



ADVISORY[®]

INDEPENDENT TAX CONSULTING



KONCERNBESKATNING FOR SKATTEMEDARBEJDERE



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

Præsentation

- CORIT Advisory
- Underviserne
 - Karsten Gianelli
 - Peter Koerver Schmidt
 - Michael Tell

Agenda

- Indledning
- Sambeskatning
- Koncerninterne omstruktureringer
- Rentefradragsbegrænsning
- CFC-beskatning
- Dobbeltbeskatning – Status og tendenser
- Afrunding



SAMBESKATNING



Sambeskatning

- Obligatorisk national sambeskatning
- Frivillig international sambeskatning
- Skyggesambeskatning
- CFC-beskatning

National sambeskatning

Betingelser

- Bestemmende indflydelse –
Problemområder i praksis
 - Check aktionæroverenskomster og –aftaler
 - Check pantsætninger o.lign. (Bestemmende indflydelse uden kapital- eller stemmeandel)
 - Pas på vetoetter
 - Husk bankreglen (overtaget til sikring af tilgodehavende, jf. KGL § 4, stk. 5)

National sambeskatning

Effekter af sambeskatning

- Underskudsmodregning
- Hæftelse
- Skattefri koncerntilskud efter SEL 31 D
- Konsolidering i relation til
 - Rentefradragsbegrænsning (Renteloftet efter SEL § 11 B og EBIT-reglen efter SEL § 11 C)
 - Begrænsning af underskudsfremførsel efter SEL § 12, stk. 2.
 - Skattecredit for udviklingsomkostninger efter LL § 8 X.

National sambeskatning

“Glemte” sambeskatning

- Styresignal SKM2013.425
- Normal genoptagelsesfrist, jf. SFL § 26
- Kun undtagelsesvis genoptagelse herudover efter SFL § 27
- Omfattes ikke af fristreglerne i SFL:
 - Korrektion af fremførte underskud (felt 85)
 - Fejl, udtræden af sambeskatning, omstrukturering, gældseftergivelse
 - Korrektion af overførte kildeartstab (ikke selvangivne for året)
 - Mulighed for genoptagelse tilbage til 2009 (frist 6 måneder)

National sambeskatning

Sambeskatningsaftaler

- Aftale mellem administrationselskabet og de øvrige sambeskattede selskaber til regulering af:
 - Rapportering af ændringer af grundlaget for acontoskattebetalinger
 - Betaling af acontoskat/frivillig indbetaling
 - Rapportering af selvangivelsesoplysninger
 - Betaling af restskat/udbetaling af overskydende skat og sambeskatningsbidrag
 - Hæftelsesbestemmelser
 - Beslutningskompetencer
 - Konfliktløsning

National sambeskatning

Hæftelse – Gamle regler (før 1.7. 2012)

- Alle selskaber hæfter kun for egen andel af skatten
 - Betaling med frigørende virkning til administrationselskabet

Hæftelse – Nye regler (fra 1.7. 2012)

- Solidarisk hæftelse
 - Subsidiær og begrænset hæftelse for selskaber med minoritetsaktionærer
 - Bortfalder ved sambeskatningsophør
 - Omfatter selskabsskat + kildeskatter på udbytter, renter og royalties

National sambeskatning

Delårsopgørelser – SEL § 31, stk. 5

- Hvornår skal der laves delårsopgørelser og for hvilke selskaber?
 - Når et selskab i løbet af indkomståret skifter koncernforbindelse "opad" – Køb/salg, stiftelse, omstrukturering
 - Undtagelser:
 - Anvendelse af skuffeselskab "nede i koncernen"
 - Nystiftet selskab "nede i koncernen" hvor kun koncernaktivitet tilføres
 - Aktieombytning "på toppen" hvor der ikke etableres andre nye koncernforbindelser
 - Spaltning af øverste selskab, dog kun med ét datterselskab og uden anden aktivitet

National sambeskatning

Skattefri omstrukturering

- Udgangspunkt efter FUSL § 5
 - Mulighed for skattefri omstrukturering med tilbagevirkende kraft til årets begyndelse ved skattefri fusion, spaltning og tilførsel af aktiver
 - Undtagelser efter FUSL § 5, stk. 3
 - Hvis der sker ophør eller etablering af sambeskatning efter SEL § 31, stk. 5
 - Forskellige skattemæssige skæringstidspunkter
 - Eventuelt delårsopgørelse med forholdsmæssige afskrivninger

Sambeskatning i SPA

Sambeskatningsbestemmelser i SPA

- SPA bør regulere følgende:
 - Tidspunktet for overgang af kontrol (skæringsdato)
 - Aftale om oplysninger, ansvar og valg af principper vedrørende selvangivelserne for delperiode 1 og delperiode 2
 - Reguleringsbestemmelser vedrørende efterfølgende indkomstændringer
 - Sambeskatningsbidrag (Kan det fraviges ved aftale?)
 - Hæftelsesbestemmelser (Husk den solidariske hæftelse)

Sambeskatning i SPA

Sambeskatningsbestemmelser i SPA

- SPA bør regulere følgende:
 - Husk fremførbare begrænsede underskud, der føres i administrationselskabet vedrørende rentefradragsbegrænsning (Renteloftet efter SEL § 11 B og EBIT-reglen efter SEL § 11 C)
 - Husk at skattecredit for udviklingsomkostninger efter LL § 8 X føres i administrationselskabet.

National sambeskatning

Sambeskatningsbestemmelser i SPA

- SPA bør regulere følgende:
 - Fordeling af acontoskattebetalinger
 - Et udtrædende selskab tager ikke sine acontoskattebetalinger med
 - Alle indbetalinger fra et selskab godskrives det administrationsselskab, som selskabet hører under ved årets udgang – Relevant ved overgang fra ingen koncerntilknytning til ny koncern og ved overtagelse af en hel koncern – Mulighed for manuel omkontering
 - Et udtrædende selskab opkræves ikke ordinære acontorater de første 2 år

International sambeskatning

Hvornår bør den ophøre?

- Valgt international sambeskatning fra 2005
- Første 10 års bindingsperiode udløber med udgangen af 2015
- Vurder muligheden for reduceret genbeskatning – også af "gamle" saldi – efter reglerne for maksimeret genbeskatning ved ophør i 2016
 - Planlægning – Fiktiv likvidationsværdi ultimo 2015

International sambeskatning

Bortseelsesret for underskud

- LL § 33 H – Optimering af lempelse for udenlandske skat i dansk skat
- SEL § 31, stk. 9 – Optimering af lempelse for dansk skat i udenlandsk skat

Skyggesambeskatning

- Hvad udløser beskatning?
- Dispositioner omfattet af den udgave af LL 33 E, som blev ophævet fra 2005
 - Dispositioner, som ville indebære ophør af sambeskatning efter de "gamle" regler"
 - Koncernintern aktieoverdragelse
 - Koncernintern overdragelse af virksomhed
- Fuld genbeskatning hvis bestemmende indflydelse bevares
- Maksimeret genbeskatning (fiktiv likvidationsbeskatning) hvis bestemmende indflydelse ikke bevares

Territorialbeskatning

- SEL § 8, stk. 2 – Gældende fra indkomståret 2005
- Danske selskaber skal ikke medregne over- eller underskud af faste driftssteder og fast ejendom i udlandet i den skattepligtige indkomst
 - Alle andre indkomster fra udlandet medregnes til den danske indkomst (f.eks. Udbytter, renter, royalties og kapitalgevinster) med mindre de kan henføres til et udenlandsk fast driftssted
- Indkomstallokering efter nettoprincippet

Territorialbeskatning

- Reelt fuld exemptionslempelse
- Genoptagelsesadgang efter SFL
 - Ordinær genoptagelse efter § 26
 - Ekstraordinær genoptagelse efter § 27
- Overvejelser vedrørende fast driftssted i udlandet
 - Fordel ved fast driftssted i "lavskattelande"
 - Ulempe ved fast driftssted i "højskattelande"
- Pas på udenlandske underskud

Territorialbeskatning

- Undtagelser fra territorialprincippet:
 - Valgt international sambeskatning
 - Skyggesambeskatning
 - DK tillagt beskatningsret efter DBO (f.eks. bygge- og anlægsarbejder)
 - CFC-beskatning
 - International skibs- og lufttrafik
 - Genplacerede ejendomsavancer efter EBL
 - Mobile borerigge



KONCERNINTERN OMSTRUKTURERING



Koncerninterne omstruktureringer

Skattefrie omstruktureringer

- Fusion – Kun uden tilladelse
- Spaltning – Med og uden tilladelse
 - Grenspaltning
 - Ophørsspaltning
- Tilførsel af aktiver – Med og uden tilladelse
- Aktieombytning – Med og uden tilladelse

Koncerninterne omstruktureringer

Skattefri eller skattepligtig?

- Hvor stor er skatten ved en skattepligtig transaktion?
- Omkostninger?
- Betingelser og bindinger ved en skattefri transaktion?

- HUSK: Skattefri = Skatteudskydelse

Koncerninterne omstruktureringer

Spaltning uden tilladelse

Yderligere betingelser:

- Vederlag (aktier + andet) skal svare til handelsværdien af de indskudte aktiver og passiver (Vederlagskravet)
 - Opfyldes pr. definition ved spaltning til nye selskaber
 - Behov for bindende svar om værdiansættelse ved spaltning til eksisterende selskaber

Koncerninterne omstruktureringer

Spaltning uden tilladelse

Yderligere betingelser:

- Forholdet mellem aktiver og forpligtelser (gæld + hensættelser) i modtagende selskaber skal svare til forholdet mellem aktiver og forpligtelser i det indskydende selskab (Balancekravet)
 - Behov for bindende svar om værdiansættelse
 - Vanskeligt at opfylde samtidig med opfyldelse af grenkravet ved grenspaltning

Koncerninterne omstruktureringer

Spaltning uden tilladelse

Yderligere betingelser:

- Selskabsaktionærer må i en periode på 3 år fra vedtagelsen ikke afstå skattefri aktier i indskydende eller modtagende selskab (Holdingkravet)
 - Forhindrer ikke skattefri omstrukturering
 - Forhindrer ikke nytegning af aktier
 - Omfatter datterselskabsaktier
 - Omfatter fra 1.1. 2013 også skattefri porteføljeaktier – Også ved spaltninger gennemført før 1.1. 2013

Koncerninterne omstruktureringer

Spaltning uden tilladelse

Kan ikke gennemføres hvis:

- Der tildeles kontantvederlag til selskabsaktionærer
 - Som ejer mindst 10 % af kapitalen i det indskydende selskab, ELLER
 - Som ejer koncernselskabsaktier i det indskydende selskab, ELLER
 - Som ejer skattefri porteføljeaktier i det indskydende selskab (fra 1.1. 2013)

Koncerninterne omstruktureringer

Spaltning uden tilladelse

Kan ikke gennemføres hvis:

- Det indskydende selskab har mere end én aktionær, OG
- En eller flere aktionærer i det indskydende selskab har været aktionærer i mindre end 3 år uden at have bestemmende indflydelse, OG
- Ved spaltningen bliver bestemmende aktionær i et modtagende selskab

Koncerninterne omstruktureringer

Tilførsel af aktiver uden tilladelse

Yderligere betingelser:

- Indskydende selskab må i en periode på 3 år fra vedtagelsen ikke afstå aktier i det modtagende selskab (Holdingkravet)
 - Forhindrer ikke skattefri omstrukturering
 - Forhindrer ikke nytegning af aktier, men udlodning af reserver kan være i strid med forbuddet mod kontantvederlag

Koncerninterne omstruktureringer

Tilladelsespraksis

- Forretningsmæssig begrundelse - Skatteundgåelse må ikke være et af hovedformålene
 - Forsvarlige begrundelser
 - Generationsskifte/Struktur
 - Løsning af konkrete samarbejdsproblemer
 - Risikoafgrænsning (forudsætter "særlige" risici)

Koncerninterne omstruktureringer

Tilladelsespraksis - Spaltning

- Problemområder
 - Bodeling:
 - Forudsætter begge ægtefællers aktive involvering – Deling af aktive virksomheder – SKM2005.284 (Afslag) SKM2002.407 (Tilladelse)
 - ”Pengetankselskaber”
 - I praksis svært at få tilladelse
 - Forudsætter konkret uenighed om investeringer – SKM2006.324
 - Frasalg
 - I praksis svært at få tilladelse

Koncerninterne omstruktureringer

Tilladelsespraksis – Tilførsel af aktiver

- Problemområder
 - Kontantvederlag
 - Udbytteudlodning
 - Udlodning af overkurs = Kontantvederlag
 - Ikke overførsel af mellemregning
 - Grenkravet
 - Fordeling af aktiver og gæld
 - Balancetilpasning (deling af lån og provenu)
 - Sikkerhedsstillelser

Koncerninterne omstruktureringer

Underskudsforeførsel – FUSL § 8, stk. 6

- Hovedregel: Uudnyttede underskud fortages ved deltagelse i en skattefri omstrukturering
 - Fusion: Både indskydende og modtagende selskab
 - Ophørsspaltning: Både indskydende og modtagende selskaber
 - Grenspaltning: Kun modtagende selskab
 - Tilførsel af aktiver: Kun modtagende selskab

Koncerninterne omstruktureringer

Underskudsforeførsel – FUSL § 8, stk. 6

- Undtagelse: Foreførsle underskud bevarer, hvis:
 - De deltagende selskaber er sambeskattede, OG
 - Underskuddene stammer fra en uafbrudt sambeskatning

Koncerninterne omstruktureringer

Underskudsforeførsel

SEL § 31, stk. 4 og FUSL § 8, stk. 6, 3. pkt.

- Undtagelse til undtagelsen: De fremførte underskud mistes dog, hvis ét af de deltagende selskaber tidligere har deltaget i en skattefri omstrukturering med et ikke-sambeskattet selskab
- Koncerneksterne aktiver og passiver kan således ikke omstruktureres ind i en sambeskatning uden konsekvenser
- Gældende for omstruktureringer med skæringsdato 1.7. 2012 eller senere

Koncerninterne omstruktureringer

Udbyttebeskatning ved aktiesalg

- Udgangspunkt:
 - Aktieafståelser beskattes efter ABL
 - Hovedregel: Aktieavancer er skattefri for selskaber
 - Datterselskabsaktier
 - Koncernselskabsaktier
 - Skattefri porteføljeaktier
- Behov for "omkvalificering"?
 - Indeholdelse af udbytteskat – Betalinger til udlandet
 - Skattefrie porteføljeaktier – Udbytter er skattepligtige

Koncerninterne omstruktureringer

Udbyttebeskatning ved aktiesalg

- Salg og genanskaffelse - LL § 16 A, stk. 2, nr. 1
 - Kun skattefri porteføljeaktier
 - Generhvervelse inden for 6 måneder
 - Afståelsessum højere en genanskaffelsessum
 - Mellemliggende udbytteudlodning

Koncerninterne omstruktureringer

Udbyttebeskatning ved aktiesalg

- Likvidation – LL § 16 A, stk. 3
 - Likvidationsprovenu til aktionærer i skattely
 - Det modtagende selskab har skattefri porteføljeaktier i det likviderede selskab, OG
 - Mindst 50 % af aktiverne i det likviderede selskab består i skattefri datterselskabsaktier eller skattefri koncernselskabsaktier, ELLER
 - Det likviderede selskab har inden for 3 år forud for likvidationen koncerninternt overdraget skattefri datterselskabs- eller koncernselskabsaktier
 - Gældende fra 1.1. 2013

Koncerninterne omstruktureringer

Udbyttebeskatning ved aktiesalg

- Salg til udstedende selskab – LL § 16 B, stk. 1
- Salg til datterselskab af det udstedende selskab – LL § 16 B, stk. 1
 - Gældende fra 1.1. 2013
- Dispensationsadgang

Koncerninterne omstruktureringer

Udbyttebeskatning ved aktiesalg

- Omgåelse af udbyttebeskatning – SEL § 2 D
 - Salgssum i form af andet end aktier i et købende selskab, OG
 - Alle 3 parter er koncernforbundne, OG
 - Salgssummen anses ikke som skattefrit udbytte (Reelt kun salgssummer til koncernselskaber i skattely)
- Gældende fra 3.10. 2012



EU NYHEDER



EU Nyheder

Exit-beskatning

C-261/11 (Kommissionen mod Danmark) af 18.7. 2013

- Domstolen fastslår,
 - at exitbeskatning efter SEL § 8, stk. 4, er i strid med etableringsfriheden
 - at der skal etableres en henstandsordning
- SEL § 8, stk. 4, omfatter overdragelser inden for samme juridiske enhed (mellem DK selskab og PE i udlandet og mellem DK PE og hovedkontor i udlandet)

EU Nyheder

Exit-beskatning

C-261/11 (Kommissionen mod Danmark) af 18.7. 2013

- Dommen har formentlig tilsvarende effekt i relation exitbeskatning ved
 - skattefri fusion, spaltning og tilførsel af aktiver
 - flytning af ledelsens sæde.
- Hvad mener Skatteministeriet?
 - Nye regler med henstandsordning?
 - Genoptagelse af gennemført beskatning?



RENTEFRADRAGSBEGRÆNSNING

De danske rentebegrænsningsregler

- **SEL § 11 - Tynd kapitalisering**
 - Indført i 1998 sammen med LL § 2
- **SEL § 11 B – Renteloftet**
 - Indført i 2007 sammen med SEL § 11 C og ændringer af CFC-reglerne
- **SEL § 11 C – EBIT-reglen**
 - Indført i 2007 sammen med SEL § 11 B og ændringer af CFC-reglerne

SEL § 11 – Tynd kapitalisering

- **Formål**
 - Hindre ikke-markedskonform gældssætning
- **Tynd kapitaliseret, hvis:**
 1. Et dansk selskab m.v. eller fast driftssted,
 2. Kontrolleret gæld til juridisk person, der samlet overstiger 10. mio. kroner
 3. Selskabets D/E ratio overstiger 4:1
- **Retsfølge**
 - Fradragsbeskæring af renteudgifter og kurstab
- **Konsolidering**

SEL § 11 – Bemærkninger

- Vær opmærksom på:
 - Sikkerhedsstillelse
 - Solvensen ved indkomstårets udløb
 - Karensperioden
 - Konsolideringen
 - At armslængdeundtagelsen ikke nem at forudsige/opfylde
 - Fradragsbeskæringen er endelig mht. renter

SEL § 11 B - Renteloftet

- **Formål**
 - Hindre gældsætning, der ikke finansierer aktiviteter, der skaber skattepligtig indkomst (SEL § 11B)
- **Renteloftet nås, hvis:**
 1. Et dansk selskab m.v., fast driftssted eller fast ejendom,
 2. har nettofinansieringsudgifter udover renteloftet (aktiverne ganget standardrenten)
 - 3 pct. for indkomståret 2013
- **Retsfølge**
 - Fradragsbeskæring af nettofinansieringsudgifter, dog altid fradrag op til grundbeløbet 21,3 mio. kr.
- **Samlet opgørelse for sambeskattede selskaber**

SEL § 11 B - Renteloftet

- **Nettofinansieringsudgifterne**

1. Renteindtægter og -udgifter
 2. Provisioner efter LL § 8, stk. 3 – både indtægter og udgifter
 3. Kursgevinster og -tab på fordring, gæld og finansielle kontrakter
 4. Leasingindtægter og -udgifter ved finansiel leasing
 5. Aktiegevinster og -tab samt udbytter
- Nettotab på fordringer, der overstiger renteindtægterne, beskæres ikke, men fremføres til modregning i senere nettogevinster på fordringer og renteindtægter.
 - Nettotab på aktier beskæres ikke, men fremføres til modregning i senere nettogevinster på aktier.

SEL § 11 B - Renteloftet

- Renteloftet
 - Afskrivningsberettigede aktiver
 - Nedskrevne skattemæssige værdi
 - Ikke-afskrivningsberettigede aktiver
 - Anskaffessum tillagt udgifter til forbedringer
 - Igangværende arbejde for fremmedregning
 - Varedebitorer m.v. fratrukket varekreditorer m.v.
 - Terminkontrakter til sikring af driftsindtægter eller -udgifter
 - Fremførselsberettigede underskud
 - Finansielt leasede aktiver (regnskabsmæssig/skattemæssig værdi)
 - Bemærk: Karensperiode på 2 år på aktiver indskudt af udenlandske koncernforbundne selskaber
- Følgende aktiver indgår ikke:
 - Aktier (dog stk. 6)
 - Fordringer
 - Finansielle kontrakter
 - Likvider
 - Tonnagebeskattede aktiver

SEL §§ 11 C – EBIT reglen

- **Formål**
 - Hindre finansieringsudgifter, der ikke medgår til at skabe skattepligtig indkomst (SEL § 11C)
- **EBIT-reglen**
 - Skattepligtig indkomst før nettofinansieringsudgifter kan maksimalt nedsættes med 80% som følge af nettofinansieringsudgifter efter eventuel beskæring efter § 11 B
 - $EBIT = \text{skattepligtig indkomst} + \text{”nettofinansieringsudgifter”}$
 - Samme kreds af selskaber som SEL § 11 B
 - Samme definition af nettofinansieringsudgifter
 - Samme grundbeløb
- **Retsfølge**
 - Fradragsbeskæring ligesom efter SEL § 11B. Dog kan beskærne udgifter fremføres til senere år (tidsmæssig forskydning)
- **Samlet opgørelse for sambeskattede selskaber**



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

SEL §§ 11 B og 11 C – Bemærkninger

Vær opmærksom på:

- Finansielle kontrakter
- Afskrivninger
- Aktivsammensætningen
- At "rulle" eventuelle fradragsbeskårne kurstab, som er ved at blive forældet



CFC-BESKATNING

Introduktion og afgrænsning

CFC-reglernes formål

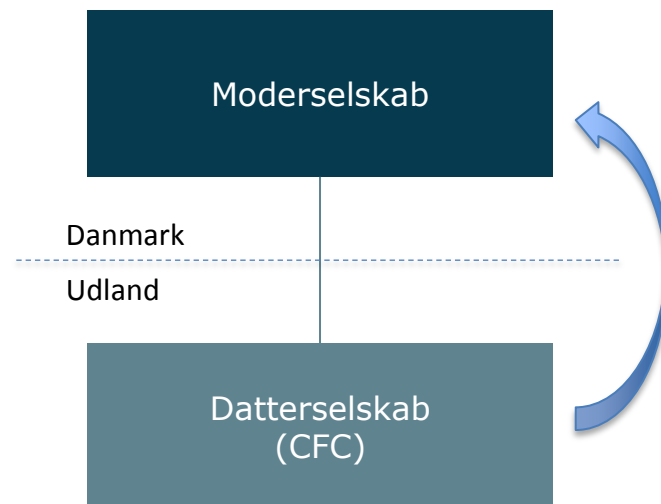
- Hindre skatteudskydelse/-undgåelse

Anvendelsesområde

- Kontrolbetingelse
- Indkomstbetingelse
- Aktivbetingelsen

Retsvirkning

- Medregning hos moder (entity-metode)



Udfordringer

Uklarheder i regelsættet (teknikaliteter?)

MEGET bredt anvendelsesområde

- Udvidet kontrolbegreb
 - Bestemmende indflydelse
 - Personlige aktionærer, nærtstående, visse fonde/trusts, aftale om fælles kontrol, visse transparente enheder
- Ingen lavskattebetingelse
 - Dvs. potentielt altid et CFC-issue!
- Visse former for aktiv indkomst omfattet
 - Forsikring, bank, realkreditinstitut + finansiel virksomhed i øvrigt
- Snævre undtagelser og dispensationsmuligheder

Udfordringer (fortsat)

Indkomstbetingelsen

- Hvad udgør CFC-indkomst?
- *Opgørelse efter danske regler og territorialprincip*
- *Fastsætte afskrivningsgrundlag*
- *Transparensregel*
- *Fiktiv afståelsesbeskatning*

Aktivbetingelsen

- Hvad er finansielle aktiver?
- Værdiansættelse af IPR
- Antal målepunkter

Årsrapport ikke
tilstrækkeligt
grundlag

Øvrige lovændringer

Ændres alm. skatteregler → ændret CFC-test

Eksempler

- Ændring af aktieavancebeskatningsreglerne
- Øget brug af lagerprincip
 - Selskabers fordringer mv.
 - Porteføljeaktier (realisation?)
- Begrænset adgang til underskudsfræførsel
 - Finder 60 %-reglen anvendelse?
- Forholdet til øvrige værnsregler
 - ÷ Reglerne om tynd kapitalisering og rentefradragsbegrænsning

Øget krav til
monitorering

Alarmklokker

Faktum	Konsekvens
Flytning af IPR	Udløse avancer → Højne CFC-indkomst
Væsentlige royalty-/renteindtægter	Højne CFC-indkomst
Salg af datterselskab	Fiktiv afståelsesbeskatning
Lokale omstruktureringer	Indvirkning via transparensreglen
Mange (lagerbeskattede) værdipapirer	Øget volatilitet mht. indkomstbetingelsen Risiko for at aktivbetingelse opfyldes
Dårligt driftsresultat	Lavere sammenligningsindkomst → Øge CFC-indkomstens andel



DOBBELTBESKATNING



Dobbeltbeskatning

“Beneficial owner”

- SKAT’s synspunkt:
 - En udenlandsk modtager skal anses som “beneficial owner” (retmæssig modtager) for at kunne påberåbe sig nedsættelse af kildeskat efter et EU-direktiv eller en DBO
 - Et udenlandsk selskab anses ikke for retmæssig modtager, hvis det er kvalificeret som et gennemstrømningselskab
 - I praksis anvendt på udbytter og renter

Dobbeltbeskatning

“Beneficial owner”

- Praksis - Status

- Udbytter:

- Kildebeskatning fastholdes af SKAT, også inden for EU. Underkendt af LSR i SKM2012.26 (indbragt for ØL af SKAT)

- Renter:

- Kildebeskatning fastholdes af SKAT, jf. bl.a. SKM2011.57 LSR og SKM2011.485 LSR (indbragt for domstolene af selskaberne)

- Hvad nu?

- Endelig afklaring formentlig først ved Højesteret/EU-domstolen
 - Ny lovgivning?

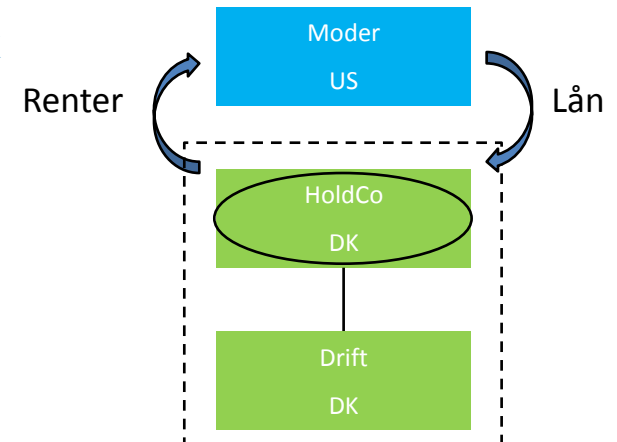
Danske gennemstrømningselskaber

- **Begrænset skattepligt på udbytte**
 - HR: Kildeskat på udbytte
 - U1: Datterselskabsaktier
 - U2: Koncernselskabsaktier, hvor modtageren er hjemmehørende EU/EØS/DBO
- **Fra 1. januar 2013 (L 10)**
 - Op til 27 % kildeskat på udbytte fra Danmark, såfremt:
 - Udbyttet fra det danske selskab er en videreudlodning af udbytte modtaget af datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier i et udenlandsk selskab
 - Det danske selskab er ikke retmæssig ejer af udbytte
 - Respekterer dog M/D selskabsdirektivet samt en eventuel reduktion af beskatningen efter en indgået DBO

Hybride selskaber

SEL § 2 A

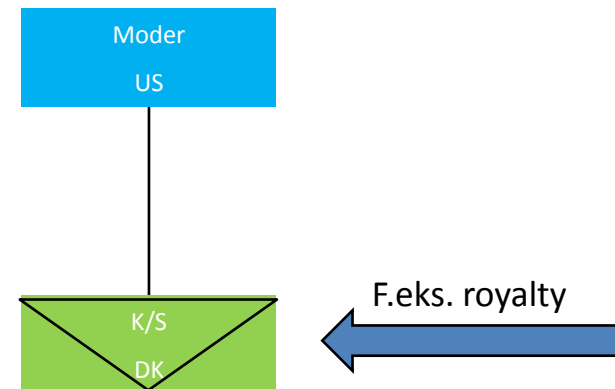
- SEL §§ 1 eller 2 selskab eller forening m.v.
- Behandles som transparent enhed i fremmed stat (EU/EØS eller DBO)
- Kontrolleres fra udlandet efter SKL § 3B (mere end 50/50 pct.)
- Retsvirkning
 - Selskabet bliver transparent i Danmark
 - Udløser per automatik PE i Danmark



Hybride selskaber

SEL § 2 C – Indhold og betingelser

- Anvendelsesområde
 - Transparente enheder, f.eks. I/S, K/S, P/S + filialer
- Finder kun anvendelse, hvis direkte ejere med mere end 50 % af kapital/stemmer er hjemmehørende i fremmede stater
 - hvor enheden/filialen skattemæssigt behandles som et selvstændigt skattesubjekt, eller
 - som ikke har en DBO med DK, hvorefter kildeskat på udbytter til selskaber skal frafaldes/nedsættes, og som ikke er medlem af EU
- Retsvirkning
 - DK enhed behandles i stedet som selvstændigt subjekt



Hybrid finansiering

SEL § 2 B

- Aktualiseres hvis finansielt instrument behandles som indskudt kapital (egenkapital) i en stat og gæld i en anden stat
 - Gælder kun når udenlandsk selskab har bestemmende indflydelse eller der er tale om koncernforbundne parter
- Konsekvens:
 - Gælden omkvalificeres til indskudt kapital → Rentebetalinger og kurstab anses for ikke-fradragsberettiget udbytteudlodning

Dobbeltbeskatning

Værnsregler

- Skattefri koncernintern erhvervelse SEL § 8 B
 - Tvungen skattemæssig succession (anskaffelsestidspunkt og anskaffelsessum) ved erhvervelse af afskrivningsberettigede aktiver fra et koncernselskab, som ikke har resulteret i dansk eller udenlandsk beskatning af avance og genvundne afskrivninger på overdragelsestidspunktet
 - Aktiverne anses for afskrevet maksimalt efter danske regler ved opgørelsen af det danske afskrivningsgrundlag
 - Oparbejdede immaterielle aktiver anses for oparbejdet af erhverver = Ingen afskrivning

Dobbeltbeskatning

Værnsregler

- Double dip – LL § 5 G, stk. 1
 - Ikke fradrag for udgifter, der kan fradrages i udlandet i indkomst, der ikke indgår i dansk beskatning
- Koncernintern leasing – LL § 5 G, stk. 2
 - Dansk ejer af et aktiv kan ikke afskrive skattemæssigt, hvis koncernforbundet leasingtager kan afskrive i udlandet

Dobbeltbeskatning

Fast driftssted - Grundlag

- Fast forretningssted, hvorfra virksomhed udøves
 - OECD Model art. 5 – SEL § 2, stk. 1, litra a
 - Filial, kontor, fabrik el.lign.
 - Agent med fuldmagt til at indgå bindende aftaler
 - Bygge- og anlægsarbejder over 12 måneder (anderledes efter nogle DBO'er)

Dobbeltbeskatning

Fast driftssted – Ny dansk praksis

- SKM2013.273 SR:
 - Sælger i DK med hjemmekontor anset som PE for tysk arbejdsgiver, selv om han ikke havde fuldmagt til at indgå bindende aftaler
 - Ikke alene af hjælpende og forberedende karakter
 - "Væsentlig og betydningsfuld del af selskabets virksomhed"

Dobbeltbeskatning

Tendenser

- Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)
 - Beskyttelse af nationalt skattegrundlag
 - Indkomst beskattes hvor den indtægtsgivende aktivitet foregår
- OECD Action Plan 2013
 - Politisk fokus!
 - Det er den vej det går – også i Danmark
 - Transfer Pricing
 - Fast driftssted
 - Arbejdsudleje



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

Karsten Gianelli

SENIOR COUNSEL. LL.M

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

WWW.CORIT-ADVISORY.COM

P: +45 23 63 88 85
E: KG@CORIT.DK



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

Peter Koerver Schmidt

Senior Associate
MSc., PhD.

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

WWW.CORIT-ADVISORY.COM

M: +45 23 63 85 88
E: pks@CORIT.DK



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

Michael Tell

Senior Associate
PhD.

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

WWW.CORIT-ADVISORY.COM

M: +45 40 42 22 99
E: mt@CORIT.DK