

## L 28

### Yderligere kommentarer

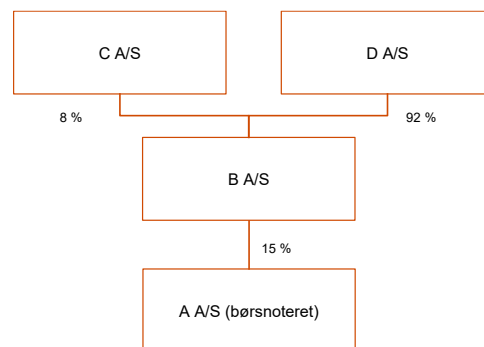
#### Spørgsmål 1

I svar på spørgsmål 2 til L 28 har Skatteministeriet kommenteret henvendelsen i bilag 3 fra Gorrissen Federspiel.

I svaret på spørgsmål 2 kommenterer Skatteministeriet bl.a.:

*"I tilfælde, hvor aktionæren ville blive beskattet med 22 pct. ved direkte ejerskab (fx en dansk selskabsaktionær med en indirekte porteføljebeholdning i et noteret selskab, hvor hverken aktieavancebeskatningslovens § 4 A, stk. 3, eller § 4 C, stk. 4, finder anvendelse) og er skattefri i arrangementet, vil der være tale om omgåelse af den danske beskatning, da der opnås en skattefordel. I denne situation vil aktionæren skulle beskattes med mindst 22 pct., før der ikke vil være tale om misbrug."* (egen understregning)

Betyder ovenstående kommentar, at nedenstående struktur, som vi forstår, at kommentaren angår, medfører beskatning af udbytte pga. indsættelsen af betingelsen om retmæssig ejer i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, eller nr. 3?:



- Det danske selskab A er børsnoteret og ejes med 15 % af det unoterede danske selskab B.
- Selskab B ejes med 8 % af det danske selskab C og med 92 % af det danske selskab D. Det børsnoterede selskab A ejes dermed indirekte af selskab C med 1,2 % og af selskab D med 13,8 %.
- Selskab A udlodder udbytte. Den del af udbyttet, som modtages af selskab B, videreudloddet med det samme til selskab C og selskab D. Det videreudloddede udbytte forbliver hos selskab C og selskab D.
- Det forudsættes – som i Skatteministeriets kommentar – at mellemholdingreglen i aktieavancebeskatningslovens § 4 A, stk. 3, ikke finder anvendelse for selskab B's udbytte fra selskab A.
- Det forudsættes – som i Skatteministeriets kommentar – at reglen i aktieavancebeskatningslovens § 4 C, stk. 4, ikke finder anvendelse for selskab C's udbytte fra selskab B.

1) Vil det modtagne udbytte fra selskab A være skattefrit for selskab B efter forslaget til selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2 (datterselskabsudbytte), og vil det modtagne udbytte fra selskab B være skattefrit for selskab C efter forslaget til selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 3 (udbytte fra unoteret porteføljeselskab)?



2) Hvis udbyttet medfører beskatning for selskab B eller for selskab C, må det konstateres, at de foreslåede regler i L 28 kan medføre beskatning af udbytte modtaget af danske selskaber, selvom det modtagne udbytte ikke videreudloddes til udenlandske aktionærer.

Det bedes oplyst, om dette da er foreneligt med Skatteministeriets svar på spørgsmål 11 til L 28, hvor Skatteministeriet har kommenteret henvendelsen i bilag 5 fra Corit, og hvor Skatteministeriet som kommentar anfører nedenstående?

Man må således umiddelbart forstå kommentaren til Corit i spørgsmål 11 sådan, at kravet om retmæssig ejer af udbytteudlodningen i selskabsskattelovens § 13 indføres med henblik på at modvirke omgåelse af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 8. pkt. (udgående udbytte) – hvilket ikke er relevant i vores ovenstående eksempel, hvor det modtagne udbytte forbliver hos de danske selskaber C og D?

3) Hvis udbyttet ikke medfører beskatning for selskab B eller for selskab C, bedes Skatteministeriet uddybe, hvilken situation ovenstående kommentar i svaret på spørgsmål 2 om henvendelsen fra Gorrissen Federspiel så angår?

#### Uddrag af svar på spørgsmål 11 (L 28) til henvendelse fra Corit

*"Indgående udbytter*

##### Spørgsmål 6

*CORIT Advisory P/S spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at den eneste grund og det eneste scenarie, som ønskes modvirket ved at indføre et krav om retmæssig ejer i selskabsskattelovens § 13, er en frygt for omgåelse af kravet om bestemmende indflydelse i selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 8. pkt. Såfremt dette ikke er tilfældet, bedes Skatteministeriet forklare, hvilke scenarier der yderligere ønskes modvirket, og hvorfor dette behov skønnes vigtigt.*

##### Kommentar:

*Det kan bekræftes, at kravet om retmæssig ejer af udbytteudlodningen i selskabsskattelovens § 13 indføres med henblik på at modvirke omgåelse af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 8. pkt.*

*Det skal dog bemærkes, at kravet om, at modtageren skal være retmæssig ejer af udbytteudlodningen, indføres som et generelt krav i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2 og 3. Herved modvirkes, at skattefriheden i bestemmelserne misbruges ved at lade udbytter strømme igennem det danske selskab, hvor opnåelsen af en skattefordel er hovedformålet eller et af hovedformålene med arrangementet. Kravet i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, om, at et dansk moderselskab skal være retmæssig ejer vil således også skulle modvirke det scenarie, der hidtil har været modvirket af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, 11.-12. pkt. Der er tale om et scenarie, hvor et dansk moderselskab videreudloder et udbytte modtaget fra et udenlandsk datterselskab til et udenlandsk moderselskab, og hvor der opnås en skattefordel ved at lade udbyttet strømme igennem det danske moderselskab.*

*Det kan ikke afvises, at der også kan være andre scenarier, hvor kravet om retmæssig ejer modvirker misbrug. Skatteministeriet har dog ikke på nuværende tidspunkt nogle specifikke scenarier i tankerne.*  
(egen understregning)

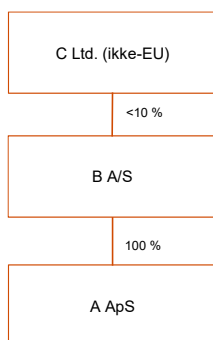
## Spørgsmål 2

I svaret på spørgsmål 12 til L 28 har Skatteministeriet kommenteret henvendelsen i bilag 6 fra FSR – danske revisorer.

I svaret kommenterer Skatteministeriet FSR's spørgsmål 1 i bilag 6 med bl.a. følgende:

*"Det er derimod ikke korrekt, at A skal indeholde en udbyttekildeskat på 27 pct. A skal kun indeholde en kildeskat på 22 pct., jf. kildeskattebekendtgørelsens § 32, da B er et dansk aktieselskab med A/S i navnet."*

Kommentaren angår en situation, hvor det danske selskab A udlodder udbytte til det danske selskab B, som ejer 100 % af selskab A, og hvor selskab B videreudlodder udbyttet til bl.a. selskab C hjemmehørende uden for EU, som ejer under 10 % af selskab B – altså følgende struktur:



1) Skatteministeriets ovenstående kommentar i svaret på spørgsmål 12 forstås sådan, at selskab A's pligt til at indeholde udbyttekildeskat efter kildeskattelovens § 65 i det udbytte, som modtages af det danske selskab B, og som videreudloddet til det udenlandske selskab C, skal fastlægges efter følgende analyse:

- Selskab A kan ikke efter kildeskattelovens § 65, stk. 3, 1. pkt., undlade at indeholde udbyttekildeskat i udbyttet til selskab B, da udbyttet skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for selskab B. Er det korrekt?
- Selskab A kan derimod efter kildeskattelovens § 65, stk. 6, 1. pkt., jf. kildeskattebekendtgørelsens § 32, indeholde 22 % udbyttekildeskat i udbyttet til selskab B, da udbyttet modtages af selskab B, som har betegnelsen A/S i sit officielle navn, og som er skattepligtig heraf. Er det korrekt?

2) Hvordan er kommentaren i svaret på spørgsmål 12 forenelig med kommentaren på side 49-50 i høringsskemaet (L 28 - bilag 1) om spørgsmål 4 til KPMG Acor Tax, hvor Skatteministeriet anfører følgende om en situation, hvor et udbytte udloddet fra det danske selskab A er skattepligtigt for det danske udbyttmodtagende selskab C fvs. angår det beløb, som selskab C videreudlodder til selskab E hjemmehørende uden for EU:

*"Hvis udbyttet er skattepligtigt for C, er det korrekt, at C skal beskattes med 22 pct. af den del af udlodningen, der tilfalder E. A vil dog skulle indeholde en udbyttekildeskat på 27 pct. på den del af udlodningen, der tilfalder E. C vil herefter kunne tilbagesøge forskellen mellem 27 pct. og 22 pct."* (egen understregning)

Altså: Hvordan er indeholdelse med 22 % til det danske selskab B i svaret på spørgsmål 12 forenelig med indeholdelse med 27 % til det danske selskab C i kommentaren på side 49-50 i høringsskemaet til KPMG Acor Tax?

### Spørgsmål 3

Skatteministeriet tager i svaret på spørgsmål 12 (side 4, spørgsmål 3) stilling til, hvordan et dansk holdingselskab afregner skatten af et udbytte, når der eksisterer en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og det land, hvor holdingselskabets ikke-EU aktionær er hjemmehørende.

I eksemplet modtager holdingselskabet et udbytte på 100, men er kun skattepligtig af 8 heraf.

Indledningsvis beder FSR om at få bekræftet, at skattepligten for det danske holdingselskab i eksemplet har hjemmel i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2?

Skatteministeriet svarer, at det danske selskab "i praksis [vil] kunne nedsætte det beløb, der medregnes i den skattepligtige indkomst, således at skatten af indkomsten bliver korrekt, når der betales 22 pct. i skat af indkomsten. Hvis selskabet fx skal beskattes af 8 med 15 pct., vil selskabet kunne medregne et beløb på  $(8 \times 15/22) 5,45$  i den skattepligtige indkomst, som beskattes med 22 pct. Herved kan skatten af indkomsten opgøres til 1,2."

Efter selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, kan det undlades at medregne udbytte til den skattepligtige indkomst, når betingelserne ifølge bestemmelsen er opfyldt. Er betingelserne ikke opfyldt, følger det af statsskattelovens § 4, at udbyttet skal medregnes til indkomsten.

I eksemplet er betingelserne for skattefrit udbytte efter selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, netop ikke opfyldt, og umiddelbart må forståelsen derfor være, at der efter statsskattelovens § 4 er pligt til at medregne udbyttet på 8 til den skattepligtige indkomst.

Skatteministeriet angiver imidlertid, at selskabet kan "nøjes" med at medregne 5,45 ud af udbyttet på 8. Dermed undtages 2,55 fra den skattepligt, som ellers følger af statsskattelovens § 4.

Skatteministeriet bedes oplyse, hvilket hjemmelsgrundlag et selskab – fx i forbindelse med en efterfølgende skatterevisión – kan henvise til som forklaring på, at 2,55 af det skattepligtige udbytte efter statsskattelovens § 4 ikke er medtaget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst?