberettigede endelige underskud skal opgøres efter danske regler) om at få oplyst, hvordan indkomsten i det faste driftssted skal påvirke opgørelsen af det endelige underskud i EU/EØS-selskabet i den situation, hvor et datterselskab i et EU/EØS-land har et fast driftssted i et andet EU/EØS-land eller i et land uden for EU/EØS.</p> <p>FSR anmoder endvidere med henvisning til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 6. pkt., om at få bekræftet, at det er uden betydning for anvendelsen af de foreslåede regler i selskabsskattelovens § 31 E, hvad opgørelsen af resultatet efter udenlandske regler udviser i ”endelighedsåret”</p> <p>FSR anmoder endelig med henvisning til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1,</p>	<p>Det er en konsekvens af forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 6. pkt., at underskuddet i det pågældende datterselskab skal opgøres efter territorialprincippet, og der er således ikke adgang til fradrag i de beskrevne tilfælde. Det bemærkes, at udenlandske datterselskabers underskud i fast ejendom/faste driftssteder i et 3. land derfor er stillet på samme måde som underskud i indirekte ejede datterselskaber i sådanne tredjelande, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 2. pkt.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>FSRs forståelse kan bekræftes, idet det bemærkes, at bestemmelsen i forslaget til § 31 E, stk. 1, 6. pkt.,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>6. pkt., om en kommentar til, hvorvidt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Der skal udarbejdes danske indkomstopgørelser for alle de indkomstår, hvor der har været kontrol med EU/EØS-selskabet hhv. ejerskab af det faste driftssted i EU/EØS eller den faste ejendom i udlandet.</li> <li>• Skatteministeriet er enig i, at det vil være den almindelige ligning hos Skatteforvaltningen, der afgør, om Skatteforvaltningen kan acceptere en efter danske regler udarbejdet indkomstopgørelse for EU/EØS-datterselskabet hhv. det faste driftssted i EU/EØS eller den faste ejendom i udlandet.</li> <li>• Reglerne for indgangsværdier i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 7-8, skal anvendes for de udenlandske aktiver mv., der ”inddrages” i en ”fiktiv” international sambeskatning, hvis EU/EØS-selskabet, det faste driftssted i EU/EØS eller den faste ejendom i udlandet af det danske selskab er erhvervet fra tredjemand (og altså ikke er et datterselskab eller et fast driftssted etableret af det danske selskab eller en fast ejendom opført af det danske selskab).</li> <li>• Maksimeringsreglerne i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 9, også skal anvendes ved en avanceopgørelse på disse aktiver.</li> <li>• Der skal udarbejdes ”fiktive” rentefradragsbegrænsningsopgørelser efter selskabsskattelovens §§</li> </ul>	<p>indebærer, at det i enhver henseende er danske regler, der er afgørende for opgørelsen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>11, 11 B og 11 C for de enkelte år, der inkluderer forholdene for EU/EØS-selskabet, det faste driftssted i EU/EØS eller den faste ejendom i udlandet, herunder nettofinansieringsudgifterne, de skattemæssige aktiver, EBIT/EBITDA mv.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Der ved opgørelsen af underskuddet for de enkelte år skal anvendes de skatteregler, der i Danmark gælder for de relevante år, hvor underskuddet blev oparbejdet, og dermed at det ikke er de skatteregler, der gælder i Danmark i "endelighedsåret", der anvendes, uanset hvornår underskuddet blev oparbejdet.</li> </ul> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at det danske selskab selv godtgør opfyldelse af "endelighedskravet", og dermed at en evt. bevidst placering af "endelighedsåret" til et bestemt indkomstår ikke vil være i strid med de foreslåede regler.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, hvorfor investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, ikke er omfattet af høringsudkastet forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 2.</p> <p>FSR anmoder i forhold til reglen i høringsudkastets forslag til § 31 E,</p>	<p>Beslutning om, hvornår et udenlandsk datterselskab likvideres, træffes af det danske moderselskab. Hvornår et udenlandsk fast driftssted nedlukkes, eller en udenlandsk fast ejendom afstås, er tilsvarende en beslutning, der træffes af det danske selskab.</p> <p>Et investeringsinstitut med minimumsbeskatning omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, er defineret som et investeringsinstitut, der opfylder reglerne i ligningslovens § 16 C. Et sådant investeringsinstitut kan dermed hverken have et fast driftssted eller foretage investering i fast ejendom.</p> <p>Det kan bekræftes, jf. kommentarerne til det tilsvarende spørgsmål</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>stk. 2, om at få bekræftet, at der for de omfattede foreninger, fonde mv. ikke er et krav om, at det faste driftssted hhv. den faste ejendom skal være helejet eller sågar kontrolleret af det danske selskab.</p> <p>FSR anmoder endvidere om at få bekræftet, at for de omfattede foreninger, fonde mv. (enheder) skal det endelige underskud blot medtages som en negativ indkomstkomponent i enhedens danske indkomstopgørelse i ”endelighedsåret”, og hvis enhedens indkomst i endelighedsåret herved bliver negativ, da kan enhedens underskud fremføres af enheden til brug i efterfølgende indkomstår – alt på helt samme måde, som hvis driftsstedet eller ejendommen havde været beliggende i Danmark.</p> <p>FSR anmoder endelig om at få bekræftet, at</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Reglerne om indgangsværdi i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 7-8 og maksimeringsreglerne i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 9, ikke skal anvendes ved opgørelsen af det endelige underskud for de enheder, som er omfattet af høringsudkastets forslag til § 31 E, stk. 2, og som har et endeligt underskud i et fast driftssted i EU/EØS eller af en udenlandsk fast ejendom.</li> <li>• En fond, der beskattes efter fondsbeskatningsloven ved opgørelse af et endeligt underskud i et</li> </ul>	<p>vedrørende forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1.</p> <p>Det kan bekræftes, jf. kommentarerne til det tilsvarende spørgsmål vedrørende forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1.</p> <p>Det kan bekræftes, jf. kommentarerne til de tilsvarende spørgsmål vedrørende forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>fast driftssted i EU/EØS eller af en udenlandsk fast ejendom ikke skal anvende renteloftsreglen i selskabsskattelovens § 11 B, eftersom fonde omfattet af fondsbeskatningsloven ikke er nævnt i opregningen af de skattesubjekter i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 1, der omfattes af bestemmelsen.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• En fond, der beskattes efter fondsbeskatningsloven, ved opgørelse af et endeligt underskud i et fast driftssted i EU/EØS eller af en udenlandsk fast ejendom, ikke vil skulle tage hensyn til EBIT-reglen i selskabsskattelovens § 11 C, således som denne var gældende indtil indførelsen af EBITDA-reglen i den nugældende selskabsskattelovs § 11 C.</li> </ul> <p>FSR mener, at der i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 2, umiddelbart burde være en henvisning til, at 1. led i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 5. pkt., finder tilsvarende anvendelse. Det vil sige, at ”skattelovgivningens almindelige regler finder tilsvarende anvendelse med hensyn til begrænsninger i fradragsretten for tab”. FSR spørger, om den manglende henvisning beror på, at dette anses for at følge af, at stk. 1, 6. pkt. finder tilsvarende anvendelse.</p> <p>FSR anmoder om at få uddybet, hvad ”udsigt til at oppebære indtægter” betyder. Hvad vil der fx</p>	<p>Spørgsmålet kan besvares bekræftende, og det vurderes derfor, at der hverken er grundlag eller behov for at indsætte den af FSR omtalte henvisning.</p> <p>Det følger implicit af EU-Domstolens praksis, at det hjemmehø-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>gælde, hvis det udenlandske selskabs underskud efter de udenlandske skatteregler kunne være udnyttet, havde det udenlandske selskab indkøbt/startet en ny virksomhed/aktivitet i det pågældende land, men dette ikke indgår i det danske selskabs/koncernens planer, eller hvis det udenlandske selskabs underskud efter de udenlandske skatteregler kunne være udnyttet, hvis det danske selskab havde tilført det udenlandske selskab yderligere egenkapital med heraf følgende renteaftast mv.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, hvor i præmisserne i EU-Domstolens domme af 19. juni 2019 i sag C-607/17, Memira Holding AB, og i sag C-608/17, Holmen AB det fremgår, at der ikke vil kunne konstateres et endeligt underskud i en situation, hvor datterselskabet likvideres, hvis der forelå mulighed for en anvendelse af underskuddet i økonomisk henseende ved at overføre dette til en tredjepart inden afslutning af likvidationen, f.eks. ved salg af aktierne i datterselskabet.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at vurderingen af, om det er muligt at sælge aktierne i datterselskabet inklusive underskuddet med den virkning, at underskuddet potentielt kan anvendes efter ejerskiftet, skal ske:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Som en specifik vurdering for det enkelte datterselskab, og</li> </ul>	<p>rende selskab ikke skal være nødvendigt til at lægge ny aktivitet i det pågældende land eller skyde ny kapital ind i datterselskabet i det pågældende land. Bedømmelsen af, om der er ”udsigt til”, at der vil kunne oppebæres indtægter i det pågældende land/datterselskab skal derfor foretages på grundlag af de eksisterende aktiviteter i det pågældende land.</p> <p>Det fremgår af præmis 26 i dom af 19. juni 2019 i sag C-607/17, Memira Holding AB, og af præmis 37 i dom af 19. juni 2019 i sag C-608/17, Holmen AB.</p> <p>Er der en blot teoretisk mulighed for, at underskuddene i datterselskabet fortsat vil kunne anvendes økonomisk ved at overføre dem til en tredjepart ved at sælge aktierne i stedet for en likvidation, vil underskuddene ikke kunne anses for endelige.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• under hensyntagen til dette datterselskabs specifikke forhold (fx om det er et ”tomt selskab”, hvilket må være det normale i de situationer, der vil være relevante for den i høringsudkastet foreslåede selskabsskattelovens § 31 E), og</li> <li>• efter forholdene på det tidspunkt, hvor datterselskabet likvideres.</li> </ul> <p>Altså generelt som en hypotetisk vurdering af, om der er nogen alternativer overhovedet til likvidationen, som det danske selskab kunne have foretaget sig med sit datterselskab i EU/EØS-landet, og som potentielt kunne have medført, at underskuddet ville kunne udnyttes af andre.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at det danske selskab kan fradrage underskuddet i det indkomstår, hvor ”den pågældende tidsperiode er udløbet” i den situation, som er omtalt i bemærkningerne til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 2. pkt., hvor datterselskabslandet mv. har regler om, at underskuddet uanset nedlukning kan anvendes af en nyetableret enhed, hvis denne etableres inden et nærmere angivet tidsrum efter nedlukningen.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at et driftsunderskud og et kapitaltab konceptuelt ikke er det samme, og dermed at modifikationen i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3,</p>	<p>Forudsat at alle de øvrige betingelser i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E er opfyldt, for at underskuddet kan anses for endeligt, vil der kunne foretages fradrag for underskuddet ved indkomstopgørelsen for det indkomstår, hvor den pågældende tidsperiode er udløbet.</p> <p>Det kan bekræftes, at hvis et amerikansk moderselskab konstaterer, at aktierne i det danske mellemliggende selskab er værdiløse og derfor foretager fradrag efter de af FSR omtalte amerikanske regler,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>3. pkt., ikke finder anvendelse i den situation, hvor et amerikansk moderselskab foretager et fradrag for et tab på aktierne i det danske selskab f.eks. efter amerikanske regler om "worthless stock deduction". Det er her ikke <i>underskuddet</i> (udtrykket "det" i bestemmelsen) i EU/EØS-selskabet, der er anvendt eller vil kunne anvendes i Amerika. Det amerikanske selskab foretager derimod fradrag for et <i>kapitaltab</i> på aktierne i det danske selskab.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, hvorvidt det i forhold til eksemplet med de amerikanske check the box regler omtalt på side 67-68 i høringsudkastet er afgørende, om det amerikanske moderselskab "har" anvendt de amerikanske check the box regler, eller efter amerikanske regler "kunne" have anvendt disse regler, men de facto har undladt at gøre det. I sidstnævnte scenario "kunne" underskuddet have været anvendt, men "vil kunne" er ikke opfyldt.</p> <p>FSR anmoder med henvisning til reglen i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt., om at få bekræftet, at hvis et dansk selskab f.eks. har et overskudsgivende og et underskudsgivende datterselskab i samme EU/EØS-land, og dette land f.eks. ikke har regler, der muliggør lokal sambeskatning, så vil et underskud</p>	<p>vil dette ikke være udtryk for, at det underskud, der er konstateret i det danske selskabs datterselskab er blevet udnyttet til fradrag i et andet land end Danmark.</p> <p>Det falder uden for rammerne for høringsprocessen vedrørende lovforslaget at tage stilling til de meget komplicerede amerikanske skatteregler. Det bemærkes, at det ikke i sig selv er afgørende, at en mulighed for at udnytte tabet faktisk ikke er blevet udnyttet, hvilket også fremgår af EU-Domstolens ovenfor omtalte domme, hvorefter et tab, der knytter sig til et likvideret datterselskab, ikke kan anses for endeligt, hvis moderselskabet kunne have udnyttet tabet ved at sælge aktierne i underskudsselskabet (datterselskabet).</p> <p>Det kan bekræftes. Det fremgår således også udtrykkeligt af bemærkningerne til forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt. Resultatet følger bl.a. af præmis 79 i dom af 7. november 2013 i sag C-322/11 – K, og præmis 49 i dom af 23. oktober 2008 i sag C-157/07 – Krankenhaus Wanne.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>i det underskudsgivende datterselskab ikke være endeligt, i det omfang underskuddet kunne have været modregnet i overskud hos det overskudsgivende datterselskab, såfremt de danske regler om national sambeskatning havde været gældende i det pågældende udland. FSR ønsker i forlængelse heraf uddybet, hvilken dom fra EU-Domstolen dette kan udledes af.</p> <p>FSR anmoder endvidere om at få bekræftet, at fradrag ikke afskæres efter høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt., hvis et EU/EØS-land ikke tillader international sambeskatning, sådan som Danmark tilbyder.</p> <p>FSR anmoder endelig om at få bekræftet, at status som endeligt underskud ikke afskæres efter høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt., hvis det udland, hvor den faste ejendom er beliggende, tillader fradrag for kapitaltab på en fast ejendom, men efter et kildeartsprincip som efter den danske ejendomsavancebeskatningslov.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 4, skal forstås på den måde, at der som i enhver anden ligningssag vil være tale om, at Skatteforvaltningen skal udsende agterskrivelse om påtænkt forhøjelse af det danske selskabs selvangivne indkomst</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Spørgsmålet må forstås således, at der er tale om en situation, hvor de udenlandske regler er identiske med de danske, og der er i et sådant tilfælde intet grundlag for at afskære retten til at fradrage underskuddet efter forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt.</p> <p>Det kan bekræftes. For at undgå unødige misforståelser er dette tydeliggjort i lovforslagets bemærkninger, idet ”er indsendt” er ændret til ”indsendes”.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>(hvori underskuddet er fradraget), og at det i den forbindelse er muligt for det danske selskab at uddybe de oplysninger, der blev givet ved selvangivelsen, såfremt disse ikke vurderes fornødne af Skatteforvaltningen. Det vil sige, at underskudsfradraget ikke kan afvises, blot fordi de fornødne oplysninger ikke "er indsendt", jf. den ordlyd, der er anvendt på side 69 i høningsudkastet.</p> <p><i>Fast driftssted</i></p> <p>FSR anerkender, at de danske regler med lovforslaget bringes op på internationalt niveau og følger reglerne i OECDs modeloverenskomst. FSR bemærker videre, at det i bemærkningerne er angivet, hvor der er tale om en kodificering af gældende ret, og hvor der er materielle ændringer. I forlængelse heraf spørger FSR, om det kan bekræftes, at den foreliggende praksis vedrørende hjemmekontor kan lægges til grund for fortolkningen af, om et selskab m.v. har et forretningssted.</p> <p>FSR spørger, om det er korrekt, at der kan være tale om et fast driftssted, inden virksomheden som sådan begynder at blive udøvet, idet der kun sker forberedelse. FSR anmoder i den forbindelse om, at der opstilles kriterier, der ved den</p>	<p>Som FSR bemærker, er det i lovforslaget angivet, hvor der er tale om henholdsvis materielle ændringer og kodificering af gældende ret. Når der er tale om kodificering af gældende ret, er der i bemærkningerne givet en redegørelse for, hvad der er indholdet af gældende ret, og denne redegørelse er baseret på dels kommentarerne til OECD's modeloverenskomst dels gældende praksis, således som denne fremgår af navnlig Den Juridiske Vejledning. Medmindre der efter bemærkningerne er tale om materielle ændringer, ændres der således ikke ved lovforslaget på gældende praksis vedrørende definitionen af fast driftssted, f.eks. i relation til praksis om hjemmekontor.</p> <p>Som anført i lovforslagets bemærkninger, vil der foreligge et fast driftssted, når det faste driftssted er taget i brug, også selv om det endnu kun benyttes til at forberede den egentlige aktivitet. Der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>praktiske brug af reglerne gør det muligt at skelne mellem etableringsfasen og fasen med forberedelse af aktiviteten.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at reglen om, at bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra første dag, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 2, stk. 2, 2. pkt., ikke blot vil have betydning, hvis der ikke foreligger en dobbeltbeskatningsoverenskomst, men også hvor det udenlandske selskab vælger ikke at påberåbe sig en dobbeltbeskatningsoverenskomst.</p> <p>FSR påpeger, at det i bemærkningerne til høringsudkastet er anført, at særreglen om, at bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra første dag, skal ses i sammenhæng med reglerne i kildeskatteloven, der indebærer, at fysiske personer er begrænset skattepligtige af alle former for lønindkomst fra virksomhed her i landet, når arbejdsgiveren er skattepligtig af erhvervsvirksomhed med fast driftssted her. FSR spørger i forlængelse heraf om, hvordan arbejdsgiveren, der har det faste</p>	<p>er ikke tilsigtet materielle ændringer i forhold til gældende praksis i relation til, fra hvilket tidspunkt et fast driftssted kan anses for at foreligge. Afgørelsen heraf vil bero på en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde, og det er derfor ikke muligt at opstille abstrakte retningslinjer for bedømmelsen ud over de retningslinjer, der fremgår af kommentarerne til OECD's modeloverenskomst og Den Juridiske Vejledning.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det afgørende for lønmodtagernes begrænsede skattepligt, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, og § 44, litra b, er, om arbejdsgiveren enten har hjemting her i landet eller er skattepligtig af erhvervsvirksomhed med fast driftssted her. Arbejdsgiveren vil i relation til disse regler være skattepligtig af erhvervsvirksomhed med fast driftssted her fra første dag, også selv om denne skattepligt ikke kan håndhæves over for arbejdsgiveren</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>driftssted, kan være skattepligtige fra første dag, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, hvis et fast driftssted efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten eksempelvis først foreligger efter 6 måneder.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at definitionen af fast driftssted i alle danske lovbestemmelser for fremtiden vil være identisk med definitionen i artikel 5 i OECDs modeloverenskomst fra 2017 med kommentarer, når bortses fra de danske særregler om bygge-/anlægsarbejder og om investeringer i aktier mv.</p> <p>FSR bemærker, at der efter de foreslåede regler ikke er tale om aktiviteter af forberedende og hjælpende karakter, hvis aktiviteterne indgår som en væsentlig og essentiel del i en samlet virksomhed. FSR anmoder i relation hertil om eksempler på sondringen mellem, hvornår en funktion er en væsentlig og essentiel del af den samlede virksomhed, og hvornår den ikke er.</p> <p>FSR bemærker, at der foreslås indført en regel – jf. for selskabers vedkommende forslaget til selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 2. pkt. – hvorefter aktiviteter ikke an-</p>	<p>som følge af bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.</p> <p>Det kan ikke ubetinget bekræftes, men det er klart, at hvor der i skatelogivningen henvises til begrebet fast driftssted i den betydning, som begrebet har i relation til selskabsskattelovens § 2 og kildeskattelovens § 2, vil begrebet skulle forstås i overensstemmelse med det af FSR anførte. Begrebet fast driftssted benyttes imidlertid også i mange andre sammenhænge end direkte beskatning af udenlandske skattesubjekter.</p> <p>Afgørelsen heraf vil bero på en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde, og det vurderes derfor ikke muligt at opstille relevante eksempler, der tilfører væsentlige yderligere fortolkningsbidrag i forhold til de eksempler og retningslinjer for bedømmelsen, der fremgår af kommentarerne til OECD's modeloverenskomst.</p> <p>Spørgsmålet, om der foreligger et fast driftssted, skal altid vurderes i forhold til det enkelte udenlandske skattesubjekt. Virkningen af den foreslåede regel er blot, at den på-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ses for at være af udelukkende forberedende eller hjælpende karakter, når de indgår blandt flere gensidigt supplerende funktioner i en samlet udøvelse af erhvervsvirksomhed, der udøves her i landet af vedkommende selv og/eller dennes nærtstående, jf. ligningslovens § 2. FSR spørger, om det i givet fald er samtlige nærtstående selskaber, der skal anses for at have fast driftssted i Danmark, eller om dette kun gælder enkelte nærtstående selskaber ud fra en betragtning af aktivitetens indhold/omfang. Hvis det er samtlige selskaber, spørger FSR til, om de ved opgørelsen af det faste driftssteds indkomst kan fradrage de omkostninger, der efter ligningsloven § 2 skal betales koncerninternt, for at der handles på markedsvilkår. I forlængelse heraf stiller FSR en række spørgsmål til, hvad der er de præcise skattemæssige konsekvenser i relation til et eksempel anført i kommentarerne til artikel 5 i modeloverenskomsten i 2017-udgaven.</p> <p>FSR spørger, om den foreslåede regel om, hvilke funktioner, der skal anses for at være af forberedende eller hjælpende karakter, indebærer, at den danske praksis, hvorefter et udenlandsk selskabs forskellige aktiviteter i Danmark anses som flere forskellige faste driftssteder, må anses for fuldstændig forladt, sådan at det udenlandske selskabs aktiviteter i Danmark – uanset om de drives særskilt – altid skal anses som</p>	<p>gældende ikke-hjemmehørende fysiske eller juridiske person i relation til de her i landet udøvede aktiviteter vil blive anset for at have fast driftssted her i landet, selv om de udøvede aktiviteter – isoleret set – fremstår som værende aktiviteter af forberedende eller hjælpende karakter. I givet fald følger indkomstopgørelsen de helt sædvanlige principper for indkomstopgørelsen i et fast driftssted.</p> <p>Det ses ikke, på hvilket grundlag FSR antager, at den foreslåede regel skulle kunne begrunde en sådan forståelse. Hvor et udenlandsk selskab f.eks. driver to helt særskilte former for virksomhed fra to forskellige faste forretningssteder i Danmark, er der i øvrigt intet grundlag for at anvende reglerne om aktiviteter af forberedende eller hjælpende karakter.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>en og samme virksomhed ved bedømmelsen af, om det udenlandske selskab har fast driftssted i Danmark?</p> <p>FSR anfører, at inddragelse af andre skattesubjekters aktiviteter i vurderingen af, om der er tale om forberedende eller hjælpende aktiviteter, vil kunne få ganske store konsekvenser, såfremt skattemyndighederne vælger en vidtgående fortolkning. FSR anmoder derfor om, at der i lovbemærkningerne indføres forhold, der sikrer, at den fremtidige fortolkning ikke går for vidt med den følge, at selskaber, der ellers opererer selvstændigt, i alt for mange tilfælde vil blive anset for at have funktioner, der er komplementære med andre koncernselskaber. Det bør således sikres, at det kun er tilfælde, hvor der er stor sandsynlighed for, at der er tale om en kunstig opsplitning, der bliver omfattet af den nye regel.</p> <p>FSR henviser til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 2, stk. 5, hvorefter en repræsentant ikke skal anses for uafhængig, hvis vedkommende udelukkende eller næsten udelukkende handler på vegne af en eller flere fysiske eller juridiske personer, hvormed vedkommende har en forbindelse som nævnt i ligningslovens § 2. FSR anmoder om, at det bekræftes, at der med reglen sigtes til kommissionærforhold, og at reglen således ikke sigter på situationer, hvor en udenlandsk koncern eksempelvis</p>	<p>Det er ved lovforslaget hensigten af implementere de nye internationale standarder for fast driftssted. Det vurderes ikke hensigtsmæssigt at begrænse reglernes anvendelsesområde i forhold til de regler, der er fastsat af OECD.</p> <p>FSRs forståelse kan bekræftes. Det bemærkes dog, at et datterselskab godt kan være kommissionær i forhold til sit moderselskab, og at det på baggrund af oplysningerne i FSRs eksempel ikke er muligt at fastslå, om datterselskabet handler som kommissionær eller på egne vegne i forbindelse med salg til danske kunder.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>har et dansk salgsdatterselskab, der køber og videresælger produkter i eget navn til eksempelvis danske kunder.</p> <p>FSR spørger, om det ikke vil gøre det svært at skelne mellem afhængige og uafhængige agenter, når det ikke længere skal være en betingelse for fast driftssted, at den afhængige agent handler i hvervgiverens navn. FSR anmoder i den forbindelse om, at der opstilles kriterier, der fremover kan anvendes til at skelne mellem afhængige og uafhængige agenter.</p> <p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at det afgørende for, hvorvidt der er et dansk fast driftssted, er, at den afhængige agent er afgørende for, at den udenlandske hvervgiver får omsat aktiver, brugsret eller tjenesteydelser på det danske marked.</p> <p>FSR anmoder om uddybning af, hvornår en agent "jævnligt" udnytter en fuldmagt, samt af i hvilke situationer en agent anses for at spille en afgørende rolle ved indgåelse af aftaler, der "rutinemæssigt" indgås uden at blive væsentligt ændret af hvervgiver.</p>	<p>Det vurderes ikke, at denne ændring vil gøre sondringen nævneværdigt vanskeligere end efter det hidtil gældende regelsæt, og det vurderes desuden, at ændringen er nødvendig for at sikre mod kunstig undgåelse af fast driftssted her i landet. Det er også årsagen til, at ændringen er blevet indarbejdet i de internationalt gældende standarder i modeloverenskomsten.</p> <p>Det kan ikke bekræftes. Der henvises til bl.a. de almindelige bemærkninger til lovforslaget afsnit 2.2.2.4. om de relevante kriterier. Det bemærkes desuden, at det forekommer uklart, hvad der menes med udsagnet om, at den afhængige agent er "afgørende for" hvervgiverens afsætning af varer m.v. på det danske marked.</p> <p>Udover de retningslinjer for bedømmelsen heraf, der fremgår af lovforslagets bemærkninger, er der også i kommentarerne til OECD's modeloverenskomst redegjort nærmere for fortolkningen heraf. Det vurderes, at det hverken er muligt eller hensigtsmæssigt at opstille mere uddybende generelle retningslinjer vedrørende fortolkningen af udtrykkene, der skal fortolkes i lyset af de eksempler og retningslinjer for bedømmelsen, der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at forhold, der er omfattet af den nugældende fjernsalgsregel, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 6, som følge af forslaget om reglens ophævelse fremover vil skulle bedømmes efter de almindelige regler om fast driftssted.</p> <p>FSR bemærker, at det i udkastet er anført, at et moderselskab skal medregne hele den positive indkomst i et udenlandsk fast driftssted, uanset moderselskabets direkte eller indirekte ejerandel i det faste driftssted. FSR bemærker, at et moderselskab i f.eks. et interessentskab vel kun skal medregne sin egen andel af interessentskabets indkomst.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i> FSR udtrykker forståelse for, at der er et ønske om at skabe så tydelig lovgivning som muligt, og at der ønskes en tydeliggørelse af det såkaldte samtidighedskrav.</p> <p>Efter skattekontrollovens § 39 sammenholdt med § 37, stk. 1, nr. 6, skal der udarbejdes skriftlig transfer pricing-dokumentation for både grænseoverskridende transaktioner og rent danske transaktioner. Reglerne om udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation for</p>	<p>fremgår af kommentarerne til OECD's modeloverenskomst.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det antages, at FSR sigter til de specielle bemærkninger til høringsudkastets forslag til § 1, nr. 8 om justering af selskabsskattelovens § 8, stk. 2, 6. pkt. Som det dér anføres, er et fast driftssted per definition ejet fuldt ud, og det giver derfor ikke mening at tale om en ejerandel til det faste driftssted. Dette er præciseret i lovforslagets bemærkninger.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>rent danske transaktioner blev indført i 2005, ud fra en betragtning om, at det ville være EU stridigt, såfremt der alene var krav om dokumentation for grænseoverskridende transaktioner.</p> <p>FSR opfordrer til, at det vurderes, om disse EU-bekymringer fortsat er tilstede særligt henset til, at en række EU-lande ikke har samme krav. FSR opfordrer i den forbindelse til, at kravet om dokumentation for rent danske transaktioner lempes.</p> <p>Efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, er den ordinære ligningsfrist udvidet for så vidt angår kontrollerede transaktioner. Den forlængede ligningsfrist blev indført for at give Skatteforvaltningen tilstrækkelig tid til at foretage revision af kontrollerede transaktioner. Dette hensyn synes ikke længere at være til stede efter, at dokumentationen efter forslaget skal indsendes samtidig med oplysningsskemaet, idet Skatteforvaltningen nu får den fornødne dokumentation til rådighed automatisk.</p> <p>FSR opfordrer til, at den forlængede ligningsfrist ophæves i de tilfælde, hvor den skattepligtige indsender en tilstrækkelig dokumentation samtidig med oplysningsskemaet, således at der i disse tilfælde alene gælder en ordinær ligningsfrist.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Efter bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018 § 2 omfatter en transfer pricing-dokumentation to dele; en fælles dokumentation for hele koncernen og en landespecifik dokumentation for hver skattepligtig i koncernen.</p> <p>Der kan være tale om ganske omfattende materiale, og FSR opfordrer til, at det overvejes, om samtlige bilag mv. skal medsendes i forbindelse med indsendelse af oplysningsskemaet. FSR henviser i den forbindelse til, at en konkret virksomhed med datterselskaber i 5 lande har oplyst, at deres seneste dokumentation omfatter over 425 bilag, inklusive regnskaber og aftaler. Nogle af bilagene er excel-filer med store datamængder og flere faneblade, der derfor ikke egner sig til udskrivning. Virksomheden anvender sit eget arkiveringssystem med interne henvisninger mellem de enkelte dokumenter. Denne virksomhed har skønnet, at det vil tage minimum 2 uger alene at gøre deres udarbejdede dokumentation indsendelsesklar. Det vil derfor ifølge FSR stille store krav både til virksomheden, der skal gøre dokumentationen indsendelsesparat, men også til Skattestyrelsens systemer, der skal kunne håndtere de store datamængder.</p> <p>FSR anmoder i forlængelse heraf om at få oplyst, hvilke overvejelser der er blevet gjort om, hvorledes dokumentationen skal indsendes</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p> <p>Det er hensigten, at der skal udvikles et særskilt flow i selskabsskattesystemet (DIAS) af hensyn til do-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>(format mv.), samt via hvilket medie.</p> <p>Der vil ligeledes i mange tilfælde være tale om særdeles sensitiv information, som kan indeholde forretningshemmeligheder om forretningsstrategier mv.</p> <p>FSR spørger derfor til, hvilke overvejelser der er gjort i forhold til håndtering af denne sensitive information, herunder hvilke medarbejdere mv. der vil have adgang til informationen.</p> <p>FSR henleder desuden opmærksomheden på, at for de danske skattepligtige, hvor fællesdokumentation udarbejdes i udlandet typisk som følge af, at den danske skattepligtige er en del af en udenlandske koncern, kan fristen for udarbejdelsen af fællesdokumentationen være på et andet tidspunkt end efter de danske regler.</p> <p>FSR opfordrer derfor til, at fristen for indsendelsen af fællesdokumentationen følger evt. frister i det land, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende eller alternativt, at der alene stilles krav om indsendelse af den landespecifikke fil, og således at fællesdokumentation alene indsendes ved påkrav.</p> <p>Det kunne også overvejes at lade indsendelsesfristen følge fristen for indsendelse af land-for-land</p>	<p>kumentationens karakter af følsomt materiale, datamængden i filstørrelser og antal filer.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor samt til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>rapportering for at give virksomhederne den fornødne tid til at gøre dokumentationen fremsendelsesklar.</p> <p>FSR anmoder om, at der redegøres for, i hvilket omfang en manglende indsendelse af transfer pricing-dokumentationen, eller dele heraf, vil medføre bødekraft.</p>	<p>Efter lovforslaget kan der pålægges bødestraf, hvis transfer pricing-dokumentationen ikke er rettidigt indgivet inden for fristen angivet i den foreslåede bestemmelse i skattekontrollovens § 39, stk. 3. Det er hensigten, at der skal ske en umiddelbar opfølgning på, hvorvidt der er indsendt dokumentation rettidigt. En dokumentation kan være så mangelfuld, at det kan sidestilles med manglende dokumentation, men dette vil der ikke være mulighed for at følge op på i forhold til alle virksomheder i alle indkomstår. Konstatere det i forbindelse med en konkret kontrol, at dokumentationen er så mangelfuld, at den skal sidestille med manglende dokumentation, vil der kunne pålægges bøder bagud i tid.</p>
<p><i>Gorissen Federspiel (GF)</i></p>	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>GF bemærker, at de foreslåede ændringer af CFC-reglerne må forventes at føre til nedsat dansk vækst.</p> <p>GF bemærker, at ved ekspansion får lokale udenlandske datterselskaber ret til at bruge virksomhedens navn og varemærker, butiksindele, designs, procedurer, opskrifter osv. Disse rettigheder betaler datterselskaberne markeds-mæssigt for, og betalingerne beskattes allerede i Danmark.</p>	<p>Det antages, at eksemplet vedrører en situation, hvor datterselskabet betaler en løbende royalty for retten til at bruge f.eks. moderselskabets varemærke. Datterselskabet vil i eksemplet således ikke være indehaver af en immateriel rettighed, hvis afkast skal anses for at udgøre CFC-indkomst. Der vil i sådanne tilfælde efter almindelige transfer pricing principper kunne ske korrektion af størrelsen af den løbende royalty, hvis den ikke sva-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>GF mener, at det må antages, at datterselskabernes salg af varer og tjenesteydelser i et vist omfang kan henføres til brugen af koncernens navn og øvrige rettigheder. GF bemærker hertil, at datterselskabets salg og indkomst ville være lavere, hvis datterselskabet skulle sælge varer i eget navn mv.</p> <p>GF spørger til, hvorvidt de foreslåede regler medfører, at datterselskabets merindkomst ved at tilhøre en dansk koncern og gennem det danske moderselskab får adgang til at bruge navn, varemærker opskrifter og øvrige immaterielle rettigheder, vil udgøre CFC-indkomst.</p> <p>GF spørger, hvordan merindkomsten i givet fald skal opgøres.</p> <p>GF spørger uddybende, om merindkomsten er lig forskellen mellem produktions- eller indkøbspris og salgspris.</p> <p>GF bemærker, at hvis et par mærkevarer med en produktionspris på 100 kr. sælges for 600 kr. til datterselskabet og for 1.200 kr. af datterselskabet til forbrugeren, hvorledes skal CFC-indkomsten så beregnes, hvis det lægges til grund, at forbrugeren kun ville betale 150 kr. for et par tilsvarende no name sko.</p>	<p>rer til markedsværdien. Det bemærkes, at det forudsættes, at der alene er tale om en brugsret, således at der ikke er overdraget ejerrettigheder til datterselskabet. Det bemærkes herved, at det vil bero på en konkret vurdering, om der er overdraget ejerrettigheder over et immaterielt aktiv, eller om der alene er tale om en brugsret.</p> <p>Som det fremgår ovenfor er det den umiddelbare vurdering, at der ikke vil være tale om en situation, der omfattes af CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>GF spørger, om det konkret gør nogen forskel, om der er sket konsumption af varemærkeretten.</p> <p>GF spørger, om en andel af indkomsten fra salg af bagerbrød i en udenlandsk bagerbutik vil udgøre CFC-indkomst, når brødet er produceret efter dansk opskrift, butikken er indrettet efter et dansk butikskoncept, og butikken bærer den danske kædes navn.</p> <p>GF spørger, om en andel af indkomsten fra smykker solgt i en udenlandsk butik vil udgøre CFC-indkomst, når butikken bærer det danske moderselskabs navn.</p> <p>GF spørger, om en andel af indkomsten fra advokatydelse leveret af en udenlandsk enhed af en dansk advokatvirksomhed vil være CFC-indkomst, når enheden bærer den danske advokatvirksomheds navn.</p>	<p>Det er ikke muligt at vurdere, om indkomsten i det angivne eksempel ville skulle medregnes til CFC-indkomsten.</p> <p>Det bemærkes, at det vil bero på en konkret vurdering, om der er overdraget ejerrettigheder over immaterielle aktiver, eller om der alene er tale om brugsrettigheder. I en situation, hvor der ikke er overdraget ejerrettigheder over de immaterielle aktiver til selskabet, og hvor selskabet betaler en løbende royalty for retten til at bruge disse aktiver, vil selskabet ikke være indehaver af immaterielle rettigheder, hvis afkast kan henføres til CFC-indkomsten.</p> <p>Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret fra FSR.</p> <p>Der henvises til kommentaren umiddelbart ovenfor.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>GF bemærker, at den vide definition af CFC-indkomst er et særligt problem, fordi de foreslåede regler vil gælde datterselskaber i alle lande, ikke kun datterselskaber i lande med lav skat (der mangler en lavskattetest, som undtager datterselskaber i lande med et sammenligneligt skatteniveau) eller tomme postkasseselskaber (der mangler en aktivitetstest, som undtager datterselskaber med reel aktivitet).</p> <p>GF bemærker, at ingen andre medlemslande ses at have implementeret skatteundgåelsesdirektivet på den foreslåede måde uden hverken en lavskattetest eller aktivitetstest.</p> <p>GF påpeger, at hvis der havde været et reelt behov for så vidtgående regler, så havde Danmark næppe været ene om at indføre dem.</p> <p>GF bemærker, at konsekvensen vil være, at nogle nye danske opstartsvirksomheder vil flytte hovedsæde til udlandet tidligt i deres livscyklus før en international ekspansion.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i>  Det er ifølge GF et almindeligt forvaltningsretligt princip i enhver anstændig retsorden, herunder i Danmark, at en offentlig myndighed skal træffe afgørelse på det grundlag, der foreligger på afgørelsestidspunktet. Dette gælder for hele den offentlige forvaltning på tværs af forvaltningsgrene.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Blandt andet derfor sendes forslag til afgørelse til høring hos parten, inden afgørelsen træffes, så eventuelle fejl kan blive berigtiget.</p> <p>Lovforslaget afviger ifølge GF fra denne basale norm, idet Skattestyrelsen skal kunne træffe afgørelse på et andet grundlag end det faktisk foreliggende. Skattestyrelsen får mulighed for at afgøre sagen ved et skøn, selv om faktum foreligger, inden afgørelsen træffes, og der ikke er nogen bevisnød, og derfor ikke er noget behov for at skønne.</p> <p>Forsinkelser med indsendelse af dokumentation må løses ved bøder eller lignende, men ikke ved at gå på kompromis med en hjørnen i en retsstat.</p>	
<p><i>KPMG Acor Tax (KPMG)</i></p>	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>KPMG spørger, hvorledes know-how skal defineres i forhold til immaterielle aktiver, der er omfattet af CFC beskatning.</p> <p>KPMG spørger, om knowhow omfatter levering af mønstre, opskrifter, formler, særlig viden og erfaringer i forbindelse med f.eks. rådgivende ingeniørvirksomhed til brug for virksomheder inden for byggeri, energi og industri og infrastruktur.</p> <p>KPMG spørger, om knowhow også omfatter rådgivningsvirksomhedens uddannelse og instruktion af personale indenfor byggeri, energi og industri og infrastruktur i</p>	<p>Det er ikke hensigten med lovforslaget at ændre på, hvilke immaterielle rettigheder der omfattes af regelsættet. Det bemærkes dog, at det beror på en konkret vurdering i det enkelte tilfælde, om der foreligger et immaterielt aktiv som f.eks. knowhow.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>anvendelsen af ovenstående know-how.</p> <p>KPMG spørger til en situation, hvor et udenlandsk datterselskab eller fast driftssted leverer ydelser til virksomheder m.v. i form af uddannelse og instruktion m.v. vedrørende det danske moderselskabs knowhow. KPMG spørger konkret til, om indkomst i datterselskabet (det faste driftssted), der vedrører disse ydelser, vil udgøre CFC-indkomst, eller om ydelserne vil kunne anses for lokalt oparbejdet knowhow m.v.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne umiddelbart ovenfor.</p> <p>Det bemærkes for god ordens skyld, at der baseret på KPMGs beskrivelse muligvis slet ikke er tale om, at datterselskabet oppebærer indkomst fra knowhow, fordi den eventuelle indkomst, der vedrører knowhow, oppebæres af moderselskabet, f.eks. som følge af, at datterselskabet betaler en royalty for brugsretten til moderselskabets knowhow.</p>
Landbrug & Fødevarer (LF)	<p>LF pointerer, at formålet med CFC-reglerne er at skabe et effektivt værn mod, at mobile indkomster flyttes til lande med en lavere effektiv beskatning. CFC-reglerne har ikke til formål at beskatte almindelig udenlandsk driftsindkomst.</p> <p>LF henviser til, at det i høringsudkastet anføres, at forslaget ikke medfører væsentlig ekstrabeskatning af danske koncerner.</p> <p>Denne analyse deler LF ikke. LF mener, at det vil forudsætte, at virksomhederne ændrer deres aktiviteter i udlandet, hvis ikke det skal udløse en yderligere beskatning.</p> <p>LF bemærker, at skatteundgåelsesdirektivet medfører en række stramninger, som er nødvendige i</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvar fra Dansk Erhverv.</p> <p>Som nærmere redegjort for i de økonomiske bemærkninger til lovforslaget, indeholder de foreslåede</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>relation til implementeringskravet i forhold til dansk lovgivning. Disse stramninger i skatteundgåelsesdirektivet står dog sammenskrevet med en række undtagelser til CFC-beskatning. Det gælder 1) i tilfælde, hvor den udenlandske aktivitet udføres i lande, der opretholder et fornuftigt niveau af beskatning af denne aktivitet (den såkaldte "lavskattelændstest") og 2) hvor datterselskabet i øvrigt anses for at have tilstrækkeligt med kommerciel substans til at udføre den pågældende aktivitet (den såkaldte "substans-test").</p> <p>LF finder det uhensigtsmæssigt, at der med høringsudkastet er lagt op til, at stramningerne af CFC-reglerne implementeres, men at de nævnte undtagelser ikke er medtaget som en del af den fremtidige danske regulering. Resultatet af implementeringen kommer efter LFs opfattelse til at savne en høj grad af forholdsmæssighed, idet de manglende undtagelser netop skal fungere som en "sikkerhedsventil" for, at CFC-reglerne ikke spreder sig over et utilsigtet anvendelsesområde. I så fald er det ikke længere et rent værn i tråd med reglernes oprindelige formål.</p> <p>LF påpeger, at høringsudkastet vil medføre, at Danmark vil ende med en CFC-beskatning, som er langt mere vidtgående end reglerne i skatteundgåelsesdirektivet, og Danmark lægger dermed afstand til arbejdet med fælles internationale løsninger. Dermed forspilder</p>	<p>justeringer af CFC-reglerne både lempelser og stramninger. Samlet set vurderes forslaget ikke at have væsentlige provenumæssige konsekvenser.</p> <p>I hvilket omfang ændringerne samlet set vil føre til en højere eller lavere beskatning, vil afhænge af den enkelte virksomheds forhold og dispositioner.</p> <p>Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne, og hvorfor det foreslås ikke at indføre den såkaldte substans-test i dansk ret.</p> <p>For Danmark var det i forbindelse med vedtagelsen af skatteundgåelsesdirektivet afgørende, at der var tale om et minimumsdirektiv, således at det danske beskyttelsesniveau kunne opretholdes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Danmark også en god mulighed for at implementere de internationalt standardiserede CFC-regler i dansk ret og gør det samtidig dyrere at drive international virksomhed med base i Danmark.</p> <p>LF bemærker, at de danske CFC-regler udelukkende omfatter danske virksomheder med udenlandske datterselskaber og ikke udenlandske virksomheder med dansk aktivitet. Det betyder, at forslaget forringer danske virksomheders muligheder for at konkurrere på lige vilkår med deres udenlandske konkurrenter.</p> <p>I Implementeringsrådet har LF den 14. marts 2017 indstillet, at Danmark så vidt muligt bør følge direktivet og ikke indføre eller beholde danske særregler, der går længere end direktivet. Det vil efter LF's opfattelse styrke virksomhedernes retssikkerhed, begrænse de ekstra administrative byrder samt minimere risikoen for tvister og dobbeltbeskatning.</p> <p>LF anbefaler på den baggrund, at skatteundgåelsesdirektivets undtagelsesbestemmelser om hhv. ”lavskattelandskabet” og ”substans-test” indarbejdes i høringsudkastet.</p>	<p>Det er således i fuld tråd med direktivets formål og hensigt, at EU-medlemslandene kan vælge at have et højere beskyttelsesniveau mod skatteundgåelse end direktivets minimumsniveau.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås ikke at indføre den såkaldte substans-test i dansk ret.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>LF beklager, at der med høringsudkastet synes at være en forspildt mulighed for en mere tilbundsående forenkling eller standardisering af de danske regler. Fokus bør ikke være at gøre implementeringen så enkel som mulig, men at gøre de fremadrettede regler enkle og standardiserede.</p> <p>LF anbefaler derfor, at den foreslåede implementering genovervejes, og at implementeringen i stedet sammentænkes i en forenkling og standardisering af de i eksisterende regler, selv om det måtte betyde en større revision af høringsudkastet.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>LF finder, at det bør fremgå tydeligere af lovforslaget, at en fremrykket oplysningsfrist ikke påvirker adgangen og grundlaget for den skønsmessige ansættelse. Det bør således præciseres, at Skattestyrelsen uændret er forpligtet til at tage alt relevant materiale i betragtning i forbindelse med den skønsmessige ansættelse. Også selv om skatteyderen ikke har indsendt materialet rettidigt.</p> <p>LF opfordrer til, at rene danske transaktioner undtages for dokumentationspligten, som ikke giver anledning til ukorrekte opgørelser. En sådan ændring vil minimere administrationsbyrden for en lang række virksomheder, der hvert år bruger unødigt mange ressourcer</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Dansk Erhverv og DI fsva. den overordnede tilgang til implementeringen og begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>på udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation.</p>	
<p><i>Novo Nordisk (Novo)</i></p>	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>Novo bemærker, at høringsudkastet indebærer en væsentlig udvidelse af de danske CFC regler, og at indkomst ved ganske almindelige salg af varer og tjenesteydelser fra udenlandske datterselskaber kan blive omfattet af CFC beskatning i Danmark.</p> <p>Dette medfører efter Novos opfattelse, at også virksomheder, der ikke umiddelbart har finansielle aktiviteter, kan blive omfattet af CFC beskatning. En sådan beskatning strider mod formålet med CFC reglerne, der netop tilsigter at ramme nemt flytbare indkomster.</p> <p>Novo bemærker, at det vil kræve betydelige administrative ressourcer dels at få identificeret dels at få værdiansat den del af indkomsten ved et varesalg mv., der kan henføres til immaterielle rettigheder. Desuden vil en opgørelse af CFC indkomsten være behæftet med betydelige skøn, med deraf følgende usikkerhed om hvilken skat der skal betales og med risiko for tvister med skattemyndighederne.</p> <p>Novo bemærker, at danske virksomheder ofte vil blive ringere stillet ved opkøb af udenlandske virksomheder, da CFC reglerne i mange tilfælde vil betyde, at danske virksomheder ikke kan betale</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. forslagens administrative konsekvenser.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>en konkurrencedygtig pris ved opkøb af især virksomheder, der overvejende er baseret på immaterielle rettigheder.</p> <p>En sådan konkurrenceforvridning vil efter Novos opfattelse skade mulighederne for at tilkøbe immaterielle rettigheder og vil indebære, at danske virksomheder og i sidste ende Danmark som videnssamfund stilles dårligere i den internationale konkurrence.</p> <p>Novo bemærker, at når det tages i betragtning, at CFC beskatning ikke har givet den danske stat noget skatteprovenu af betydning, er det helt uforståeligt, at regeringen ønsker at indføre et så kompliceret regelsæt, der virker direkte skadende på danske virksomheders konkurrenceevne. Og vel at mærke uden at det forventes, at lovændringen giver et merprovenu skattemæssigt.</p> <p>Novo mener, at det vil være nemt for den danske regering – og i øvrigt helt i overensstemmelse med direktivet – at indføre en substans-test for udenlandske virksomheder. En substans-test er indført af de fleste andre lande, der har implementeret direktivet og vil dels kunne begrænse virksomhedernes administrative byrder og måske vigtigst af alt indebære, at den danske konkurrenceevne ikke svækkes.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Dansk Erhverv og DI.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Novo bemærker, at det i henhold til direktivets ordlyd følger, at valget af direktivets model a forudsætter, at udenlandske datterselskaber, der udøver en væsentlig økonomisk aktivitet, som understøttes af personale, udstyr, aktiver og lokaler - eller sagt med andre ord: Selskaber med faktisk aktivitet (substans) i det land, hvor selskabet er beliggende, skal undtages fra CFC-beskatning.</p> <p>Novo henviser til en oversigt udarbejdet af den amerikanske tænketank Tax Foundation "International Tax Competitiveness Index, side 52, hvoraf det fremgår, at samtlige andre EU-lande, der har valgt model a, har indført en såkaldt "substanstest", således at selskaber med substans er undtaget fra CFC-beskatning. De to øvrige nordiske lande i EU, Sverige og Finland har indført følgende undtagelser:</p> <p>I Sverige er selskaber undtaget fra CFC, hvis selskabet er beliggende i EU/EØS-lande eller er på den hvide liste (svensk liste over godkendte lande), når der ikke er tale om et fiktivt arrangement.</p> <p>I Finland er selskaber undtaget fra CFC, hvis selskabet er beliggende i EU/EØS eller i et land, hvormed Finland har indgået en dobbeltbeskatningsaftale, og der ikke er tale om et fiktivt arrangement.</p> <p>Norge og Island har ligeledes CFC-regler, der undtager fra CFC-</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>beskatning, når der er substans i det udenlandske selskab, og selskabet ligger i EU eller EØS, eller hvis der er indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med det pågældende land.</p> <p>Det undrer derfor Novo, hvorfor Danmark som det eneste land i EU og Norden skal gå enegang uden en eller anden form for substanstest.</p> <p>Novo bemærker, at de foreslåede regler vil påføre danske moderselskaber væsentlige administrative belastninger og usikkerhed mht., om der skal ske CFC-beskatning og i givet fald udstrækningen af en sådan beskatning, herunder vil det være nødvendigt:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) at dekomponere datterselskabers salgspriser på f.eks. varer, således at det identificeres, hvilken del af vareprisen, der udgør ”anden indkomst fra immaterielle aktiver”, dvs. indlejret royalty. Der findes ikke praksis eller guidelines, der med nogen rimelig grad af sikkerhed kan anvendes til at fastlægge størrelsen af en sådan indlejret royalty, og</li> <li>2) at identificere den del af den under 1) nævnte dekomponerede varepris, som vedrører værdien af immaterielle rettigheder, som datterselskabet selv har udviklet i landet, og a) den del af værdien, som er tilkøbt fra andre lande eller b)</li> </ol>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne og forslagets administrative konsekvenser.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>udviklet i andre lande af koncernselskaber, og som datterselskabet har tilkøbt.</p> <p>Novo påpeger, at disse opgørelser vil indebære, at der skal foretages værdiansættelser af de aktiver, hvis afkast indgår i en varepris, og at der udøves væsentlige skøn over værdierne.</p> <p>Novo savner en rational begrundelse for, at danske moderselskaber skal belastes med sådanne både vanskelige og tidskrævende værdiskøn, der nødvendigvis må indebære, at virksomhederne påføres omkostninger i form af yderligere interne og eksterne ressourcer. Særligt når ingen sammenlignelige lande har indført tilsvarende belastende regler.</p> <p>Novo pointerer, at da det danske statsprovenu ved opkrævning af CFC skatter under de nuværende regler tilsyneladende er minimalt, så forekommer det ude af proportioner at indføre meget komplicerede regler, der både er ressourcekrævende og behæftet med betydelige elementer af skøn, når det skatteprovenu reglerne tilsigter at beskytte i store træk er ikke-eksisterende.</p> <p>Novo stiller sig derfor uforstående overfor, hvorfor Danmark ikke ønsker at indføre en substanstest. Kontrollen med substansen kan efter Novos opfattelse ske gennem</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Danfoss og Dansk Erhverv.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>f.eks. virksomhedernes TP-dokumentation.</p> <p>Novo henviser til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, der indebærer, at et dansk moderselskab i visse tilfælde kan udeholde et datterselskabs indkomst fra CFC beskatning mht. de immaterielle aktiver, som datterselskabet ejer på det tidspunkt, hvor det danske moderselskab erhverver datterselskabet.</p> <p>Novo bemærker, at det imidlertid fastsættes i det foreslåede stk. 18, at denne undtagelse ikke vil finde anvendelse, når værdien af datterselskabets CFC aktiver udgør mere end 50 pct. af datterselskabets samlede aktiver. Denne grænse passeres i de fleste tilfælde let, da datterselskabers immaterielle aktiver ved denne beregning skal medtages til handelsværdien, mens øvrige aktiver medregnes til regnskabsmæssige værdier – herunder medtages aktier i datterselskaber eller uforrentede varedebitorer ikke i opgørelsen af de øvrige aktiver.</p> <p>Det vil efter Novos opfattelse sige, at den lempelse, som stk. 17 og 18. indebærer, ikke er reel, og danske virksomheder udsættes dermed for en væsentlig konkurrenceforvridning i forbindelse med opkøb af udenlandske virksomheder.</p> <p>Novo opstiller følgende eksempel:</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra DI og FSR.</p> <p>Det bemærkes indledende, at det ikke er muligt at vurdere, om de</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Et selskab i England ejer patenter mv., der er af en karakter, som vil være omfattet af CFC reglerne. Selskabet har personale, udstyr, aktiver og lokaler i England (substans). Det pågældende selskab er sat til salg, og den fremtidige indtjening (pengestrøm), der kan henføres til de omhandlede patenter, udgør 1000 millioner GBP før skat. Skattesatsen i England er pt. 19 pct. Patenterne er udviklet gennem kontraktsforskning udført af et tysk datterselskab. Det antages således, at indkomst i det engelske selskab vil blive underlagt CFC skat i Danmark, hvis det erhverves af et dansk moderselskab.</p> <p>Novo bemærker, at det for en svensk køber betyder, at den forventede pengestrøm efter skat vil udgøre 810 millioner GBP efter skat, mens det for en dansk køber, som følge af CFC-beskatningen vil medføre, at der kun er 780 millioner GBP efter skat. Konsekvensen af dette er, at den svenske køber opnår en fordel på 30 millioner GBP, som den svenske køber kan anvende til at komme med et mere attraktivt bud på den engelske virksomhed og dermed sikre sig virksomheden på bekostning af den danske virksomhed.</p> <p>Novo mener derfor ikke, det er korrekt, når det i høringsudkastet anføres ”at reglerne er målrettet, således at de ikke indebærer en beskatning af danske moderselskaber, der vil kunne hæmme dem unødigt i konkurrencen mod koncerner, hvis moderselskaber har</p>	<p>svenske CFC-regler ville have fundet anvendelse i det pågældende eksempel.</p> <p>Novos eksempel forudsætter desuden, at det engelske selskabs CFC-aktiver på opkøbstidspunktet udgør mere halvdelen af selskabets samlede aktiver.</p> <p>I eksemplet forudsættes det, at patenterne er udviklet af et tysk datterselskab, men at patenterne på trods heraf er placeret i England.</p> <p>Det vil under disse forudsætninger medføre, at den foreslåede opkøbsregel i selskabsskattelovens § 32, stk. 17, ikke vil finde anvendelse.</p> <p>Det kan derfor også bekræftes, at det pågældende selskabs indkomst fra patenterne ville skulle medregnes til CFC-indkomsten, hvis det blev opkøbt af et dansk selskab. Konsekvensen heraf ville være, at indkomsten fra datterselskabet skulle beskattes op til dansk niveau i det danske moderselskab.</p> <p>De foreslåede regler har til formål at sikre, at immaterielle aktiver placeres og beskattes der, hvor de er skabt.</p> <p>I eksemplet kunne det ligeledes have været tilfældet, at det pågældende selskab var placeret i et skattely, hvor selskabsskatteprocenten er nul, og hvor patenterne fortsat var udviklet via kontraktforskning fra koncernforbundne</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skattemæssigt hjemsted i andre lande”.</p> <p>Novo bemærker, at den konkurrencemæssige ulempe bliver endnu tydeligere, når det opkøbte selskab anvender lokale regler om f.eks. ”patent box”, der indebærer en lav beskatning af indkomst fra immaterielle rettigheder. Her vil konkurrerende købere i andre lande end Danmark kunne tilbyde en endnu mere attraktiv pris.</p> <p>Efter Novos opfattelse betyder dette, at danske virksomheder generelt vil være dårligere stillet ved opkøb af udenlandske virksomheder, og det vil i sidste ende indebære, at vigtige immaterielle rettigheder ikke bliver købt af danske virksomheder men i stedet købes af udenlandske virksomheder.</p> <p>Novo påpeger, at ulemperne kan imødegås ved indførelse af en substanstest eller en regel, der uden de i stk. 18 nævnte betingelser undtager datterselskabet fra CFC indkomst mht. de immaterielle aktiver, der findes i datterselskabet på opkøbstidspunktet.</p> <p>Novo bemærker, at en sådan regel ville kunne udformes i stil med overgangsreglen i høringsudkastets § 8, stk. 4, hvorefter der gives et step up til handelsværdien for immaterielle aktiver i datterselskaber, der kontrolleres på tidspunktet for lovens ikrafttræden. Dog uden de tvungne afskrivninger, der er anført i overgangsreglen.</p>	<p>selskaber i Tyskland (eller Danmark).</p> <p>De foreslåede regler vil i så fald også skulle finde anvendelse, når det, som i dette tilfælde, er helt åbenbart, at CFC-beskatning ville være i overensstemmelse med reglerens formål og hensigt.</p> <p>Det bemærkes hertil, at den danske model for CFC-beskatning forudsætter, at der ikke sker en forskelsbehandling mellem nationale og udenlandske selskaber. Dette er årsagen til, at der ikke kan indføres en lavskattelandstest, som i givet fald ville kunne have undtaget CFC-beskatning af det engelske selskab.</p> <p>Der henvises til kommentaren umiddelbart ovenfor.</p> <p>I lovforslagets § 8, stk. 4, foreslås det, at der indføres en overgangsregel, hvorefter allerede flyttede immaterielle aktiver får en opskrevet afskrivningsværdi på tidspunktet for lovens ikrafttræden. Dette er et særskilt hensyn til at reducere forslaget konsekvenser for allerede foretagne dispositioner, og det vurderes ikke hensigtsmæssigt at indføre dette generelt.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Novo finder det ubegrundet, at fremtidige opkøb af virksomheder i mange tilfælde skal behandles ringere end koncernforhold, der eksisterede på tidspunktet for lovens ikrafttræden.</p> <p>Novo bemærker, at den manglende substanstest og konkurrenceforvridningen ved opkøb også indebærer, at det må forventes, at videnstunge virksomheder som for eksempel farmaceutiske virksomheder vil være tilbageholdende med at etablere sig i Danmark, og at virksomhed med udvikling af farmaceutiske produkter f.eks. med fordel kan foregå i Sverige.</p> <p>Novo påpeger, at dette næppe kan være en del af regeringens politik.</p> <p>Novo bemærker, at der efter forslagets § 32, stk. 5, nr. 3, 3. pkt., medregnes indtægter ved indlejret royalty blandt andet i tilfælde, hvor aktiverne er oparbejdet ved aktiviteter udført af tilknyttede personer i et andet land end det land, hvor datterselskabet er hjemmehørende. Samme regel gælder ikke for immaterielle aktiver oparbejdet af 3. parter i udlandet.</p> <p>Dette betyder efter Novos opfattelse, at der vil være en væsentlig</p>	<p>Danmark har i dag en effektiv selskabsskattesats, der nogenlunde svarer til niveauet i resten af EU. Dette vil forslaget ikke at ændre på.</p> <p>Indførelse af en substanstest vil derimod udhule de eksisterende danske CFC-regler og derved potentielt medføre et væsentligt mindreprovenu.</p> <p>Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>For at sikre en robust selskabsskattebase vurderes det nødvendigt at medregne indkomst fra immaterielle aktiver, der er oparbejdet af tilknyttede selskaber i andre lande, jf. bl.a. eksemplet som angivet af Novo.</p> <p>Alternativt ville det være muligt for en koncern at placere det økonomiske ejerskab og den tilhørende risiko til sine immaterielle aktiver i et selskab i et lavskateland, mens forskningen udføres af</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ulempe ved at få udført koncernintern kontraktsforskning.</p> <p>Novo bemærker, at inden for den farmaceutiske industri er koncernintern kontraktsforskning særdeles udbredt, hvilket især skyldes hensynet til at kunne beskytte de videnskabelige resultater koncernen har frembragt gennem mange års forskning. Koncernintern kontraktsforskning er således udbredt også blandt Novos konkurrenter.</p> <p>Novo bemærker, at kontraktsforskning udføres i de lande, hvor de bedst egnede forskere kan findes og ofte har etableret sig i nær kontakt med relevante universiteter og med adgang til relevante samarbejdspartnere og udstyr, eller hvor det er et lokalt krav, at studier udføres, for at man senere kan opnå tilladelse til at markedsføre sine produkter på det relevante marked.</p> <p>Novo påpeger, at der derfor yderst sjældent er mulighed for, at for eksempel farmaceutiske virksomheder kan planlægge, i hvilket land, kontraktsforskning skal udføres udelukkende under hensyntagen til skatteregler.</p>	<p>koncernforbundne selskaber i høj-skattelande.</p> <p>Der er imidlertid ikke den samme risiko, når forskningen er udført af uafhængige parter. Derfor foreslås det i høringsudkastet, at dette undtages for CFC-beskatning.</p> <p>Der henvises til kommentaren umiddelbart ovenfor.</p> <p>Det bemærkes dog, at de skitse-rede problemstillinger umiddelbart kan undgås ved, at det immaterielle aktiv placeres i det selskab, der udfører den væsentligste del af forskningen. I så fald ville kun en mindre del af værdien af det immaterielle aktiv kunne henføres til kontraktforskning fra tilknyttede personer i andre lande.</p> <p>Alternativt kan det immaterielle aktiv placeres i det danske moderselskab, hvilket umiddelbart ville være det naturlige forretningsmæssige valg, når der ikke er et andet koncernselskab, der forestår hovedparten af forskningen. Dette synes også at være et mere naturligt valg end at placere det immaterielle aktiv hos en principal, som i intet eller kun i begrænset omfang selv udfører forskning.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Novo bemærker, at det således ikke er skatteplanlægning, der styrer, i hvilket land kontraktsforskning bliver udført. Desuden betaler det selskab, der modtager resultaterne af kontraktforskningen, (principalen) et armslængde-vederlag til det selskab, der udfører forskningen, der således også bliver beskattet af dette vederlag.</p> <p>Principalen har – på tidspunktet for indgåelsen af aftalen om kontraktforskningen - ingen mulighed for at forudse, om kontraktforskningen leder til et kommercielt godt resultat. Så selv i tilfælde af, at principalen er hjemmehørende i et lavskattelands, og kontraktforskningen udføres i et højskattelands, er dette efter Novos opfattelse ikke udtryk for skatteplanlægning.</p> <p>Novo mener derfor, at de selv og andre virksomheder vil blive påført betydelige ulemper og begrænsninger på grund af reglen om, at koncernintern kontraktsforskning i andre lande end det land, hvor datterselskabet er hjemmehørende, kan indebære en indlejret royalty, der kan medføre CFC beskatning.</p> <p>Novo ser ingen reelle grunde til at denne regel foreslås indført, og den bør derfor udgå af høringsudkastet.</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Novo henviser til høringsudkastets § 8, stk. 4, hvori det fastsættes, at immaterielle aktiver i datterselskaber, der er ejet på tidspunktet for lovens ikrafttræden, under visse betingelser skal anses for erhvervet til handelsværdien på dette tidspunkt.</p> <p>Novo bemærker, at det imidlertid også er fastsat, at der ved opgørelse af CFC-indkomsten skal afskrives tvungent med 1/7 årligt (eller en højere værdi, hvis beskyttelsen af rettigheden ophører mindre end 7 år efter lovens ikrafttræden) på sådanne værdier.</p> <p>Novo påpeger, at hvis afskrivningen overstiger indkomsten i datterselskabet, bortfalder den yderligere afskrivning. Er der ikke indtægt i dattervirksomheden fordi den f.eks. driver virksomhed med forskning og udvikling og er i færd med at udvikle f.eks. farmaceutiske produkter, så vil værdien af overgangsreglen være lig 0.</p> <p>Novo bemærker, at netop for virksomheder, der er tunge på forskning og udvikling eller teknologi-virksomheder, vil værdien af det step-up, der er fastsat i overgangsreglen ofte være meget begrænset.</p> <p>Novo påpeger, at hvis overgangsreglen er sat korrekt sammen, vil den kunne sikre mod økonomisk dobbeltbeskatning af indtægter, som allerede er beskattet i Danmark eller udlandet for eksempel ved overdragelse til datterselskabet</p>	<p>Lovforslaget er ændret på dette punkt. Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra DI og FSR.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>enten ved salg eller ved oparbejdelse blandt andet ved kontraktsforskning i andre lande end datterselskabslandet.</p> <p>Novo bemærker, at hvis denne dobbeltbeskatning skal undgås, er det nødvendigt, at en step-up reelt nedbringer beskatningen efter de nye CFC-regler.</p> <p>Novo påpeger, at hvis overgangsreglen reelt skal lempe for beskatning af indtægter, der som følge af den foreslåede udvidede definition af CFC indkomst kan medføre CFC beskatning, så skal overgangsreglen udformes således, at afskrivningerne enten bliver frivillige eller kan skabe et underskud til fremførsel under CFC beregningen, der så kan bruges i et senere indkomstår, hvor datterselskabet får CFC indtægter i form af indlejret royalty.</p> <p>Novo bemærker, at høringsudkastet medfører betydelige administrative byrder, da danske virksomheder, hvor datterselskaberne har immaterielle aktiver, fremover skal foretage nedenstående opsplitning af datterselskabets skattepligtige indkomst. Det bemærkes endvidere, at der ikke pt. findes guidelines, der angiver, hvorledes indkomsten (indlejret royalty) skal opgøres.</p> <p>Novo uddyber, at indkomsten således skal opsplittes i følgende indkomstkategorier:</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. forslagens administrative konsekvenser.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ordinær/rutineindkomst fra varer og services.</li> <li>- Afkast fra goodwill.</li> <li>- Afkast fra immaterielle aktiver omfattet af afskrivningslovens § 40, stk.2. (patenter, knowhow, varemærker mv.)               <ul style="list-style-type: none"> <li>a) som er udviklet af datterselskabet selv i eget land eller er skabt via koncernekstern kontraktsforskning</li> <li>b) som er tilkøbt (også eksterne køb) fra eller oparbejdet ved koncernintern kontraktsforskning i et selskab hjemmehørende i et andet land.</li> </ul> </li> </ul> <p>Novo bemærker, at hvis der er tale om immaterielle aktiver, der er en blanding af a) og b), skal der ske en yderligere fordeling af denne indkomst på baggrund af de modeller, som OECD har anvist vedr. immaterielle aktiver. Disse modeller er yderst komplicerede og vanskelige at udarbejde og vil lægge et tungt administrativt pres.</p> <p>Novo bemærker, at hele opgørelsesprocessen vil indeholde mange forskellige forudsætninger og skøn, der hver især vil påvirke opdelingen af indkomst og en ændring af disse kan medføre et helt andet resultat.</p> <p>Novo bemærker, at høringsudkastet medfører usikkerhed om CFC-beskatning i fremtidige år, idet ovennævnte opgørelse vil indeholde skøn og kan føre til mu-</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>lige fremtidige tvister med skattemyndighederne med et så kompliceret og tvetydigt regelkompleks.</p> <p>Novo påpeger, at de i mange tilfælde vil blive stillet dårligere ved opkøb end udenlandske konkurrenter, fordi danske virksomheder ved værdiansættelsen skal vurdere, hvorvidt de immaterielle aktiver i det selskab man forventer at købe er immaterielle aktiver omfattet af CFC eller ej. Det vil kræve, at køber får adgang til den nødvendige information til at belyse dette. I tilfælde af, at sælger ikke har en fyldestgørende dokumentation herfor, må udgangspunktet være, at der er tale om immaterielle aktiver omfattet af CFC-reglerne, hvorved indkomsten skal beskattes som CFC-indkomst.</p> <p>Det betyder efter Novo opfattelse, at danske virksomheder stilles dårligere, end deres udenlandske konkurrenter, da disse ikke bliver ramt af tilsvarende CFC beskatning.</p>	<p>Den af Novo skitserede problemstilling ses alene at være relevant, hvis mere end 50 pct. af selskabets aktiver består af immaterielle og finansielle aktiver, og hvor der forekommer tvivl om, hvorvidt de immaterielle aktiver er CFC-aktiver.</p> <p>Dette indebærer, at det i mange tilfælde hurtigt kan konstateres, om et givent selskab, der ønskes opkøbt, ligger over eller under grænsen.</p> <p>I tvivlstilfælde må der henses til den tilgængelige information.</p> <p>I relation til koncerninterne transaktioner gælder et dokumentationskrav efter almindelige transfer pricing-regler, hvoraf det vil kunne udledes, om de immaterielle aktiver er oparbejdet af koncernforbundne selskaber i andre lande.</p> <p>Hvis transfer pricing dokumentationen ikke længere er opbevaret, vil det kunne være nødvendigt for den opkøbende koncern at foretage en værdiansættelse af det immaterielle aktiv, herunder værdien af de eventuelle bidrag til det immaterielle aktiv, der er erhvervet fra koncernforbundne selskaber i andre lande. Skatteforvaltningen vil i givet fald have bevisbyrden for, at en sådan værdiansættelse</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Novo bemærker, at Danmark naturligtvis skal sikre ambitiøse og stærke værnsregler for at sikre mod skatteundgåelse i tråd med direktivets ordlyd. Novo er af den opfattelse, at høringsudkastet på de ovenstående punkter i højere grad rammer danske virksomheder, end at det sikrer stærke værnsregler. Direktivet bør implementeres i dansk lovgivning, men uden at det medfører usikkerhed for betydelige administrative byrder eller usikkerhed for fremtidige skattebetalinger.</p> <p>Novo bidrager som ansvarlig, dansk virksomhed med et betydeligt skatteprovenu i dansk selskabsskat samt skatteindtægter fra virksomhedens ansatte og underleverandører.</p> <p>Novo opfordrer derfor til, at man genovervejer en dansk udgave af en substanstest for at undtage selskaber med reel økonomisk aktivitet, der er beliggende i lande, hvor Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsaftale, således at disse ligesom i dag heller ikke bliver CFC-beskattet.</p>	<p>ikke er korrekt og/eller ikke er foretaget på et korrekt grundlag.</p> <p>Forslaget vurderes at have den rette balance mellem på den ene side målrettede regler, der ikke utilsigtet rammer situationer, som det ikke er hensigten at ramme, og på den anden side regler, der udgør et effektivt værn mod skatteundgåelse og derved sikrer, at Danmark fortsat har en robust selskabsskattebase.</p> <p>Det bemærkes dog, at en substanstest er et EU-retligt fænomen, der er baseret på EU-Domstolens praksis og udgør en metode til at sikre, at CFC-regler, der behandler hjemmehørende datterselskaber og udenlandske datterselskaber i EU/EØS forskelligt, ikke udgør en restriktion mod den frie etableringsret. En substanstest vurderes at udgøre en væsentlig svækkelse af CFC-reglernes værn mod skatteundgåelse. Derfor foreslås det at videreføre den danske model for CFC-beskatning, som finder anvendelse, uanset hvor datterselskabet er hjemmehørende, hvorved det sikres, at reglerne ikke udgør en sådan traktatstridig restriktion.</p> <p>Hvis der alene indføres en substanstest inden for EU/EØS, som det foreskrives i direktivet, vil dette gøre, at datterselskaber i og uden for EU/EØS ville skulle behandles forskelligt. Dette vurderes heller ikke at være hensigtsmæssigt, da det burde være uden betydning, om skatteundgåelsen sker til</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
		<p>et andet EU- eller EØS-land eller til et 3. land.</p> <p>Den foreslåede målretning af CFC-reglerne sikrer, at der kun sker CFC-beskatning i de tilfælde, hvor der faktisk er størst risiko for skatteundgåelse, og at der ikke gøres forskel på, om et datterselskab er beliggende inden for eller uden for EU/EØS.</p>
Ørsted	<p><i>CFC-regler</i></p> <p>Ørsted er bekymret for den foreslåede udvidelse af de danske CFC-reglers anvendelsesområde. CFC-reglerne er værnsregler, der skal forhindre skatteunddragelse og skatteundgåelse.</p> <p>Ørsted bemærker, at efter de foreslåede regler vil helt almindelige driftsvirksomheder kunne blive omfattet af CFC-reglerne, uagtet at disse virksomheder hverken har til formål at unddrage sig effektiv beskatning eller faktisk unddrager sig effektiv beskatning.</p> <p>Ørsted pointerer, at hvis der alene sker implementering af skatteundgåelsesdirektivets skærper af CFC-reglerne, men ikke de i direktivet indeholdte undtagelser fra CFC-reglerne i form af den såkaldte "lavskattelands-test" og undtagelsen for reel aktivitet ("substant-test"), vil danske virksomheders internationale konkurrenceevne svækkes.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ørsted bemærker, at udenlandske konkurrenter ikke er underlagt tilsvarende byrdefulde regler, og danske virksomheder stilles således dårligere i den internationale konkurrence.</p> <p>Ørsted bemærker, at implementering af skatteundgåelsesdirektivets undtagelser fra CFC-reglerne ikke vil føre til en øget risiko for skatteundgåelse eller skatteunddragelse, men omvendt vil sikre, at helt almindelige driftsvirksomheder ikke omfattes af et regelsæt, som aldrig har været tiltænkt for sådanne virksomheder.</p> <p>Ørsted støtter robuste og stærke internationale og danske skatteregler, der sikrer, at skatteydere ikke kan unddrage sig effektiv beskatning.</p> <p>Ørsted bemærker, at det imidlertid er afgørende, at sådanne regler ikke bliver en hæmsko for danske koncerners muligheder for at drive reel driftsvirksomhed i udlandet, når en sådan type af virksomhed ikke er motiveret af et ønske om skatteundgåelse eller skatteunddragelse.</p> <p>Ørsted bemærker, at der foreslås en væsentlig udvidelse af CFC-reglernes anvendelsesområde. Ørsted er bekymret herfor, idet de foreslåede regler vil finde anvendelse for en bred række af aktiviteter, herunder aktiviteter der ikke er motiveret af eller faktisk fører til skatteundgåelse eller skatteunddragelse.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ørsted henviser til, at skatteundgåelsesdirektivet – som høringsudkastet skal implementere – på en række punkter skærper CFC-reglerne i forhold til de eksisterende danske CFC-regler. Af samme årsag er en række af skærpelserne i det danske lovforslag nødvendige.</p> <p>Ørsted bemærker, at skærpelserne af CFC-reglerne i skatteundgåelsesdirektivet imidlertid er ledsaget af en række undtagelser fra CFC-beskatning i situationer, hvor den udenlandske aktivitet udføres i lande, der opretholder et fornuftigt niveau af beskatning af denne aktivitet ("lavskattelandstest"), eller hvor datterselskabet i øvrigt anses for at have tilstrækkeligt med kommerciel substans til at udføre den pågældende aktivitet ("substans-test").</p> <p>Efter Ørsteds opfattelse er disse undtagelser helt grundlæggende forudsætninger i skatteundgåelsesdirektivet og skal sikre, at CFC-reglerne ikke får et uforholdsmæssigt bredt anvendelsesområde, men fortsat alene har karakter af værnsregler mod skatteunddragelse.</p> <p>Ørsted finder det beklageligt, at der er lagt op til, at skærpelserne af CFC-reglerne i skatteundgåelsesdirektivet implementeres, men at lempelserne i form af de i direktivet indeholdte undtagelser omvendt ikke skal implementeres i dansk ret.</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ørsted er af den opfattelse, at en sådan implementering har en række uheldige og alvorlige konsekvenser for danske koncerner til følge.</p> <p>Ørsted bemærker, at CFC-reglerne aldrig har haft til formål at beskatte almindelig udenlandsk driftsindkomst, men derimod har til formål at skabe et effektivt værn mod skatteunddragelse i form af, at mobile indkomster flyttes ud af Danmark og til lande uden effektiv beskatning af sådanne indkomster.</p> <p>Ørsted bemærker, at når en dansk koncern oppebærer indkomst i lande med en beskatningsprocent lig den danske – eller marginalt højere eller lavere – har det formodningen imod sig, at sådan indkomst oppebæres i det pågældende land af skattemæssige årsager. Årsagen må i stedet findes i, at koncernen på det pågældende marked har identificeret en attraktiv kommerciel mulighed.</p> <p>Ørsted anser det på den baggrund ikke velbegrundet, at de danske CFC-regler ikke undtager danske koncerners udenlandske aktiviteter, hvis det kan fastslås, at den udenlandske aktivitet ikke er begrundet i skattemæssige forhold, men derimod kommercielle forhold. Dette er en grundlæggende forudsætning i skatteundgåelsesdirektivet, som de foreslåede regler skal implementere.</p>	<p>Den foreslåede målretning af CFC-reglerne fsva. indkomst fra immaterielle aktiver søger netop at sikre, at der ikke skal udløses CFC-beskatning af almindelig driftsindkomst.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ørsted er derfor af den opfattelse, at der skal ske fuld implementering af skatteundgåelsesdirektivet, herunder også skatteundgåelsesdirektivets undtagelser fra CFC-reglerne i form af "lavskattelands testen" og "substanstesten".</p> <p>Ørsted bemærker, at modviljen mod at implementere skatteundgåelsesdirektivets undtagelser i form af "lavskattelands testen" og "substanstesten" synes at bygge på en forudsætning om, at Danmark vil blive unddraget et signifikant skatteprovenu ved at implementere disse undtagelser.</p> <p>Ørsted henviser til Skatteministerens debatindlæg i Børsen af 23. september 2019, hvori det udtales, at "de danske myndigheder ikke skal sættes i en nærmest umulig situation ift. at vurdere, om en afdeling af en dansk virksomhed i et andet EU-land rent faktisk har egentlig aktiviteter, eller om det er et skuffeselskab oprettet til lejligheden for at undgå at betale dansk skat."</p> <p>Ørsted påpeger, at Skatteministerens udsagn i indlægget må bero på en misforståelse.</p> <p>Ørsted bemærker, at virksomhederne allerede i dag pålægges at udarbejde transfer pricing-dokumentation, der ud fra en funktions- og risikoanalyse redegør for og dokumenterer, på hvilken baggrund et selskab med rette kan oppebære en given indkomst. Hertil</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv, DI og Novo Nordisk fsva. bemærkninger til de provenumæssige effekter ved en substanstest og begrundelsen for, hvorfor det foreslås ikke at indføre en substanstest i dansk ret.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>kommer, at virksomheder som følge af kravene om Country by Country Reporting skal redegøre for, hvorledes koncernens ansatte, aktiver og profit er fordelt på en land-for-land basis.</p> <p>Ørsted bemærker, at virksomhederne dermed er underlagt en forpligtelse til at lave en redegørelse for, hvor "substansen" i koncernens forretning er til stede, til Skatteforvaltningen og dokumentere denne med relevant understøttende materiale.</p> <p>Ørsted henviser til, at det følger af BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) initiativerne udarbejdet af OECD, at indkomst skal beskattes der, hvor aktiviteten faktisk udføres, dvs. der hvor der er substans. BEPS initiativerne er implementeret i dansk skattelovgivning og finder således anvendelse i dag. Skattestyrelsen er således forpligtet til at lave en sådan "substanstest" efter gældende lovgivning.</p> <p>Ørsted påpeger, at Skattestyrelsen på den baggrund allerede må forventes at have de fornødne kompetencer og muligheder for at vurdere, om danske koncerners udenlandske aktiviteter er reelle, eller om disse har karakter af kunstige arrangementer for at unddrage dansk skat.</p> <p>Ørsted bemærker, at udtalelsen om, at en sådan vurdering skulle være "umulig" for Skattestyrelsen, heller ikke synes velunderbygget henset til, at øvrige EU-lande har</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>været i stand til at implementere ”substans” undtagelsen, og at det da netop også er forudsat af EU ved vedtagelsen af skatteundgåelsesdirektivet, at medlemsstaterne – herunder Danmark – ville være i stand til at implementere sådanne undtagelser, og dermed administrere disse.</p> <p>Efter Ørstedes opfattelse bør der ikke vedtages unødigt byrdefuld lovgivning ud fra en forudsætning om, at de danske skattemyndigheder ikke er i stand til at lave en vurdering, som de allerede bør lave efter eksisterende lovgivning, og som skal laves på baggrund af informationer, som virksomhederne efter anden lovgivning allerede skal udlevere til skattemyndighederne.</p> <p>Ørsted bemærker, at Danmark derudover allerede i den eksisterende skattelovgivning har effektive regler til exitbeskatning, hvor danske koncerner flytter indkomsts-kabende aktiver ud af landet. Indkomsts-kabende aktiver – eksempelvis immaterielle rettigheder – kan således ikke flyttes ud fra dansk beskatning uden at markedsværdien af disse immaterielle rettigheder skal medtages i den skattepligtige indkomst. Disse regler indebærer allerede en betydelig dokumentationspligt for de overdragende selskaber samt en udvidet frist for Skattestyrelsen til at efterprøve og eventuelt genoptage skatteansættelsen af den pågæl-</p>	<p>Transfer pricing-reglerne, exitskatte-reglerne og CFC-reglerne supplerer hinanden og varetager forskellige værnshensyn.</p> <p>OECDs Base Erosion og Profit Shifting-arbejde har derfor også udmøntet sig i parallelle anbefalinger vedrørende CFC-reglerne og retningslinjer for håndteringen af transfer pricing problemstillinger forbundet med bl.a. komplekse immaterielle aktiver.</p> <p>Tilsvarende indeholder skatteundgåelsesdirektivet også regler for både CFC-beskatning og exitbeskatning.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>dende overdragelse, hvis Skattestyrelsen ikke er enig i værdiansættelsen.</p> <p>Ørsted bemærker endvidere, at Danmark har omfattende regler om begrænsning af fradrag for renteudgifter. Der er således vidtrækkende begrænsninger for, i hvilket omfang danske skatteydere kan reducere den skattepligtige indkomst ved at optage rentebærende gæld til eksempelvis koncernforbundne udenlandske selskaber.</p> <p>Ørsted bemærker, at implementering af de i direktivet forudsatte undtagelser fra CFC-reglerne på baggrund af ovenstående ikke ses at indebære en risiko for øget skatteunddragelse, og at der ikke ses at være reelle grunde til ikke også at implementere skatteundgåelsesdirektivets undtagelser fra CFC-reglerne i dansk ret.</p> <p>Ørsted påpeger, at dette endvidere understøttes af, at skatteundgåelsesdirektivets undtagelser netop bygger på den forudsætning, at der kun skal indrømmes fritagelse fra CFC-reglerne i de situationer, hvor en given disposition ikke er motiveret af et ønske om skatteunddragelse. At implementere de i skatteundgåelsesdirektivet forudsatte undtagelser ses således heller ikke at føre til nogen svækkelse af de danske regler mod skatteunddragelse, og ej heller nogen risiko for et signifikant provenutab.</p>	<p>Rentefradragsbegrænsningsreglerne og CFC-reglerne varetager forskellige værnshensyn.</p> <p>Dette er således også årsagen til, at skatteundgåelsesdirektivet indeholder regler for både CFC-beskatning og rentefradragsbegrænsning.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ørsted bemærker, at det i høringsudkastet anføres, at det er et centralt mål med reglerne at sikre, at der skabes mere lige konkurrencevilkår landene imellem, ved at danske koncerner ikke kan flytte deres overskud til skattelylande.</p> <p>Ørsted kan tilslutte sig, at lige konkurrencevilkår bør være et centralt fokus ved implementeringen af skatteundgåelsesdirektivets foreslåede CFC-regler.</p> <p>Ørsted påpeger dog, at fokus imidlertid også bør holdes på danske koncerners evne til at konkurrere i udlandet på lige fod med øvrige konkurrenter på det pågældende marked.</p> <p>Efter Ørsteds opfattelse indeholder høringsudkastet en overimplementering af skatteundgåelsesdirektivet, der indebærer en betydelig svækkelse af danske koncerners globale konkurrenceevne.</p> <p>Ørsted bemærker, at reglerne ikke i praksis vil få nogle konsekvenser for udenlandske koncerner med driftsaktiviteter i Danmark, da reglerne kan undgås, ved at udenlandske selskaber undlader at eje andre udenlandske selskaber gennem danske holdingselskaber. Reglerne er således ikke et effektivt værn imod udenlandske koncerner, der forsøger at unddrage sig dansk beskatning. Derimod vil reglerne</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>alene få effekt for danske koncerner med hovedkontor og det ultimative moderselskab i Danmark.</p> <p>Ørsted bemærker, at det i høringsudkastet anføres, at stramningerne af CFC-reglerne vil føre til, at flere virksomheder må forventes omfattet af CFC-reglerne.</p> <p>Ørsted påpeger, at udvidelsen af de indkomsttyper, der nu skal klassificeres som CFC-indkomst, vil kunne medføre, at almindelige driftsvirksomheder omfattes af CFC-reglerne. En lang række virksomheder må forventes at skulle betragte en del af deres omsætning som anden indkomst fra immaterielle aktiver. Ligeledes vil lokale salgsselskaber efter omstændighederne kunne blive klassificeret som ”faktureringselskaber”, og dermed at disse selskabers indkomst skal anses for CFC-indkomst.</p> <p>Ørsted bemærker, at en række af typerne af indkomst, som nu kvalificeres som CFC-indkomst, ikke er indkomsttyper, der oppebæres med henblik på skatteundgåelse eller skatteunddragelse, men udgør helt almindelig driftsindkomst.</p> <p>Ørsted bemærker, at almindelige driftsvirksomheder med forslaget vil kunne omfattes af CFC-reglerne, uagtet at deres udenlandske aktivitet ikke er skattemæssigt begrundet. Er dette tilfældet vil sådanne danske virksomheder ikke længere kunne konkurrere på lige</p>	<p>Den foreslåede målretning af CFC-reglerne fsva. indkomst fra immaterielle aktiver søger netop at sikre, at der ikke skal udløses CFC-beskatning af almindelig driftsindkomst.</p> <p>Den foreslåede målretning sikrer, at der kun sker medregning af indkomst fra immaterielle aktiver, i det omfang de immaterielle aktiver har flyttet beskatningssted.</p> <p>Reglerne foreslås således målrettet til kun at omfatte de situationer, hvor der er særlig risiko for skatteundgåelse.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>fod med øvrige aktører på det pågældende marked.</p> <p>Ørsted bemærker, at danske virksomheder i en lang række lande vil have en merudgift set i forhold til sine konkurrenter. Det vil være tilfældet i lande som Storbritannien, USA mv., hvor skatteprocenten er lavere, end den er i Danmark. I dette scenarie vil sådanne selskaber skulle betale skat med 22 pct. af CFC-indkomsten (eller hele indkomsten), hvorimod lokale konkurrenter alene skal betale efter den nationale skattesats (eksempelvis 17 pct. i Storbritannien). Hermed er omkostningsbasen for danske selskaber højere, end tilfældet er for konkurrenterne, og dermed er danske selskaber dårligere stillet i konkurrencen på disse markeder.</p> <p>Ørsted bemærker, at danske selskaber kan blive påført en merudgift til dansk CFC-beskatning, selv om de er beliggende i lande, hvor skatteprocenten er højere (eksempelvis Frankrig). Det vil eksempelvis være tilfældet, hvor der er forskelle i afskrivningssatserne efter udenlandske regler og danske regler, og indkomsten derfor beskattes i forskellige indkomstår. De foreslåede kreditlempelser vil i disse tilfælde ikke udgøre en effektiv lempelse for dobbeltbeskatning.</p> <p>Ørsted bemærker, at en række lande – herunder Danmark – eksempelvis tillader accelererede afskrivninger for bl.a. investeringer i</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>Det bemærkes dog, at der efter de foreslåede regler er adgang til fradrag for datterselskabets udenlandske skat i moderselskabets indkomstopgørelse ved CFC-beskatning.</p> <p>Ved CFC-beskatning opgøres indkomsten efter danske regler, da</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>grøn energi. Vælger et land – med henblik på at tiltrække grønne investeringer – at muliggøre en højere afskrivningssats, tax credits eller tilsvarende for sådanne investeringer, således at der kan opstå begrænset eller ingen betalbar skat i udlandet i de første år af projektets levetid, vil der ikke opnås effektiv credittempelse i Danmark for udenlandsk betalt skat. Der vil i stedet skulle betales dansk CFC-skat af CFC-indkomsten. Når afskrivningerne efter udenlandske regler så er opbrugt eller kraftigt reduceret, og der dermed opstår betalbar skat i udlandet, vil det danske selskab da få kredit for udenlandske betalbare skatter, men ingen kredit for de allerede betalte skatter for de indledende år.</p> <p>Ørsted bemærker, at høringsudkastet medfører en merudgift i et sådant scenarie i form af dobbeltbeskatning. Dette uagtet, at den pågældende aktivitet på ingen måde er motiveret i et ønske om skatteunddragelse eller i øvrigt udføres i et land uden effektiv beskatning.</p> <p>Ørsted påpeger, at CFC-reglerne har til formål at udgøre et værn mod skatteunddragelse, men aldrig bør føre til, at Danmark beskatter reel og ikke skattemotiveret eksport af danske koncerners produkter og dermed begrænser danske koncerners udenlandske konkurrenceevne. Beklagevis har de foreslåede regler denne konsekvens.</p>	<p>reglernes formål er at sikre en beskatning op til dansk niveau, når der er tale om et CFC-selskab.</p> <p>CFC-beskatning kan således medføre en beskatning, som angivet i Ørstedes eksempel.</p> <p>I forhold til det angivne eksempel bemærkes, dog, at CFC-beskatning forudsætter, at mere end 1/3 af datterselskabets indkomst udgør CFC-indkomst.</p> <p>CFC-beskatning vil forudsætte, at koncernen har flyttet sine immaterielle aktiver til det pågældende land, og at datterselskabets indkomst som følge heraf opfylder indkomstbetingelsen for CFC-beskatning.</p> <p>Hvis koncernen har flyttet sine immaterielle aktiver til det pågældende land, vil eventuel CFC-beskatning være i overensstemmelse med reglernes formål og hensigt.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ørsted bemærker, at en sådan væsentlig begrænsning af danske koncerners konkurrenceevne i udlandet kan undgås ved at implementere de i skatteundgåelsesdirektivet forudsatte undtagelser uden risiko for skatteunddragelse i Danmark.</p> <p>Ørsted bemærker, at det i høringsudkastet anføres, at forslaget ikke forventes at have administrative konsekvenser for erhvervslivet, hvilket Ørsted er uenig i.</p> <p>Ørsted påpeger, at de foreslåede regler væsentligt udvider typerne af indkomst, som nu skal kvalificeres som CFC-indkomst. For ethvert varesalg skal det konkret afgøres, om en del af salgsprisen nu skal henføres til ”anden indkomst fra immaterielle aktiver”, ligesom visse distributions- eller salgsselskaber også vil kunne blive omfattet af den nye regel om faktureringselskaber.</p> <p>Efter Ørsteds opfattelse vil der således skulle laves en dybdegående indkomstopgørelse efter danske regler for samtlige udenlandske datterselskaber, herunder ved anvendelse af transfer-pricing principper, til at fastlægge eventuel anden indkomst fra immaterielle aktiver.</p> <p>Efter Ørsteds opfattelse vil administrationsbyrden forbundet med de foreslåede regler være større end den, der er forbundet med at vælge international sambeskatning.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. forslagets administrative konsekvenser.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>International sambeskatning fravælges ofte af danske koncerner netop som konsekvens af den betydelige administrationsbyrde. En større administrationsbyrde bliver nu gjort obligatorisk med de foreslåede CFC-regler.</p> <p>Ørsted påpeger, at den forøgede administrationsbyrde i alt væsentlighed kan afhjælpes ved implementering af skatteundgåelsesdirektivets undtagelsesregler. Også af denne årsag er det Ørsteds opfattelse, at de i direktivet forudsatte undtagelser bør implementeres i de danske CFC-regler.</p> <p>Ørsted bemærker, at det i høringsudkastet anføres, at de foreslåede CFC-regler ikke forventes at have nogen provenumæssige konsekvenser.</p> <p>Ørsted påpeger, at det samtidig anerkendes, at kredsen af skattepligtige omfattet af CFC-reglerne må forventes at blive udvidet. Tilsvarende udvides typerne af indkomst, som nu skal medtages i CFC-indkomsten. Hertil kommer, at tærsklen for, hvornår et CFC-selskab anses for et CFC-selskab, ændres, således at kun 1/3 af indkomsten skal udgøre CFC-indkomst, ligesom den såkaldte ”aktiv test” bortfalder.</p> <p>Ørsted finder det på den baggrund usandsynligt, at forslaget skulle forudsættes at være provenuneutralt.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Danfoss og Landbrug &amp; Fødevarer vedrørende bl.a. begrundelsen for, at værnsregler, der virker efter hensigten, ikke nødvendigvis medfører et merprovenu.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ørsted bemærker, at det ligeledes anføres i høringsudkastet, at en direktiv-konform implementering, dvs. implementering af en lavskattelandskabet og substansprøven, ville indebære ”et markant mindreprovenu, der kan udgøre et milliardbeløb”.</p> <p>Ørsted stiller sig tvivlende over for, at danske selskaber i dag skulle betale et milliardprovenu i CFC-skat.</p> <p>Ørsted bemærker, at såfremt vedtagelsen af forslaget forventes at begrænse et milliardtab i skatteprovenu, kan forslaget således heller ikke forventes at være provenuneutralt, men må derfor i sagens natur forventes at resultere i et væsentligt merprovenu.</p> <p>Ørsted finder derfor, at forudsætningerne for forslaget effekt på det fremtidige skatteprovenu er internt modstridende.</p> <p>Ørsted bemærker, at det af kommercielle – og ofte regulatoriske – krav forekommer, at kommercielle projekter udvikles i datterselskaber. Dette kan være tilfældet for infrastrukturprojekter, ejendomsprojekter samt øvrige forretningsprojekter.</p> <p>Typisk vil sådanne udviklingsprojekter ikke generere nogen skattepligtig indkomst i udviklingsfasen. De omkostninger, som afholdes under udviklingsfasen, vil ofte have karakter af omkostninger,</p>	<p>I eksemplet forudsættes, at det i udviklingsfasen af et projekt forekommer, at datterselskabet samlet set har en positiv indkomst, idet renteindtægterne fra indestående på bankkonti overstiger de fradragsberettigede udgifter, der måtte været forbundet med de samtidige investeringer i projektet, herunder udgifter til personale, rådgivning og øvrige løbende udgifter.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>som skal afskrives, når de pågældende aktiver tages i drift.</p> <p>Idet selskaberne ikke oppebærer nogen driftsindtægt under udviklingsfasen, vil det ofte være nødvendigt at indskyde egenkapital for at betale leverandører, stille fornødne garantier mv.</p> <p>Efter Ørstedes opfattelse kan sådanne selskaber efter de foreslåede regler blive CFC-selskaber under udviklingsfasen, uagtet at den fremtidige aktivitet i selskaberne ikke omfattes af CFC-reglerne.</p> <p>Ørsted bemærker, at årsagen hertil er, at egenkapitalen i selskabet vil generere positiv CFC-indkomst, hvis denne anbringes på en bankkonto, der genererer positive renteindtægter. Da der ikke er øvrig indkomst i selskabet i udviklingsfasen, vil sådanne selskaber således efter omstændighederne kunne blive CFC-selskaber.</p> <p>Efter Ørstedes opfattelse bør værnsregler mod skatteunddragelse ikke føre til, at udenlandske udviklings- eller projektselskaber skal kvalificeres som CFC-selskaber. Dette gælder så meget desto mere, når sådanne selskaber ikke vil have karakter af CFC-selskaber, når de går i drift.</p> <p>Ørsted bemærker, at udviklere af større energi- eller infrastrukturprojekter sædvanligvis vil finan-</p>	<p>Datterselskabet vil i så fald opfylde indkomstbetingelsen, da hele datterselskabets positive nettoindkomst er CFC-indkomst.</p> <p>Under disse forudsætninger kan det følge af de foreslåede regler, at der skal ske CFC-beskatning af datterselskabets – forventeligt begrænsede – nettoindkomst, som følge af, at datterselskabet udelukkende oppebærer indkomst, der er CFC-indkomst.</p> <p>Det bemærkes, at dette resultat også ville følge af de gældende danske CFC-regler.</p> <p>Udviklings- og projektselskaber bør som udgangspunkt ikke blive omfattet af de foreslåede målrettede CFC-regler.</p> <p>Nedbringer moderselskabet sin ejerandel i et CFC-selskab, følger det af den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 10,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>siere en del af omkostningerne forbundet med konstruktion af energiprojekter ved at frasælge en del af projektet under konstruktionsfasen. Et sådant frasalg sikrer, at udvikleren af projektet ikke skal afholde samtlige udviklings- og konstruktionsomkostninger, men at udvikleren i stedet kan dele denne omkostning med en investor.</p> <p>Ørsted bemærker, at frasalg af et sådant udviklingsselskab kan blive omfattet af de foreslåede CFC-regler. Konsekvenserne heraf vil efter de foreslåede regler være, at hele eller dele af salgssummen for aktierne i selskabet konverteres fra et skattefrit aktiesalg til en skattepligtig afståelse af aktiver.</p> <p>Ørsted mener derfor, at de foreslåede regler i betydeligt omfang vil kunne udhule den eksisterende skattefritagelse for salg af koncernselskabsaktier.</p> <p>Ørsted bemærker, at tilsvarende regler ikke gælder for internationale konkurrenter. En eksempelvis tysk eller svensk konkurrent vil således i et sådant scenarie ikke omfattes af tilsvarende vidtgående regler og vil på denne baggrund også kunne opnå billigere finansiering til et sådant projekt. På den baggrund vil en dansk udvikler af energiprojekter således også stilles ringere i konkurrencen mod øvrige internationale konkurrenter.</p> <p>Ørsted mener, at ovenstående eksempel illustrerer, at de foreslåede</p>	<p>at der ved opgørelsen af indkomsten i datterselskabet skal medregnes den indkomst, som datterselskabet ville have oppebåret, hvis datterselskabet havde afstået samtlige aktiver om passiver, hvis indkomst er omfattet af CFC-indkomsten.</p> <p>Der er således alene tale om, at en eventuel avance på datterselskabets CFC-aktiver skal medregnes i indkomstopgørelsen. Det vil eksempelvis omfatte hele eller dele af avancen på eventuelle immaterielle aktiver. Det påpeges dog, at avancen fra aktiver, der ikke er CFC-aktiver, ikke skal medregnes i moderselskabets indkomstopgørelse.</p> <p>Der henvises herudover til kommentarerne til høringssvaret fra FSR.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>regler er alt for vidtgående og vil få et uønsket bredt anvendelsesområde, som ikke begrænses til tilfælde af skatteunddragelse.</p> <p>Efter Ørstedes opfattelse ville en vedtagelse af tilsvarende CFC-regler i andre lande føre til, at multinationale koncerner kunne blive skattepligtige i et potentielt ubegrænset antal lande.</p> <p>Ørsted illustrerer dette med følgende eksempel: En koncern med dets ultimative moderselskab i Danmark har et tysk datterselskab. Det tyske datterselskab, hvor koncernens primære relevante funktioner vedrørende den pågældende forretningsenhed er placeret, vil ekspandere forretningsområdet til Sverige. Denne ekspansion gennemføres ved etablering af et svensk datterselskab under det tyske selskab. Det svenske selskab skal kvalificeres som et CFC-selskab efter de foreslåede regler.</p> <p>I dette eksempel vil det svenske selskab blive beskattet af sin indkomst efter svenske regler.</p> <p>Tilsvarende ville koncernen blive CFC-beskattet i Tyskland, idet det tyske datterselskab udgør et moderselskab for det svenske selskab. Det tyske selskab skal derfor medregne CFC-indkomsten eller hele indkomsten fra det svenske selskab i sin indkomstopgørelse.</p> <p>Endvidere ville koncernen blive CFC-beskattet i Danmark, idet det</p>	<p>CFC-reglerne skal understøtte, at indkomsten fra aktiver produceret i Danmark også underlægges dansk beskatning. Der er således tale om værnsregler, der skal forhindre, at nogle virksomheders adfærd og skatteminimering medfører et mindreprovenu for det offentlige.</p> <p>Det er således tale om værnsregler, hvis formål bl.a. er at få virksomheder til at afholde sig fra at etablere konstruktioner, der ville være omfattet af reglerne.</p> <p>Det er således også op til virksomhederne selv at sørge for, at de ikke fremover bliver omfattet af CFC-reglerne. Dette kan ske ved eksempelvis at afholde sig fra at placere et stort omfang af finansielle aktiver i et pengetanks-selskab.</p> <p>Det bemærkes, at der i lovforslagets § 8, stk. 4, foreslås en overgangsregel, der har til formål at reducere forslaget's konsekvens for allerede foretagne dispositioner vedrørende immaterielle aktiver.</p> <p>Det vurderes på denne baggrund, at det af Ørsted angivne scenarie er særdeles usandsynligt.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ultimative moderselskab er skattemæssigt hjemmehørende i Danmark. Det danske selskab skal derfor ligeledes medregne CFC-indkomsten eller hele indkomsten fra det svenske selskab i sin indkomstopgørelse.</p> <p>Ørsted bemærker, at de foreslåede regler ikke ses at give mulighed for credittempelse for CFC-skat betalt i øvrige lande. I dette eksempel ville den tyske CFC-skat således blive en ikke-krediterbar merudgift. Dette til trods for, at den valgte etableringsform samt den påtænkte aktivitet på ingen måde er motiveret i et ønske om skatteunddragelse.</p> <p>Ørsted fremhæver, at eksemplet illustrerer, at de foreslåede regler på uhensigtsmæssig vis vil kunne ramme helt almindelig udenlandsk driftsindkomst, der på ingen måde er motiveret af et ønske om skatteunddragelse.</p> <p>Ørsted bemærker, at havde øvrige EU-lande valgt at implementere en tilsvarende vidtgående regulering, ville en sådan reel driftsaktivitet kunne blive gjort til genstand for beskatning efter værnsregler mod skatteunddragelse i en lang række lande, uagtet at der ikke i det pågældende eksempel er noget motiv om skatteunddragelse eller at koncernen faktisk unddrager sig effektiv beskatning.</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Dette er efter Ørstedes opfattelse en helt uacceptabel konsekvens af de foreslåede regler.</p> <p>Ørsted mener, at Danmark fuldt ud bør implementere skatteundgåelsesdirektivet i dansk ret, herunder direktivets undtagelser fra CFC-reglerne, da en sådan implementering er gennemført af øvrige EU-lande.</p> <p>Ørsted bemærker, at implementering af disse undtagelser ikke indebærer en risiko for skatteunddragelse eller skatteundgåelse, men vil derimod sikre, at almindelig driftsvirksomhed undtages fra et regelsæt, som alene har karakter af værneregler mod skatteunddragelse for visse typer af mobil indkomst.</p> <p>Ørsted bemærker, at hvis det undlades at implementere disse undtagelser, vil danske koncerner stilles væsentligt ringere i den internationale konkurrence.</p> <p>Ørsted påpeger, at der bør implementeres en minimumsgrænse for, hvornår CFC-reglerne finder anvendelse, således at mindre selskaber eller selskaber med kun begrænset CFC-indkomst undtages fra reglerne. Ørsted henviser til, at en sådan minimumsgrænse er forudsat mulig i skatteundgåelsesdirektivet og henviser til direktivets 12. betragtning.</p> <p>Ørsted mener, at lovforslaget i højere grad bør give vejledning i</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Erhverv fsva. begrundelsen for, hvorfor det foreslås at fastholde den danske tilgang til CFC-reglerne.</p> <p>Det bemærkes, at den minimumsgrænse, som Ørsted henviser til, vedrører direktivets model b for CFC-regler. Idet det foreslås, at direktivet implementeres med udgangspunkt i direktivets model a for CFC-regler, ville en sådan minimumsgrænse ikke være forenelig med den foreslåede implementering.</p> <p>Der er i høringsskemaet givet kommentarer til høringssvarernes konkrete problemstillinger vedrørende opgørelsen af anden indkomst fra immaterielle aktiver.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>hvorledes anden indkomst fra immaterielle aktiver skal beregnes og opgøres. Den nuværende vejledning er efter Ørstedes opfattelse utilstrækkelig og efterlader en betydelig tvivl herom.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i> Ørsted henviser til, at det i høringsudkastet ikke angives, at Skatteforvaltningen er forpligtet til at tage alt relevant materiale, herunder materiale der leveres af skatteyderen, i betragtning, når Skattestyrelsen foretager sin skønsmæssige ansættelse.</p> <p>Officialmaksimen indebærer en pligt for Skatteforvaltningen til at oplyse sagen i tilstrækkelig grad til, at Skattestyrelsen kan træffe en objektivt rigtig afgørelse. Officialmaksimen må efter Ørstedes opfattelse gælde, uagtet om skatteyderen rettidigt har indsendt en tilstrækkelig fyldestgørende transfer pricing-dokumentation til Skatteforvaltningen.</p> <p>Ørsted anser det for en meget retssikkerhedsmæssigt bekymrende udvikling og en fundamental ændring af danske retssikkerhedsmæssige principper, hvis Skattestyrelsen får hjemmel til at træffe skønsmæssige afgørelser, uagtet at skatteyderen – om end for sent – har indsendt dokumentation til Skattestyrelsen, der måtte vise, at en sådan afgørelse er materielt forkert.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ørsted er derfor af den opfattelse, at det er tvingende nødvendigt, at det i lovforslaget præciseres og tydeliggøres, at Skatteforvaltningen fortsat ved udøvelsen af sit skøn og i sin sagsbehandling skal tage alt relevant materiale fra skatteyderen i betragtning, uagtet om dette materiale er indsendt før eller efter oplysningsfristen.</p> <p>Ørsted bemærker, at et ultimativt krav om at have færdiggjort og indsendt transfer pricing-dokumentationen inden for den nuværende 6-måneders oplysningsfrist kan blive overordentligt vanskelig at overholde for større danske koncerner.</p> <p>Kravene til transfer pricing-dokumentationen er blevet væsentligt udvidet i senere år. Udarbejdelse af transfer pricing-dokumentationen er derfor ifølge Ørsted en stor administrativ byrde og kræver væsentlig indsigt i den underliggende forretning. Udarbejdelse af transfer pricing-dokumentationen indebærer således et betydeligt ressourcetræk på tværs af organisationen i en virksomhed.</p> <p>En for kort frist for udarbejdelse og indsendelse af transfer pricing-dokumentationen indebærer en betydelig risiko for, at transfer pricing-dokumentationen bliver forhastet, og at den derfor bliver mangelfuld eller utilstrækkelig eller endda umulig at forberede inden for fristen.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>På denne baggrund er det også Ørstedes opfattelse, at såfremt der indsættes et ultimativt krav om færdiggørelse og indsendelse af transfer pricing-dokumentationen på oplysningsfristen, bør oplysningsfristen også udsættes, således at virksomhederne gives tilstrækkeligt med tid til at forberede en grundig transfer pricing-dokumentationen.</p> <p>Ørsted opfordrer derfor til, at oplysningsfristen udsættes med 6 måneder, således at virksomhederne gives fornøden tid til at forberede en fyldestgørende transfer pricing-dokumentation. Det skal i den forbindelse bemærkes, at Skatteforvaltningen selv har en udvidet ligningsfrist for genoptagelse af kontrollerede transaktioner. Denne ligningsfrist må i alt væsentlighed tilskrives den kompleksitet, som sådanne kontrollerede transaktioner frembyder. På den baggrund synes det også kun rimeligt, at virksomhederne tilsvarende gives fornøden tid til at forberede dokumentationen herfor.</p> <p>Herudover bemærker Ørsted, at det af hensyn til de foreslåede CFC-regler under alle omstændigheder vil være nødvendigt at anerkende en længere oplysningsfrist. I bl.a. Storbritannien skal selvangivelsen ikke indleveres før senest 12 måneder efter udløb af det relevante indkomstår. Hvis ikke der</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p> <p>Det bemærkes herudover, at virksomhederne også efter de nugældende regler skal udarbejde dokumentation løbende og senest have den færdiggjort på tidspunktet for fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.</p> <p>Lovforslaget er desuden justeret i forhold til høringsudkastet, således at transfer pricing-dokumentationen skal indsendes inden for en frist på 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet, hvilket bl.a. bidrager til at undgå tvivl om dokumentationsgrundlaget.</p> <p>Det vurderes, at der ikke er grundlag for at ændre på gældende regler, hvorefter dokumentationen skal udarbejdet løbende og være færdig inden fristen for indgivelse af oplysningsskemaet</p> <p>Det forhold, at der i visse lande er en længere oplysningsfrist end i Danmark, vurderes ikke at kunne begrunde en tilsvarende generel forlængelse af den danske oplysningsfrist. Det bemærkes, at det er naturligt, at der først er adgang til lempelse for eventuelle udenlandske skatter, når det udenlandske skattetilsvaret ligger fast, og at dette</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>anerkendes en tilsvarende oplysningsfrist efter danske regler vil det ifølge Ørsted reelt ikke være muligt at opnå credit-lempelse for den udenlandske skat i den danske CFC-opgørelse. Herved vil danske virksomheder være tvunget til kontinuerlig genoptagelse af tidligere indkomstår. En sådan administrationsbyrde synes ifølge Ørsted uhensigtsmæssig for såvel Skatteforvaltningen som for skatteyderen.</p> <p>Endelig er det Ørsteds opfattelse, at lovforslaget giver lejlighed til at præcisere begrebet ”uvæsentlige transaktioner” i skattekontrollovens § 39, stk. 2, for at undgå en unødvendig stor dokumentationsbyrde for danske koncerner. Der er for indeværende ikke indeholdt en definition heraf i loven, og lovens forarbejder angiver kun i ringe omfang hvad der skal forstås ved ”kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige”.</p> <p>Efter Ørsteds opfattelse bør det i denne henseende overvejes, om ikke der af hensyn til en smidig fremtidig administration af loven kunne indføres objektive grænser for hvornår en transaktion anses for uvæsentlig. Herved ville danske koncerner – og Skatteforvaltningen – kunne spare en betydelig administrationsbyrde ved ikke hhv. at skulle udarbejde og gennemgå dokumentation for sådanne transaktioner.</p>	<p>gør sig gældende i alle tilfælde, hvor der anmodes om en sådan lempelse og altså ikke blot i relation til lempelse efter CFC-reglerne.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

