



ADVISORY[®]

INDEPENDENT TAX CONSULTING



FAGLIGHT NETVÆRK

13. april 2021

Agenda

– Nyheder:

- Nyt om (grønne) afskrivninger
- Svenske rentebegrænsningsregler underkendt af EU-domstolen (*Lexel AB*)
- Internationalt – Tyskland, Storbritannien og USA

– Seneste afgørelser:

- GAAR afgørelse (SKM2021.30SR)
- Kurstab/tilskud (SKM2021.43VLR)
- Styresignal om medarbejderaktier (SKM2020.351.SKTST)
- Indbringelsesfrist DBO (SKM2021.119BR)



ADVISORY[®]

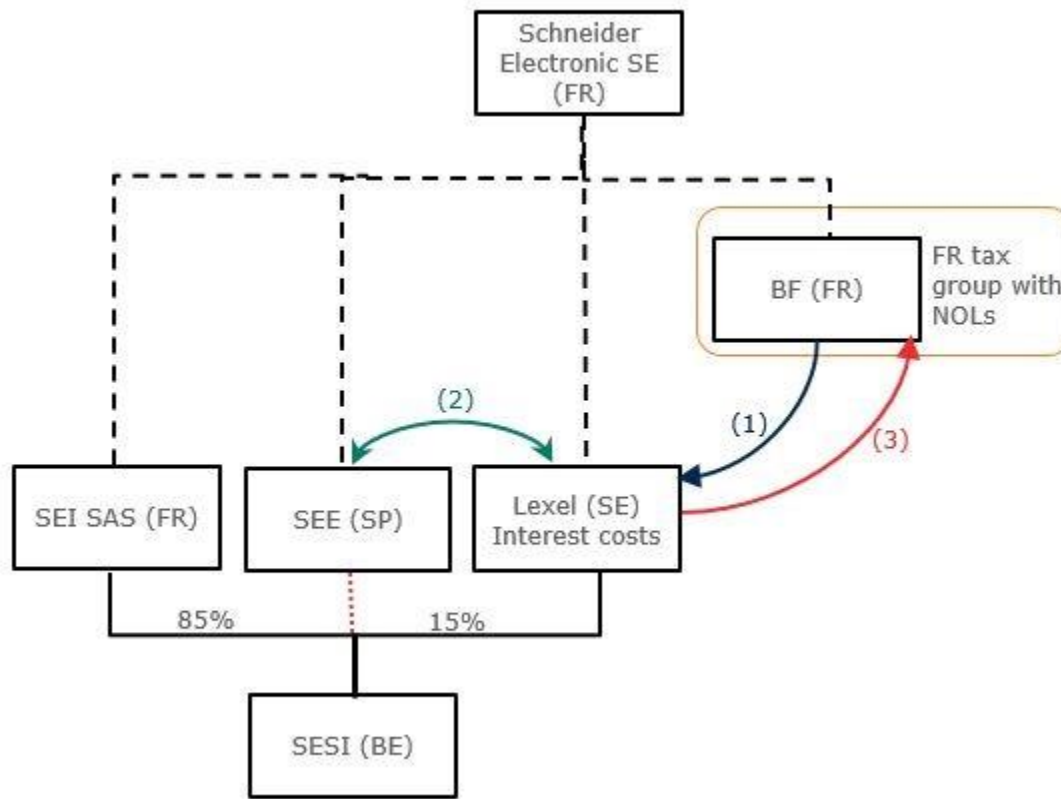
INDEPENDENT TAX CONSULTING

Nyheder

Nyt om (grønne) afskrivninger

- L 178 vedtages idag
 - Straksfradrag forhøjes til 30.000 kr. (2020-niveau).
 - Forhøjelsen gælder for aktiver, der er erhvervet den 23. november 2020 eller senere.
 - Ny midlertidig forhøjet driftsmiddel saldo
 - Særskilt saldo og op til 25% i afskrivninger
 - 116 pct. af anskaffelsessummen for fabriksnye driftsmidler, som er anskaffet i perioden fra og med den 23. november 2020 og indtil udgangen af kalenderåret 2022
 - Ved salg tillægges 16% til salgssummen.
 - Det er en betingelse, at driftsmidlet udelukkende benyttes erhvervsmæssigt og omfatter ikke maskiner, der drives af fossile brændsler (dog alle køretøjer med nummerplader på nær personbiler)
 - Ved udgangen af indkomståret 2026 lægges saldoen sammen med saldværdien for de "almindelige" driftsmidler.
- F&U
 - Forlængelse af forhøjelsen af fradraget, så fradraget også udgør 130 pct. i indkomståret 2022.

Lexel AB



In 2011, BF grants an interest bearing loan to Lexel AB (1) to acquire 15% of shares in SESI from SEE (2). BF can offset the interest income from Lexel against NOLs in a tax group in France (3). The commercial rationale behind the loan was improving SEE's credit rating before an external share acquisition by SEE.

Lexel AB

- Særlige svenske regler fra 2013
 - Koncerninterne renteudgifter kan fradrages, hvis den modsvarende renteindtægt, ville være blevet beskattet med en nominel skattesats på mindst 10% i den stat, hvor den forbundne virksomhed, der er den retmæssige ejer af indkomsten, er hjemmehørende, hvis virksomheden kun havde haft denne indkomst (10%-reglen)
 - Hvis hovedårsagen til, at gældsforholdet er opstået, er at **opnå en væsentlig skattefordel** for de forbundne virksomheder, kan renteudgiften ikke fradrages (undtagelsesreglen). Det gælder dog ikke ved renter mellem konventionelt beskattede aktieselskaber, mellem hvilke der er ret til at foretage koncernbidrag.

Lexel AB

- EU-domstolen underkendte de svenske rentebegrænsningsregler
 - Det specifikke mål med undtagelsesreglen er **ikke at bekæmpe rent kunstige arrangementer**, og anvendelsen af denne regel er ikke begrænset til sådanne arrangementer.
 - Som skattemyndigheden i det væsentlige medgav i retsmødet, vedrører undtagelsesreglen således gæld som følge af civilretlige transaktioner, men ikke **udelukkende fiktive arrangementer**.
 - Alt efter skattemyndighedens bedømmelse af målene med den pågældende transaktion kan transaktioner, der gennemføres på **armslængdevilkår**, dvs. på vilkår svarende til dem, der finder anvendelse mellem uafhængige selskaber, således også være omfattet af undtagelsesreglen.
 - Hertil kommer, at de renter, som Lexel har anmodet om fradrag for, således som det blev anført i retsmødet, ville have været fradragsberettigede, hvis BF ikke havde været et forbundet selskab.
 - Når vilkårene for en koncernintern grænseoverskridende transaktion og en ekstern grænseoverskridende transaktion **svarende til armslængdevilkår, er der ingen forskel mellem disse transaktioner set i forhold til den afbalancerede fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne**.
 - Begrundelsen om bekæmpelse af skattesvig og skatteunddragelse/opretholdelse af den afbalancerede fordeling af beskatningskompetencen kan derfor ikke anerkendes

Internationale nyheder

- Tyskland - forslag fra 19. marts 2021
 - Introduktion af "*Check-the-Box*" fra 2022 for tyske personselskaber
 - Behandles som "*conversion*" – mulighed for succession
 - Deltagere anses som kapitalejere i selskab (udbytte mv.)
 - Mulighed for årligt omvalg
 - Mulighed for udenlandske personselskaber (hvis også behandles som selvstændigt skattesubjekt i hjemland) – ikke hybrid

Internationale nyheder

- Storbritannien forslag – Rapportering af Uncertain Tax Positions
 - International tendens?
 - *Public consultation* indtil 1 juni 2021 og målsætning at indføre lovgivning herom med Finance Bill 2021-22
 - Formål:
 - *"To identify and reduce tax losses caused by delays in identifying and resolving disagreements in how the law should be interpreted"*
 - *"Help reduce the legal interpretation portion of the tax gap"*
 - Med andre ord: tvinge virksomheder til at oplyse de forhold, hvor fortolkningen kunne afvige fra HMRC's
 - De facto skal alle indlemmes i udvidet samarbejde med HMRC

Internationale nyheder

- Storbritannien forslag – Rapportering af Uncertain Tax Positions
 - Definere: "Uncertain Tax Positions"
 - Forsøg på objektivisering – Anvendelse af "triggers"
 - Afvigelse fra kendt HMRC position
 - Opnået udenfor kendt industripraksis
 - Ændret behandling i forhold til tidligere lignende forhold
 - Usikre nyskabelser (produkter, transaktioner eller strukturer)
 - Regnskabsmæssig hensættelse
 - Fradrag overstiger økonomisk omkostning eller økonomisk fordel opnås uden skattemæssig indtægtsførelse – dog undtaget, hvis HMRC generelt anerkende disse
 - Modtaget modsatrettet rådgivning eller ikke fulgt rådgivning
 - Kobling til IFRIC 23
 - Fokus på store virksomheder (*Omsætning over 200M£, balance over 2 mia. £*) – Ikke formueforvaltere
 - Tærskler
 - Total tax impact of the tax treatment £5M or above?
 - If the biggest tax difference between the customer's treatment and HMRC's expected treatment is more than the £5m tax threshold, then a notification is required, otherwise not

Internationale nyheder

- USA – The Made in America Tax Plan
 - Baggrund
 - Trumps skattereform resulterede i halveret provenu fra selskabsbeskatning (fra 2% af BNP til 1%).
 - Nye incitamenter til profit shifting og offshoring
 - 10% af al US MNE foreign profit i Bermuda
 - The President's high level plan
 - Curtail profit shifting
 - Bolster US tax competitiveness
 - Rise much-needed tax revenue
- Selskabsskat fra 21% til 28%
 - Minimumsbeskatning på 15% og støtter global minimumsskat
- Global Intangible Low Taxed Income (GILTI)
 - Eliminate tax incentive to offshore tangible assets by ending exemption of the first 10% return on foreign assets
 - Per country basis
 - Øge GILTI minimum tax fra 10,5% til 21%

Internationale nyheder

- USA – The Made in America Tax Plan
 - Ophævelse af FDII
 - Fokus på at modvirke inversions
 - Ophæve Base Erosion and Anti-Abuse Tax (BEAT)
 - Global Minimumsbeskatning
 - SHIELD (Stopping Harmful Inversions and Ending Low-tax Developments)
 - Nægte fradrag for betalinger til lavt beskattede lande – Undertaxed Payments Rule (21% indtil global aftale)
 - Incitamerter til R&D
 - Minimum Book Tax (15% af regnskabsmæssigt resultat)
 - Forlængelse af Production Tax Credit og Investment Tax Credit for clean energy generation and storage + electricity storage projects
 - Ramping up the IRS's enforcement budget



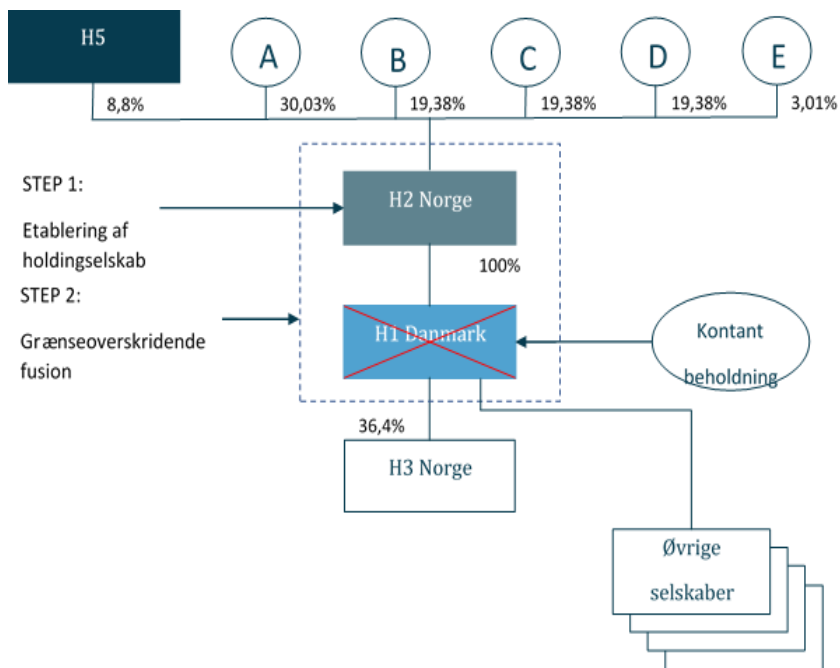
ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

Seneste afgørelser

Praksis om GAAR

SKM2021.30.SR – Grænseoverskridende fusion udgjorde omgåelse



Faktum

Samlet omstrukturering, hvor et dansk holdingselskab skulle erstattes af et norsk holdingselskab.

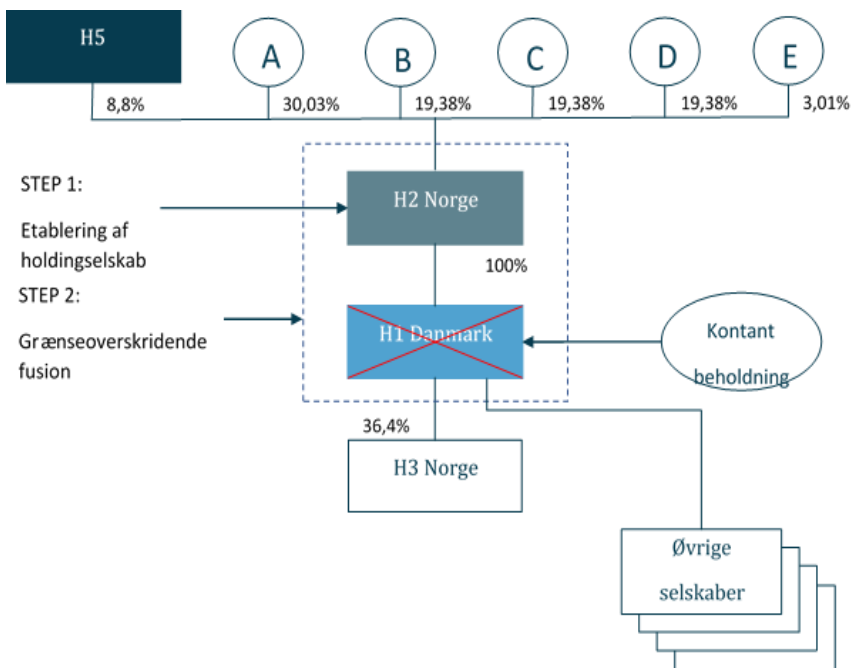
Påtænkte dispositioner:

Grænseoverskridende omstrukturering i to trin.

- Trin 1: etablering af et norsk holdingselskab (H2) via en skattepligtig aktieombytning.
- Trin 2: grænseoverskridende fusion mellem H2 og H1, hvor H1 var det indskydende selskab og H2 det modtagende. Efter fusionen ville der ikke være nogen aktivitet i Danmark og ikke noget fast driftssted. Der var ingen ansatte i hverken H1 eller H2.

Praksis om GAAR

SKM2021.30.SR – Grænseoverskridende fusion udgjorde omgåelse



GAAR-vurdering

Arrangement?

Skattefordel?

Sammenligningsgrundlaget

Hvilken beskatning ville ske, hvis H1 blev likvideret og udlodningen skete direkte til aktionærerne.

Konkret vurdering af skattefordelen

A => skattefordel

H5 => mystisk skattefordel

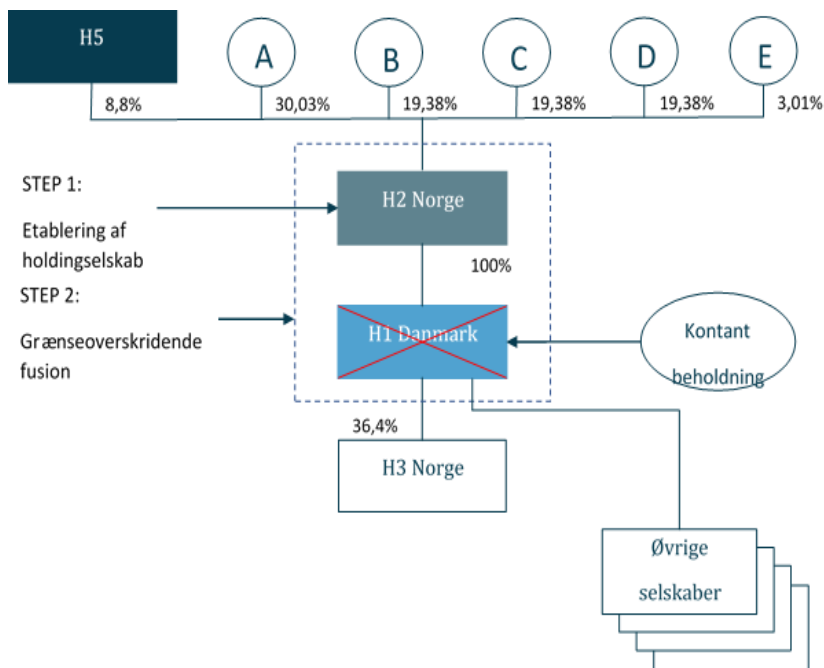
H2 => skattefordel

H1 => skattefordel

Samtlige overførsler af kapital fra Danmark skattefordel, hvis ikke der udløses beskatning?

Praksis om GAAR

SKM2021.30.SR – Grænseoverskridende fusion udgjorde omgåelse



Èt af de væsentligste formål at opnå skattefordel

Oplyste formål: Repatriere ejerskabet til H3 til Norge, simplificere koncernstrukturen, kontrolhensyn overfor det børsnoterede, vigtigt at holde familiens ejerskab samlet, norske skatteregler ikke konkurrencedygtige på tidspunktet for etableringen af H1, sikre, at familien kun skulle koncentrere sig om norsk lovgivning, aktiv ejerstrategi.

Ikke godtgjort: "...udskifter, et tomt dansk holdingselskab med en akkumuleret formue og uden aktivitet med et norsk holdingselskab..."

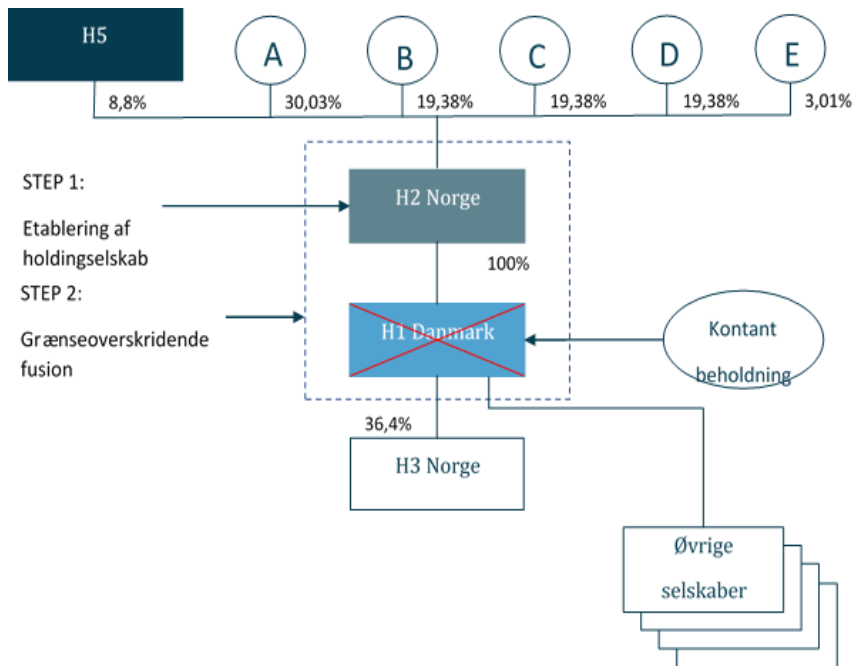
Som virker mod indholdet af eller formålet med skatteretten

Forbigås fuldstændig

Fornemmelse at enhver disposition, som medfører en skattefordel, anses som i strid med indholdet af eller formålet med skatteretten i bred forstand.

Praksis om GAAR

SKM2021.30.SR – Grænseoverskridende fusion udgjorde omgåelse



Arrangementet anses ikke for at være reelt

Skattestyrelsen: EU-domstolens præmisser i beneficial ownership sagerne.

Manglende økonomisk aktivitet skal udledes alle relevante elementer ved bl.a. driften af selskabet, dets regnskab, strukturen af selskabets omkostninger og de reelt afholdte udgifter, det personale, som selskabet beskæftiger, og de lokaler og det udstyr, som det råder over.

Tillægges vægt, hvis selskabet "substantielt" ikke har råderet over de modtagne udbytter samt om der er tidsmæssigt sammenfald mellem ny skattelovgivning og omstruktureringer.

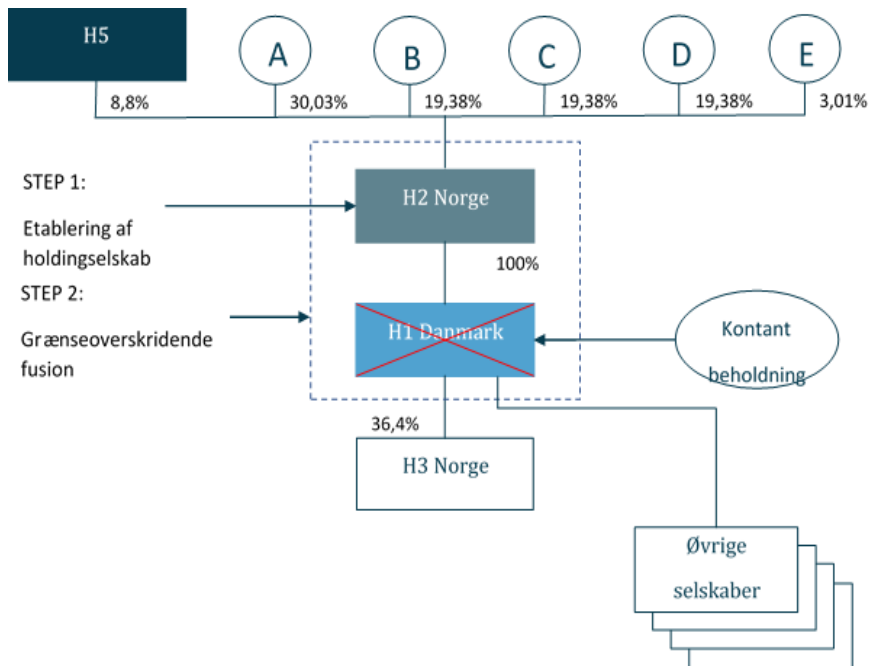
H1 og H2 har ikke nogen ansatte og H1 har adresse hos et advokatkontor, hvorved der er tale om et tomt holdingselskab.

H2 må anses netop for at være beneficial owner i forhold til likvidationsprovenu

Alene fokus på skattefordel - undlader at inddrage at der faktisk skal være tale om rent kunstige eller fiktive arrangementer.

Praksis om GAAR

SKM2021.30.SR – Grænseoverskridende fusion udgjorde omgåelse



Kommentar

Endnu en sag, som indebærer en tilsidesættelse af en grænseoverskridende omstrukturering.

Måske korrekt?

Næppe tilsigtet, at skatteyderen skal kunne undgå en mulig dansk kildebeskatning blot ved at gennemføre to simple trin i en omstrukturering.

Dog problematisk

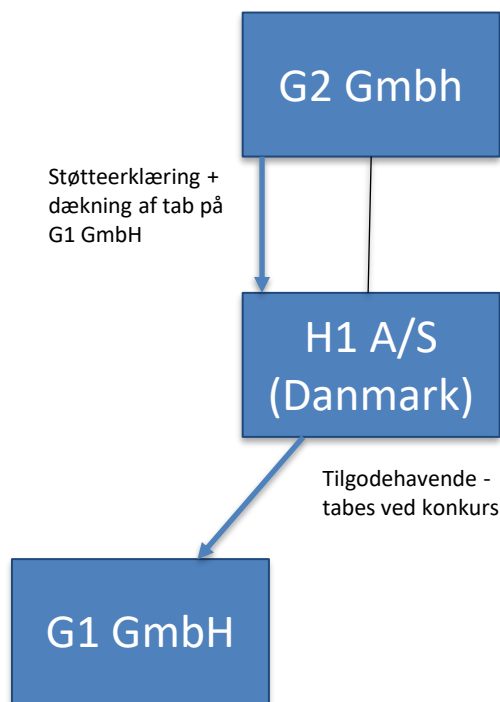
Dårligt argumenteret - tankevækkende, at Skatterådet indlader sig på at godtage teoretisk eller fiktive skattefordele

Uden videre godtager en anvendelse af LL § 3, uanset, at der ikke foretages nogen konkret bedømmelse af kriteriet om, hvorvidt skattefordelen er i strid med indholdet af og formålet med skatteretten.

Usikkerhed om indholdet af betingelsen om fravær af realitet

Tilskud eller reduceret kurstab?

SKM 2021.43.VLR: Fradrag for kurstab på vederlagsfordring – tab dækket via støtteerklæring fra moderselskab



Faktum

Moder- og datterselskab havde samme kunde – G1 GmbH

Konkurs i 2012

H1 A/S leasede lastbiler af moder, som H1 herefter udlejede til kunden

H1 A/S fratrak i 2011 og 2012 ca. 8 mio. kr. som **tab for fordring**

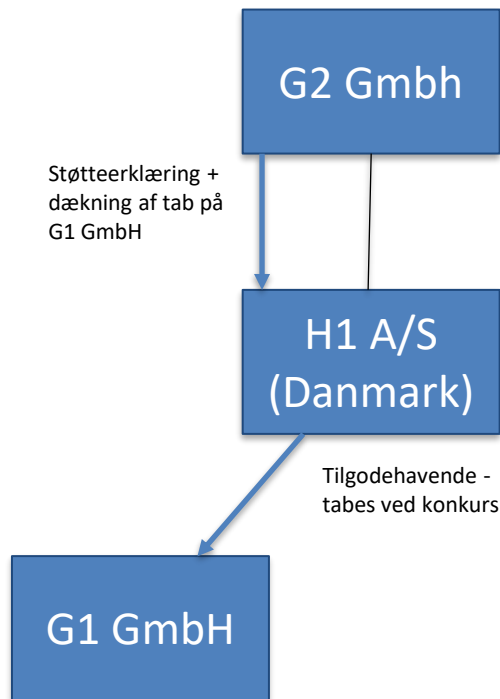
H1 A/S modtog 5,7mio. kr. fra G2 GmbH som følge af støtteerklæring (knyttet direkte til fælles kunde) – Afgivet for at undgå revisionsforbehold

H1 A/S anså dette for et **skattefrit tilskud**

Skattestyrelsen fandt, at **tilskuddet skulle fragå i fradragsopgørelsen for tabet**

Tilskud eller reduceret kurstab?

SKM 2021.43.VLR: Fradrag for kurstab på vederlagsfordring – tab dækket via støtteerklæring fra moderselskab



Tilskud - SEL § 31 D?

Få formelle betingelser knyttet hertil.

Formål: Lettere alternativ til at foretage en kapitalforhøjelse end ved tegning af aktier til overkurs.

Forudsætter "rene tilskud" – ellers LL § 2 - alene sekundære korrektioner

SKM: Modydelse udelukker således skattefrihed – moderselskab havde selvstændig interesse i at fastholde udlejningen

Ville tilskuddet til H1 redde kunden fra at indstille aktiviteterne?

Byret og Vestre Landsret:

Ikke skattefrit tilskud

Støtteerklæringerne kautionslignende karakter

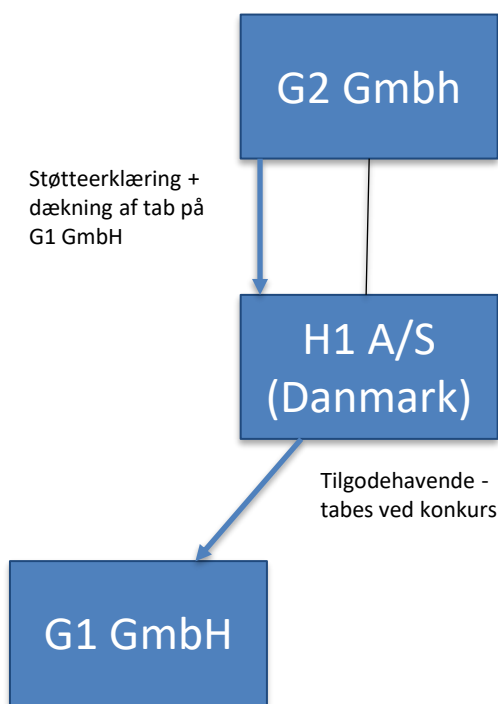
Støttet af selskabets regnskabsmæssige behandling over resultatopgørelsen i stedet for over balancen (EK)

Dermed skulle tilskud fragå ved H1's tabsopgørelse

Overførslen anset for dækning af tab – dermed ikke realiseret et tab

Tilskud eller reduceret kurstab?

SKM 2021.43.VLR: Fradrag for kurstab på vederlagsfordring – tab dækket via støtteerklæring fra moderselskab



Umiddelbar logik: ikke fradrag for større tab end det lidte
MEN...

Indtægtsført omsætning ved levering

Sammenhæng mellem beskatning og senere fradrag – begrænsninger i fradrag fjerner denne sammenhæng

Dermed beskatning beskattet ud over reel fortjeneste

Sædvanligt at reducere tab, hvis kunden (debitor) foretager betaling eller hvis nogen på vegne af kunden betaler – Men moderselskab betaler ikke på vegne af kunden.

Betydning af regnskabsmæssig behandling

Bevismæssig betydning for hensigten for skatteyder

Sagen var dog ikke bevismæssig, men fortolkning – bør ikke tillægges vægt.

Påpasselighed med koncerninterne overførsler

Samlet økonomisk belastning på koncernniveau når fradrags nægtes samtidig med at indtægt er beskattet

Kapitalforhøjelse til overkurs som alternativ – uanset om anvendelse af overkurs til samme formål

Styresignal om medarbejderaktier

SKM2020.351.SKTST/DJV 2021 – beskatning af medarbejdere

- Skatterådet har hidtil godkendt, at medarbejdere kan erhverve ejerandele i form af unoterede aktier/anparter til indre værdi, når aktierne eller anparterne ved et efterfølgende salg også fastsættes til indre værdi (uden at medarbejderen anses for at have modtaget et skattepligtigt gode).
 - Ved erhvervelse af aktier eller anparter til indre værdi (eller anden favørkurs) kan medarbejderen opnå at få adgang til et merafkast, der stammer fra et ikke bogført aktiv (goodwill og andre immaterielle aktiver), som medarbejderen ikke har betalt for. Dette "merafkast" er reelt udtryk for løn.
- Skatterådet ændrer praksis, således at medarbejderes erhvervelse af aktier eller anparter til indre værdi eller anden favørkurs beskattes som et lønaccessorium, når betingelserne i de særlige regler for aktieaflønnning af medarbejdere i LL § 7 P og § 28 ikke er opfyldt.

Indbringelsesfrist - DBO

SKM2021.119BR – anmodning om MAP

Kort om faktum

- Et selskab fremsatte anmodning om MAP efter DBO for at undgå dobbeltbeskatning.
- De relevante indkomstår var 2006-2009, hvor ny skatteansættelse var foretaget 22. juni 2012. Anmodning om MAP blev indgivet 20. november 2019.
- Den konkrete dobbeltbeskatningsoverenskomst indeholdt - i modsætning til artikel 25 i OECDs modeloverenskomst - ikke en indbringelsesfrist og en fristafbryderregel.
- Ved fremsættelsen af anmodningen var de danske frister udløbet, hvorfor Skattestyrelsen havde afvist anmodningen.

Retten fandt

- At en retstilstand, hvor der helt bortses fra nationale tidsfrister, herunder såvel de skatteretlige som de almindelige forældelsesfrister, og hvor indsigelser dermed i princippet kan fremsættes i det uendelige, forudsætter en meget klar hjemmel.
- Idet der ikke direkte er en indbringelsesfrist indskrevet i Dobbeltbeskatningsoverenskomsten finder staternes til enhver tid gældende nationale regler anvendelse. Dette gælder både de skatteretlige og de almindelige forældelsesregler.
 - Ved fremsættelse af sagsøgerens anmodning om gensidig aftaleprocedure var såvel den sædvanlige 3 måneders klagefrist som fristen for genoptagelse, jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5 udløbet, fristen for det seneste involverede indkomstår, indkomståret 2009 udløb den 1. maj 2015.
 - Hvor det er til gunst for skatteyderen anvender skattemyndighederne dog som udgangspunkt fristen i modeloverenskomstens artikel 25. Heller ikke denne frist er overholdt.
- Retten finder herefter, at skattestyrelsen med rette har afvist anmodningen



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

CORIT Advisory P/S

CORIT ADVISORY P/S
LYNGBY HOVEDGADE 17, 2. SAL
2800 KONGENS LYNGBY
DENMARK

WWW.CORIT-ADVISORY.COM

P: +45 40 42 22 84
E: CORIT@CORIT.DK