

Til Folketingets Skatteudvalg

22.10.2024

Spørgsmål til L 28 (Forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven, aktiesparekontoloven, aktieavancebeskatningsloven, personskatteloven og forskellige andre love).

FSR – danske revisorer
Slotsholmsgade 1, 4. sal
DK - 1216 København K

Telefon +45 7225 5703
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

Høringsskemaet til L 28 har, for FSR – danske revisorer, givet anledning til en række opfølgende/opklarende spørgsmål.

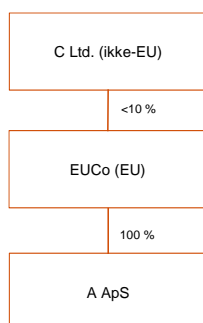
De konkrete spørgsmål fremgår i det følgende.

Spørgsmål 1

På side 52 i høringsskemaet til L 28 har Skatteministeriet kommenteret et spørgsmål 6 om nedenstående struktur, hvor følgende gælder:

- Det danske selskab A ApS ejes med 100 % af EUCo, som er hjemmehørende i et EU-land.
- C Ltd. ejer under 10 % af EUCo, og er hjemmehørende i et land uden for EU, som ikke har en DBO med Danmark, men som udveksler skatteoplysninger med Danmark efter en anden aftale.

A udlodder udbytte til EUCo, som straks videreudlodder udbyttet til sine aktionærer, dvs. herunder til C. Hos C anvendes udbyttet til egne aktiviteter, dvs. det videreudlodes ikke.

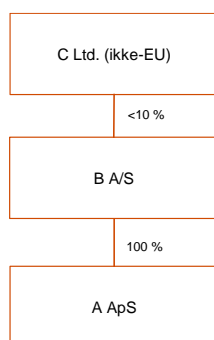


Skatteministeriet kommenterer følgende i høringskemaet til spørgsmål 6:

”Det vurderes, at C Ltd har fælles bestemmende indflydelse i det danske selskab via ejerskabet af EUCo. EUCo ejer således 100 pct. af A og skal anses for at være en selskabskonstruktion, hvorigennem aktionærene udøver deres fælles bestemmende indflydelse på samme måde, som hvis aktionærene investerede via en transparent enhed som fx et K/S. C kan derfor ikke opnå skattefrihed efter selskabsskattelovens § 2, stk. 8. Der skal derfor ske indeholdelse af udbyttekildeskat med 27 pct. af den del af udbyttet, der tilfalder C. EUCo vil kunne tilbagesøge forskellen mellem 27 pct. og 22 pct.”

Det følger af kommentaren, at C i ovenstående eksempel anses for skattepligtig efter selskabsskattelovens § 2, stk. 8, med 22 % af det udbytte, som A udlodder til EUCo, og som videreudloddes til C, og at A skal indeholde 27 % udbyttekildeskat i dette beløb, hvorefter forskellen mellem 27 % og 22 % kan tilbagesøges.

Hvad vil gælde, hvis EUCo i stedet er et dansk selskab B A/S, men alt i øvrigt er uændret? Altså nedenstående alternativ:



Vi har forstået, at B i denne situation skal medregne den del af det udbytte, som A udlodder til B, og som B videreudlodder til C, i sin skattepligtige indkomst efter den foreslåede § 13, stk. 1, nr. 2, i selskabsskatteloven, og at dette udbytte skal beskattes med 22 % hos B, og at A skal indeholde 27 % udbyttekildeskat i dette beløb, som godskrives på B's årsopgørelse på sædvanlig vis.

Vi har også forstået, at det udbytte, som B udlodder til C, er skattefrit for C efter selskabsskattelovens § 2, stk. 8 (dvs. skattepligtigt med nul pct.), men at B skal indeholde 27 % udbyttekildeskat i beløbet, som herefter kan tilbagesøges.

Skatteministeriet bedes oplyse, om ovenstående er korrekt.

Den eneste forskel mellem spørgsmål 6 og vores alternativ er, om det selskab, hvorigennem udbyttet fra A gennemstrømmer, er et udenlandsk selskab (EUCo) eller et dansk selskab (B).

Det kan noteres, at både i det stillede spørgsmål 6 og i vores ovenstående alternativ sker der dansk beskatning med 22 % af det udbytte, som er videreudloddet til C, men beskatningen gennemføres forskelligt:

- I spørgsmål 6 gennemføres beskatningen efter principperne for begrænset skattepligt, dvs. ved at A skal indeholde kildeskat i en udbyttebetaling, som går ud af Danmark og havner hos C.
- I vores alternativ gennemføres beskatningen efter principperne om fuld skattepligt, dvs. ved at B skal medregne udbyttebetalingen i sin skattepligtige indkomst.
-

Er der en årsag til den konceptuelt forskellige tilgang til at få beskattet det udbytte, som havner hos C? Skyldes det, at der i vores alternativ er et dansk skattesubjekt B at beskatte, mens det ikke er tilfældet i spørgsmål 6?

Spørgsmål 2

På side 37 i høringskemaet til L 28 (under nr. 20) har Skatteministeriet kommenteret et spørgsmål, hvor et dansk moderselskab ejer alle aktierne i et udenlandsk driftsselskab. Det danske moderselskab er ejet af et moderselskab i et ikke-DBO/EU-land. Det danske moderselskab modtager udbytte fra sit udenlandske driftsselskab og videreudlodder udbyttet til sit moderselskab i ikke-DBO/EU. Spørgsmålet var, om den foreslåede betingelse for skattefrihed i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, om at være retmæssig ejer, finder anvendelse.

Skatteministeriet kommenterer følgende i høringskemaet:

"Betingelsen om, at moderselskabet skal være retmæssig ejer vil gælde både udbytteudlodninger fra danske og udenlandske datterselskaber."

I anden sammenhæng kommenterer Skatteministeriet følgende på side 33 i høringskemaet:

"Skatteministeriet er enig i, at der ikke vil være tale om misbrug i første led (udlodningen fra driftsselskabet), hvis der er begrænset skattepligt i andet led (udlodningen fra holdingselskabet), idet indsættelsen af det danske holdingselskab ikke giver en skattefordel. Dette gælder både, hvor udlodningen fx sker direkte til et selskab, der ikke er omfattet af moder-/datterselskabsdirektivet eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst, og hvor udlodningen fx sker til et udenlandsk selskab hjemmehørende i EU, der ikke er retmæssig ejer af udbytteudlodningen."

Som FSR ser det, ville kommentaren på side 37 være mere præcis, hvis det var tilføjet, at i det konkrete eksempel skal udbyttemodtagelsen ikke beskattes i det danske moderselskab i 1. led, da Danmark kan beskatte udbyttebetalingen til moderselskabet i ikke-DBO/EU i 2. led.

Skatteministeriet bedes oplyse, om ovenstående er korrekt.

Spørgsmål 3

På side 34 i høringsskemaet til L 28 har Skatteministeriet kommenteret et spørgsmål, om holdingselskabet (et dansk moderselskab) kan få nedsat sin skattesats fra 22 % til den sats, som fremgår af den eventuelle DBO mellem Danmark og landet uden for EU i et tilfælde, hvor det danske holdingselskab skal medregne et gennemstrømmet udbytte på 8 til landet uden for EU i sin skattepligtige indkomst.

Skatteministeriet kommenterer følgende i høringsskemaet:

"Eksisterer der en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og det land, hvor selskabet er hjemmehørende, nedsættes beskatningssatsen til den, der ville finde anvendelse, hvis selskabet havde investeret direkte i driftsstelskabet. Skattesatsen i overenskomsten vil typisk være 15 pct., da der er tale om porteføljeaktier."

Hvordan skal det danske holdingselskab på sin årsopgørelse fra Skattestyrelsen konkret få nedsat sin beskatningssats på 22 % af (hele) selskabets skattepligtige indkomst til fx 15 % på den del af den skattepligtige indkomst, som udgøres af udbytteindtægten på 8?

Spørgsmål 4

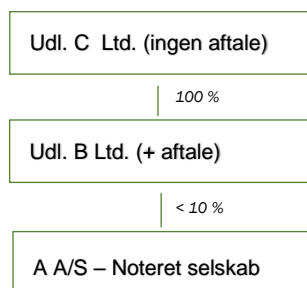
Udenlandske selskaber, som modtager udbytte på skattepligtige porteføljeaktier, dvs. typisk børsnoterede aktier, indkomstbeskattes efter SEL § 2, stk. 8, 4. pkt., med 15 %, når der udveksles skatteoplysninger med Danmark.

Med L 28 ændres formuleringen af bestemmelsen, sådan at beskatning på 15 % betinges af, at den retmæssige ejer af udbyttet er hjemmehørende i et land, som udveksler skatteoplysninger med Danmark.

På side 40 i høringsskemaet angiver Skatteministeriet derfor, at det afgørende for beskatning med 15 % er, om Danmark udveksler skatteoplysninger med den stat, hvor den retmæssige ejer er hjemmehørende.

Vi har nedenfor opstillet to eksempler, hvor der sker den samme udlodning fra et dansk børsnoteret selskab til udenlandske aktionærer, men der er i eksemplerne forskel på, om der udveksles skatteoplysninger med den retmæssige ejer.

Eksempel 1:



I eksempel 1 foretager det børsnoterede danske selskab, A A/S, en udlodning til dets aktionærer, herunder det udenlandske selskab B Ltd. A A/S indeholder 27 % udbyttekildeskat i udbyttet til B Ltd. Det udenlandske selskab B Ltd. modtager udbyttet, men videreudlodder det med det samme til det udenlandske selskab C Ltd. Danmark udveksler skatteoplysninger med det land, hvor B Ltd. er hjemmehørende, men ikke med det land, hvor C Ltd. er hjemmehørende.

Skal C Ltd. efter SEL § 2, stk. 8, 4. pkt., anses for retmæssig ejer af udbyttet fra A A/S med den følge, at udbyttet fra A A/S til B Ltd. skal beskattes med 22 % fremfor 15 %, idet Danmark ikke udveksler skatteoplysninger med det land, hvor C Ltd. er hjemmehørende?

Er det selskab B Ltd., som modtager udbyttet fra A A/S med fradrag af 27 % kildeskat, der skal tilbagesøge kildeskat ned til 22 % eller 15 % (afhængig af svaret på ovenstående spørgsmål), eller er det C Ltd., idet udbyttet fra B Ltd. til C Ltd. var reduceret med den danske kildeskat?

Eksempel 2:



I eksempel 2 foretager det børsnoterede danske selskab, A A/S, også en udlodning til dets aktionærer, herunder det udenlandske selskab C Ltd. A A/S indeholder 27 % udbyttekildeskat i udbyttet til C Ltd. Det udenlandske selskab C Ltd. modtager udbyttet, men videreudlodder det med det samme til B Ltd. Danmark udveksler skatteoplysninger med det land, hvor B Ltd. er hjemmehørende, men ikke med det land, hvor C Ltd. er hjemmehørende.

Skal B Ltd. efter SEL § 2, stk. 8, 4. pkt., som følge af videreudlodningen anses for retmæssig ejer af udbyttet fra A A/S med den følge, at udbyttet fra A A/S til C Ltd. skal beskattes med 15 %, idet Danmark udveksler skatteoplysninger med det land, hvor B Ltd. er hjemmehørende?

Eller skal C Ltd. i dette eksempel anses for retmæssig ejer af udbyttet fra A A/S, idet der ikke foreligger misbrug, da B Ltd. ville kunne modtage udbyttet med en dansk beskatning på 15 %, hvis udlodningen fra A A/S var sket direkte til B Ltd., idet Danmark har en informationsaftale med B's hjemland. Skal udbyttet i så fald beskattes med 22 %?

I høringskemaet side 40 angiver Skatteministeriet i tilknytning til kommentaren om, at det er i forhold til hjemlandet for den retmæssige ejer, at der skal udveksles skatteoplysninger, at:

"Det bemærkes, at det udloddende selskab kan risikere at hæfte for betaling af manglende udbytteskattebeløb, hvis udbyttedtageren viser sig at være den retmæssige ejer og udbyttedtagerens hjemland ikke udveksler oplysninger."

Så længe det udloddende danske selskab er forpligtet til at indeholde 27 % i kildeskat ved enhver udlodning på porteføljeaktier, kan der vel ikke blive tale om en hæftelse?

Spørgsmål 5

Det angives på side 40 i høringsskemaet, at udgangspunktet er, at der altid skal indeholdes udbyttekildeskat på 27 %, hvor der er tale om udlodning af udbytte til udenlandske aktionærer, men at der som en undtagelse hertil ikke skal indeholdes kildeskat på udbytte til udenlandske aktionærer på datter- og koncernselskabsaktier, når betingelserne for skattefrihed i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, er opfyldt. Det angives, at dette følger af, at bemyndigelsen i kildeskattelovens § 65, stk. 3, til at fastsætte regler om, at der ikke skal indeholdes kildeskat, er udnyttet i kildeskattebekendtgørelsens § 30, stk. 1, nr. 2. For udbytte til udenlandske aktionærer på datter- og koncernselskabsaktier, hvor betingelsen for skattefrihed er opfyldt, dvs. der består ikke begrænset skattepligt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, følger det vel direkte af kildeskattelovens § 65, stk. 4, at der ikke skal indeholdes udbyttekildeskat?

Skatteministeriet angiver på side 7 i høringsskemaet, at modellen med, at aktionæren skal tilbagesøge udbytteskatten, er valgt for at skattemyndighederne kan kontrollere, at betingelserne for at beskatte udbyttet med 0 % er opfyldt. Som Skatteministeriet selv nævner, indebærer det, at betingelsen om "retmæssig ejer" skal kontrolleres. FSR vil gerne høre, om Skatteministeriet har en bud på, hvordan en udenlandsk aktionær dokumenterer, at betingelsen om at være retmæssig ejer er opfyldt. Skal aktionæren på "tro- og love"-vis angive, at udbyttet ikke er påtænkt videreudloddet?

I de særlige situationer, hvor et udenlandsk selskab i et "sortliste-land" er skattepligtig med 44 % til Danmark af udbytte modtaget fra et dansk selskab, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 3. pkt., skal det danske selskab indeholde udbyttekildeskat med 44 %, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 12.

I alle andre situationer er den maksimale danske skattesats for et udenlandsk selskab på 22 % af udbytte modtaget fra et dansk selskab. Hvorfor indrettes kildeskattelovens § 65 så ikke sådan, at der i disse andre situationer kun skal indeholdes 22 % udbyttekildeskat, når der udloddes udbytte til et udenlandsk selskab, i stedet for 27 %, som jo aldrig vil være den korrekte skattesats?

Hvis nærværende giver anledning til spørgsmål, er I velkomne til at kontakte os.

Med venlig hilsen

Klaus Okholm
Formand for skatteudvalget

Maria Eun Elkjær
Skattepolitisk chef