

**Til Skatteministeren**

**c.c. Folketingets Skatteudvalg**

**L48 - Spørgsmål og bemærkninger til spørgsmål 52 stillet af Kathrine Olldag (RV)**

Spørgsmål 52:

*Ministeren bedes redegøre for, antallet af virksomheder, der omfattes af CFC-beskatning med i) gældende regler, ii) de i lovforslaget foreslåede regler og iii) de i lovforslaget foreslåede regler, men med tilføjelse af en partiel substanstest, som beskrevet i spørgsmål 45. Såfremt det ikke er muligt, at opgøre eksakt, bedes ministeren estimere antallet af virksomheder. Endvidere ønskes der et overblik over, hvilke aktiviteter der omfattes af CFC-beskatning i de tre scenarier.*

Ovenstående spørgsmål giver mig indledningsvis anledning til at anmode Skatteministeren om at bekræfte, at en valutakursgevinst på sædvanlige varedebitorer og kreditorer inden for almindelig samhandel kan udløse dansk CFC beskatning? Og mener Skatteministeren, at tungtvejende hensyn gør, at det må de danske koncerner leve med?

Spørgsmålet fra Kathrine Olldag (RV) giver mig samtidig anledning til at bemærke, at uanset en partiel substanstest, som beskrevet i spørgsmål 45, vil en række koncerner (både mellemstore og mindre koncerner) uden en egentlig substanstest eller som minimum en indsnævring af gældende CFC indkomst blive omfattet af CFC beskatning som følge af ophævelse af aktivgrænsen og nedsættelse fra 50% til 33 1/3% af den skattepligtige indkomst, der kan være CFC indkomst, uden at det medfører CFC beskatning.

Som L48 foreligger nu, herunder med ændringsforslag af 30. januar 2020, er der tale om et stærkt bekymrende forslag, som ikke kun handler om beskatning af de store koncerners immaterielle aktiver, men når man gør det helt lavpraktisk, ligeså meget handler om den merbeskatning og den tunge compliance forpligtigelse, som man lægger nedover mellemstore og mindre koncerner med aktiviteter i udlandet, og hvor Danmark går enegang i EU.

Problemet er nemlig, at CFC indkomsten også dækker indkomst, som ikke er "mobil" (let flytbar til lavskattelande), og som ligger udenfor formålet med CFC reglerne, og som den beskrevne partielle substanstest ikke afhjælper.

Eksempelvis udgør valutakursgevinster på helt sædvanlige debitorer (ved salg på eksportmarkeder) og kreditorer (ved køb af råvarer i udlandet) ved almindelig samhandel CFC indkomst, selvom denne indkomst hverken er mobil eller ligger inden for værnformålet med CFC reglerne.

Sædvanlige uforrentede debitorer og kreditorer tæller derfor i dag heller ikke med som CFC aktiver i 10% loftet for CFC aktiver (aktivgrænsen), der nu afskaffes, og som vil betyde en udvidelse af kredsen af CFC skattepligtige.

Jeg skal samtidig henvise til mine spørgsmål 49 og 51, hvor der også kan indtræde CFC beskatning på sikringskontrakter (renterisiko) vedrørende erhvervmæssig gæld og sikringskontrakter (valutakursrisiko) vedrørende køb af fast ejendom og virksomhedsaktiver, og uanset at datterselskabet ikke ejer CFC aktiver.

Til belysning af rækkevidden har jeg nedenfor illustreret med et lavpraktisk eksempel, hvordan et helt almindelig salgs- og produktionselskab kan blive omfattet af CFC beskatning med en dansk merbeskatning og tung compliance forpligtigelse til følge.

Indledningsvis kan man med en vis ret sige, at samme problemstilling også gælder i dag, hvis et datterselskab har finansielle aktiver (CFC aktiver) lige over aktivgrænsen på 10% og samtidig en CFC indkomst lige over 50% af den skattepligtige indkomst, men hvor skattemyndighederne historisk set ikke har haft det som et fokusområde, når der foreligger substans og man er udenfor lavskattelände m.v.

Det er imidlertid ikke det samme som, at selskaberne har et retskrav, og udvidelse af CFC beskatningen med baggrund i EU's skatteomgåelsesdirektiver gør, at der er kommet et langt større fokus på CFC reglerne end hidtil.

Nedenstående eksempel giver samtidig anledning til at spørge Skatteministeren om, hvorvidt det som et alternativ til en substanstest, der kun omfatter en partiel substanstest, i stedet er muligt at indsnævre CFC indkomsten til eksempelvis ikke at omfatte valutakursgevinster på helt sædvanlige varedebitorer og kreditorer, uden at det er i strid med EU direktiverne om skatteomgåelse?

### **Et lavpraktisk eksempel**

Et mindre udenlandsk salgs og produktionsdatterselskab har indkøb af råvarer fra tredjelände og salg på eksportmarkeder, hvor der indkøbes og sælges i leverandørens henholdsvis kundens valuta.

Antages det, at datterselskabets indkomst efter danske skatteregler udgør 8,9 mio.kr., og datterselskabet har en CFC indkomst bestående af valutakursgevinster på sine debitorer og kreditorer på 3 mio.kr., så skal det danske moderselskab CFC beskattes af de 3 mio.kr.

Det kan for det første betyde, at hvis den udenlandske skat udgør 20% af den samme indkomst, så skal det danske moderselskab betale en tillægsskat til Danmark på 2% af indkomsten, som i eksemplet kommer fra helt sædvanlige debitorer og kreditorer. Der kan således maksimalt opnås nedslag i den danske skat for den udenlandske skat på 20%.

Hvad værre er, så kan forskel i den skattemæssige behandling af datterselskabets erhvervmæssige udgifter betyde, at merskatten forøges til 22%.

Antages det, at datterselskabets skattepligtige indkomst i stedet udgør 3 mio.kr., både efter danske og udenlandske skatteregler, vil valutakursgevinster på 3 mio.kr. stadig skulle CFC beskattes, og hvor tillægsskatten til Danmark udgør 2% svarende til 60.000 kr., hvis den udenlandske skat udgør 20%.

Er den skattepligtige indkomst opgjort før afholdelse af istandsættelsesudgifter på eks. 3 mio.kr. på datterselskabets ejendom, og disse istandsættelsesudgifter kan fradrages efter udenlandske skatteregler som vedligeholdelsesudgifter, men efter danske skatteregler skal aktiveres på ejendommen, så udgør merskatten i istandsættelsesåret som udgangspunkt 660.000 kr., da der ikke vil være nogen udenlandsk skat at få nedslag for.

Er der tale om en af selskabets kontorejendomme, der ikke kan afskrives på efter danske skatteregler, vil de 660.000 kr. som udgangspunkt blive til en permanent skat for det danske moderselskab.

Er der derimod tale om en afskrivningsberettiget bygning, der kan afskrives med 4% om året over 25 år efter danske skatteregler, vil de 660.000 kr. eventuelt helt eller delvis kunne godtgøres over de næste 25 år eller mere, hvis den udenlandske skat ender med at være højere end den danske skat i de mellemliggende år, som følge af de danske afskrivninger, jf. SEL § 32, stk. 13.

Det kræver dog, at datterselskabet ikke i mellemtiden er afviklet eller frasolgt, og i alle tilfælde vil der være tale om en meget langvarig og administrativ tung byrde, og hvor selskabet har bevisbyrden.

Sammenfattende kan det konkluderes, at hvis man tager et helt lavpraktisk eksempel, så kan valutakursgevinster på sædvanlige debitorer og kreditorer indenfor almindelig samhandel, og her kombineret med, at istandsættelsesudgifter på selskabets ejendom behandles som fradragsberettigede vedligeholdelsesudgifter i udlandet, men hvor samme udgifter skal aktiveres og evt. afskrives efter danske skatteregler, være afgørende for, om der skal ske dansk CFC beskatning med en merbeskatning og tung compliance forpligtigelse til følge.

På baggrund af ovenstående eksempel er Skatteministerens så enig i, at valutakursgevinster på sædvanlige varedebitorer og kreditorer indenfor almindelig samhandel kan udløse dansk CFC beskatning? Og mener Skatteministeren, at tungtvejende hensyn gør, at det må de danske koncerner leve med?

## Compliance forpligtigelser

Udvidelse af CFC beskatningen betyder samtidig en udvidelse af selskabernes compliance forpligtigelser.

Det giver derfor anledning til at spørge Skatteministeren om, hvorvidt der stilles samme krav til rigtighed i vurderingen, herunder dokumentation for, hvilke datterselskaber, der skal CFC beskattes (CFC testen) og til detaljerne i opgørelsen af CFC indkomsten og den skattepligtige indkomst opgjort efter danske skatteregler, som der stilles til opgørelsen af den skattepligtige indkomst i almindelighed?

Eller kan CFC testen og opgørelsen af den skattepligtige CFC indkomst i højere grad baseres på skøn og summariske opgørelser?

Vil mangelfulde opgørelser og dokumentation for CFC opgørelser blive bedømt på samme måde, som hvis der er tale om mangelfulde opgørelser og dokumentation for moderselskabets øvrige indkomst-opgørelse?

Med venlig hilsen

Peter Rose Bjare  
Partner