



ADVISORY[®]

INDEPENDENT TAX CONSULTING



KONCERNSEMINAR 2019

Program

- Væsentlige nye lovændringer (ATAD)
 - Nye regler om rentefradragsbegrænsning (EBITDA-regel)
 - Justering af reglerne om exit-beskatning for selskaber
 - Udvidelse af omgåelsesklausulens anvendelsesområde (GAAR)
 - Justering af reglerne om hybride mismatch
- Ratifikation af det multilaterale instrument (MLI)
- Transfer pricing – seneste udvikling
 - Adgang til skønsmæssig ansættelse ("Microsoft-dommen")
 - Kvalitetskrav til dokumentationen
 - Business restructurings
- EU – Nye tiltag/praksis af betydning for koncerner
 - Mandatory disclosure rules (DAC 6)
 - Ny praksis om grænseoverskridende underskudsanvendelse



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

Væsentlige nye lovændringer (ATAD)

Rentefradragsbegrænsning

- ATAD I (art. 4) følger i høj grad OECD BEPS 4
- Minimumskrav i ATAD I
 - Earning-based regel
 - Max 30% af EBITDA
 - Bred definition af "overskydende låneomkostninger"
 - Mulighed for carry forward og carry back
 - Exemptions
 - De minimis på 3 mEUR
 - Stand-alone entity
 - Group ratio rule eller equity escape rule
- ATAD I har nødvendiggjort visse justeringer af de danske regler og overvejelser om helt grundlæggende justeringer.

Rentefradragsbegrænsning

Før

- Thin capitalization
- Asset-based
- Earning-based

Rentefradragsbegrænsning

Efter

- Thin capitalization
- Asset-based
- Earning-based

Rentefradragsbegrænsning

- Ændringerne er derfor begrænset til en ny formulering af SEL § 11 C.
 - Gældende rentelofts- og tynd kap.-regler opretholdes, mens EBIT-reglen erstattes af en ny EBITDA-regel.
 - Selskaber kan herefter maksimalt reducere den skattepligtige indkomst med "overskydende låneomkostninger" svarende til 30% af EBITDA.
 - Fra "NFU" til "overskydende låneudgifter"
 - Grundbeløb på 22.313.400 DKK
 - "Group escape clause"
 - Fradragsbegrænsede overskydende låneudgifter kan fremføres ubegrænset
 - "Overskudslånekapacitet" kan fremføres i fem år
 - Opgøres obligatorisk på dansk sambeskatningsniveau.
 - Finansielle selskaber undtages for den nye EBITDA-regel.
 - Virkning for indkomstår der starter 1. januar 2019.

Exitbeskatning

- Gældende danske regler svarer stort set til ATAD.
- Derfor kun mindre tekniske justeringer.
 - Kun henstand ved EU/EØS exit (dog ikke Lichtenstein)
 - Henstandsordningen nedsættes fra 7 år til 5 år.
 - Kravet, om at henstandssaldoen skal afdrages i takt med, at de(t) exitbeskattede aktiv(er) skaber indkomst, bortfalder.
 - Intet krav om sikkerhedsstillelse.
 - Virkning for exit foretaget 1. januar 2020 eller senere.

LL § 3

- For første gang introduceres nu en general omgåelsesregel i dansk skatteret, som sigter mod nationale og internationale situationer.
 - Anvendes for alle skatteydere underlagt selskabsbeskatning.
 - Fuldt og begrænset skattepligtige selskaber, foreninger, fonde mv.
 - Sambeskattede og CFC-selskaber samt kulbrintebeskatning.
 - Andre deltagere kan være fysiske personer.
 - Hidtidig praksis videreføres (11 afgørelser).
- Baggrund:
 - Hidtil ikke nogen lovfæstet omgåelses- eller misbrugs klausul.
 - Domstolsskabte realitetsbetragtninger og betragtninger om rette indkomstmodtager.
 - Tendens baseret på SKM 2016.16 H TAKS.
 - Samspil med hidtidig praksis?

LL § 3

- Kumulative betingelser:
 - *Arrangementer eller serier af arrangementer.*
 - *Der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har at opnå en skattefordel (subjektivt).*
 - *At opnå en skattefordel (objektivt).*
 - *Som virker mod formålet og hensigten med skatteretten.*
 - *Og som ikke er reelle under hensynstagen til alle relevante og faktiske forhold og omstændigheder.*

LL § 3

- Retsvirkning:
 - Skattepligtige selskaber og foreninger skal se bort fra arrangementer (eller dele heraf).
 - Hvad træder i stedet?
 - Hvem der i realiteten modtager en betaling.
 - Hvad der er modtaget, eller
 - På hvilket tidspunkt betalingen modtages.
 - Bortseelse fra uretmæssigt opnået fordel (rentefradrag, kvalifikation etc.).

LL § 3

- Arrangementer eller serier af arrangementer
 - Bredt defineret som enhver: transaction, plan, action, operation, agreement, understanding, promise or undertaking.
 - Tillige vedrørende etablering eller kvalifikation.
- Der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har at opnå en skattefordel (subjektivt).
 - Ikke krævet, at det er et egentligt hovedformål – blot en af hovedformålene.
 - Ingen vejledning i afgrænsning mellem hoved- og biformal
 - Formentlig let at opfylde for skattemyndigheden.

LL § 3

- At opnå en skattefordel (objektivt)
 - Centralt kriterium idet der ofte tages udgangspunkt heri.
 - Anvendes for minoritetsaktionærer.
 - Skattefordel: simpel sammenligning.
 - Fravær af dansk eller direktivbaseret skattefordel afmonterer LL § 3
 - Commission Recommendation on Aggressive Tax Planning:
 - 4.7. In determining whether an arrangement or series of arrangements has led to a tax benefit as referred to in point 4.2, national authorities are invited to compare the amount of tax due by a taxpayer, having regard to those arrangement(s), with the amount that the same taxpayer would owe under the same circumstances in the absence of the arrangement(s). In that context, it is useful to consider whether one or more of the following situations occur:
 - (g) an amount is not included in the tax base;
 - (h) the taxpayer benefits from a deduction;
 - (i) a loss for tax purposes is incurred;
 - (j) no withholding tax is due;
 - (k) foreign tax is offset.

LL § 3

- Som virker mod indholdet af eller formålet med gældende skatteret.
 - Formål med den enkelte bestemmelse og de overordnede principper, som skattereglerne er baseret på.
 - Uklart? Provenufrembringelse? Og virke mod hensigten?
- “Ikke-reelle”
 - Tilrettelagt af velbegrundende kommercielle årsager, som afspejler den økonomiske virkelighed.
 - Præambel: “GAARs should be applied to arrangements that are not genuine: **otherwise the taxpayer should have the right to choose the most efficient structure for its commercial affairs**”.
 - Administrativ praksis: strenge krav til argumentationen og dokumentation for konkrete driftsmæssig fordele. Hvis ikke dokumentation for kommercielt formål => ikke-reelt!
 - Henvisning til national substance over form praksis?
 - Henvisning til EUD-kunstighedstesten?
 - [Rejser en række spørgsmål?](#)
 - Bundet af EUD misbrugsdoktrin?
 - Man kan bortse fra EUD-doktrin?
 - Hvor tæt er koblingen?
 - Dynamisk eller statisk fortolkning?
 - Det lader til at EU-barren er hævet efter beneficial ownership-sagerne?
 - [Betydningen for holdingselskaber? Og bredere betydning?](#)

LL § 3

- **Eksempler**

- Blandt andet baseret på hidtidig retspraksis – vanskeligt at forestille sig, at hidtidig retspraksis udtrykker resultater, der virker imod formålet og hensigten med skatteretten – m.a.o. de samme rammer.
- Fortsat muligt at indrette sig mest muligt optimalt i skattemæssig henseende – men ikke ved at skabe kunstige illusioner og en given handling.
- Hidtil anerkendte dispositioner?
- Holdingselskaber etableret for at opspare skattefri udbytter/avancer mv.?
- Typisk debt-push-down struktur?
- Strukturer hidtil fritaget fra mellemholdingreglerne grundet en "god" majoritetsaktionær?

LL § 3

- **Eksempler**

- Vil LL § 3 ændre den praksis, der er etableret med SKM2003.482.HR Overhold, om muligheden for at udnytte fremførte underskud, så længe man overholder særreglerne om udnyttelse af fremførte underskud i SEL § 12 D?
- Vil LL § 3 ændre den praksis der er kommet til udtryk i SKM2006.749.HR Finwill i det såkaldte elevatorkompleks?
- Skattefri fusion?
- Skattefri omstruktureringer uden tilladelse i medfør af det objektive system?
- Tilbagebetaling af overskudslikviditet gennem tilbagekøb af egne aktier i modsætning til en udbytteudlodning?
- Ombytning af aktier som medfører, at alle selskabsdeltagere kan modtage skattefri udbytter?

LL § 3

- **Vejledning fra Skatteministeren**

- Beklageligvis har skatteministeren ikke anerkendt det store behov for klare retningslinjer.
- Konkret i forhold til anvendelsen af holdingselskaber blev det udtalt, at etablering af en given holdingstruktur ikke i sig selv kan medføre, at GAAR'en finder anvendelse. Dansk skatteret indeholder således ikke en forpligtelse til at udlodde udbytter fra et selskab til privatsfæren og dermed til at lade udbyttet beskattes hos den fysiske person.
- Det kan ikke bekræftes, at GAAR'en ikke finder anvendelse, blot fordi der allerede eksisterer et værn til at imødegå udtynding af beskatningsgrundlaget med finansieringsomkostninger.
- Det udelukker ikke en anvendelse af LL § 3, at mellemholdingsreglerne konkret ikke finder anvendelse.
- De fleste øvrige af ovenstående spørgsmål blev besvaret med, at der vil være tale om en konkret vurdering af den enkelte disposition.

LL § 3

- **Bevisbyrde**
 - Ligger i udgangspunktet hos Skat – Meeen!
- **Forelæggelse for Skatterådet**
 - Told og skatteforvaltningen skal altid forelægge GAAR-sager for Skatterådet.
 - Principielle sager.

Hybride Mismatch

- ATAD II følger i høj grad OECD BEPS 2.
- ATAD II regulerer følgende mismatch:
 - Double deduction
 - Deduction no inclusion
 - Imported mismatch
 - Disregarded PE income
 - Hybrid transfer
 - Reverse hybrid
 - Tax residency mismatch
- ATAD II har nødvendiggjort justeringer af de danske regler.

Hybride Mismatch

- Gældende danske regler:
 - Hybride enheder – SEL § 2 A
 - Omvendte hybride enheder – SEL § 2 C
 - Hybride finansielle instrumenter – SEL § 2 B og SEL § 13, stk. 1, nr. 2
 - Dobbelt fradrag – LL § 5 G og SEL § 31, stk. 2
- Nye danske regler
 - Nye regler om hybride mismatch med virkning fra 1. januar 2020.
 - De nye danske regler lægger sig tæt op ad ATAD.

Hybride Mismatch

- Tre nye bestemmelser i SEL:
 - § 8 C – en lang række definitioner (bl.a. i stk. 1, nr. 1-17!!!)
 - § 8 D – retsvirkninger ved hybride mismatch
 - § 8E – retsvirkninger ved mismatch pga. dobbeltdomicil



Fradragsnægtelse / Skattepligt

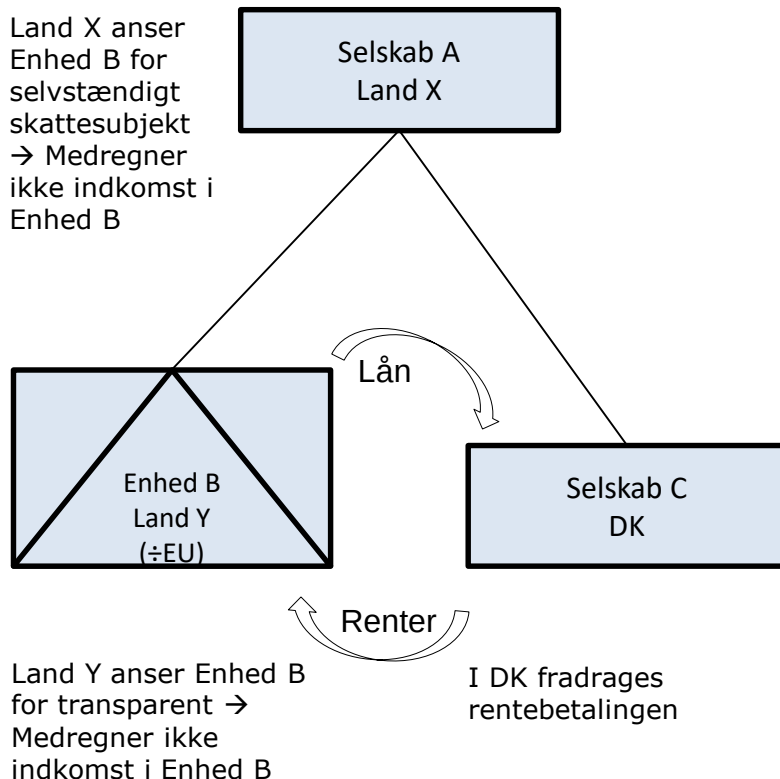
Type værnsregel	ATAD-bestemmelse	OECD-rapport	Dansk bestemmelse	Ændringens indhold
Hybride mismatch	Artikel 9	BEPS Action 2	Ny SEL § 8 C og 8 D	SEL §§ 2 A og 2 B ophæves og anvendelsesområdet for LL 5 G indsnævres
Omvendte hybride mismatch	Artikel 9a	BEPS Action 2	SEL § 2 C	Justering af SEL § 2 C
Mismatch mellem skattemæssige hjemsteder	Artikel 9b	BEPS Action 2	Ny SEL § 8 E	Modvirkning af dobbeltfradrag ved dobbeltdomicil

Hybride Mismatch

- Anvendelsesområde ("pejlemærker")
 - Gælder for selskaber og foreninger mv., hvor en betaling udløser:
 - Fradrag uden medregning
 - Dobbelt fradrag, eller
 - Dobbelt ikke-beskatning, og
 - Hvor transaktionen finder sted mellem:
 - Tilknyttede personer
 - I relation til et fast driftssted, eller
 - Som led i et struktureret arrangement

Hybride Mismatch

Eksempel – Betalinger til udenlandsk hybrid enhed

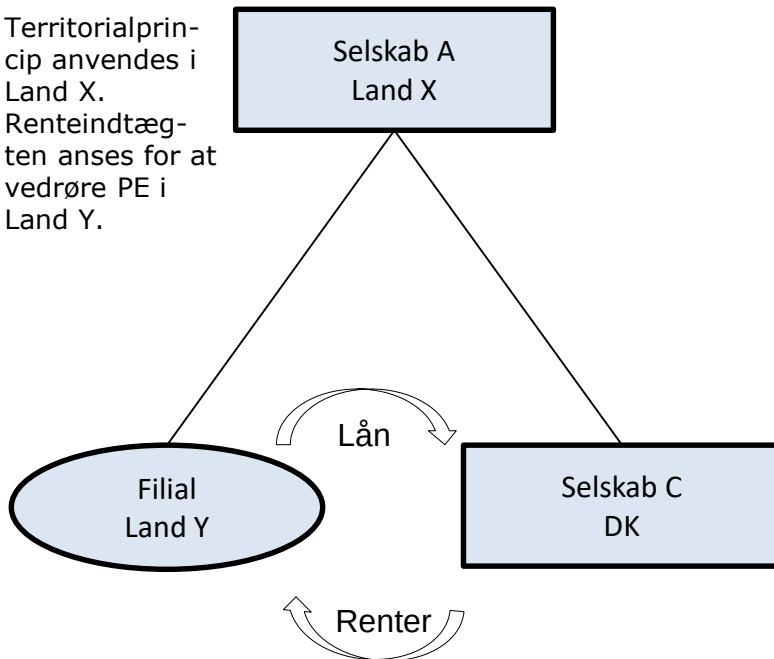


- Situationen medfører som udgangspunkt fradrag (i DK) uden medregning (i Land X og Land Y)
- Omfattet af SEL § 8 C, stk. 1, litra b som betaling til hybrid enhed
- SEL § 8 D, stk. 2 → Intet fradrag i Danmark

Hybride Mismatch

Eksempel – Betalinger til tilsidesat fast driftssted

Territorialprincippet anvendes i Land X. Renteindtægten anses for at vedrøre PE i Land Y.



Land B anser ikke filialen for at udgøre et PE.

I DK fradrages rentebetalingen

- Situationen medfører som udgangspunkt fradrag (i DK) uden medregning (i Land X og Land Y)
- Omfattet af SEL § 8 C, stk. 1, litra d, som betaling til et tilsidesat fast driftssted
- SEL § 8 D, stk. 2 → Intet fradrag i Danmark

Det multilaterale instrument

Det multilaterale instrument

A decorative graphic consisting of two overlapping chevrons, one pointing right and one pointing left, in shades of blue and grey.

**OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting
Project**

Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties

ACTION 15: 2015 Final Report

Det multilaterale instrument

- L 160 (2018/2018), vedtaget 28. marts 2019
 - Træder i kraft tre måneder efter deponering.
 - Virkningstidspunkt for omfattede DBO'er.
 - For kildeskatte: Fra og med næstfølgende indkomstår.
 - For andre skatter: For indkomstår der påbegyndes seks måneder efter, at konventionen er trådt i kraft for den sidste af de to parter.
- Fra den ene yderlighed til den anden!
 - Oprindelig position: Samtlige fravalgsmuligheder udnyttet og voldgift ikke tilvalgt.
 - Loven: Samtlige dele tiltrådt inklusiv voldgift.

Det multilaterale instrument

- MLI'en opregner 16 ændringer
 - Fire indgår i "minimumsstandarden"
 - De resterende kan til-/fravælges
- Minimumsstandarden
 - Forhindring af misbrug (BEPS Action 6)
 - Artikel 6: Ny præambel
 - Artikel 7: Omgåelsesklausul (PPT eller forenklet LOB)
 - Forbedret tvistløsning (BEPS Action 14)
 - Artikel 16: Forbedring af MAP
 - Artikel 17: Korresponderende justeringer

Det multilaterale instrument

- Dobbelt domicilerede selskaber
 - Kriteriet "ledelsens sæde" droppes som "tie-breaker"
 - Skal løses ved gensidig aftale, hvor "ledelsens sæde", registrering samt andre relevante forhold kan indgå...
- Udvidelse af definitionen af fast driftssted
 - Kommissionærarrangementer
 - Forberedende og hjælpende karakter
 - Anti-fragmentering

Det multilaterale instrument

- Obligatorisk bindende voldgift
 - Hvis de kompetente myndigheder ikke kan opnå enighed om gensidig aftale inden to år.
 - HR: "Baseball arbitration" → Panelet skal vælge et af de to afgivne bud.
 - U: "Independent opinion" → Panelet fremkommer selv med en løsning.
 - Danmark har valgt "baseball arbitration" og taget forbehold for "independent opinion".
 - Mulighed for i enighed at nå anden løsning inden for tre måneder.
 - Omfattende regler om voldgiftsprocedurer mv. men alligevel behov for at indgå yderligere aftaler om konkret implementering.

Det multilaterale instrument

Følgende analyser påkrævet efter ratifikationen af MLI

- 1) De kontraherende staters interne lovgivning
- 2) Indholdet af den konkrete bilaterale DBO
- 3) Tilslutning til MLI
- 4) De kontraherende staters forbehold og til-/fravalg
- 5) Det konkrete indhold af MLI
- 6) Vejledningen til MLI
- 7) Kommentarerne til modeloverenskomsten 2017
- 8) Indholdet af de bagvedliggende BEPS-rapporter

Transfer pricing – seneste udvikling

Skønsmæssige forhøjelser

- Skønsmæssig forhøjelse, hvis der er manglende beviser for armslængdeprisen:
 - Ikke-udarbejdet TP dokumentation:
 - 60-dages frist til indsendelse.
 - Udfærdigelsestidspunkt.
 - Kvalificeret mangelfuld:
 - Mindre fejl skal blot korrigeres.
 - Skattemyndighederne kan (og bør) bede om supplerende oplysninger.
 - SKM2019.136.HR (Microsoft): Fastsættelse af aflønning fremgik af TP-dokumentationen.
 - SKM2017.115.LSR (profit til PE): Krav om sammenlignelighedsanalyse.
 - SKM2018.510.LSR (omstrukturering og kompensation for nedlukningsomk.): Omstrukturering ikke beskrevet i TP-dokumentation, men før 06 TP-bek.
 - SKM2018.62.LSR (salg af maskiner): Krav om sammenlignelighedsanalyse, opgjorte avancer indeholdt også transaktioner uden det danske selskab og forskel mellem TP-dokumentation og de faktisk opnåede avancer.
 - SKM2018.511.LSR (kompenserende vederlag for underskud): Ikke specificerede omkostninger, der syntes duplikerede.

Skønsmæssige forhøjelser

- Skønsmæssig forhøjelse, hvis der er manglende beviser for armslængdeprisen (fortsat):
 - Skønsmæssig forhøjelse, hvis der er væsentlig afvigelse fra markedsprisen?
 - Formentlig ikke, f.eks. SKM2017.187.LSR (afskrivninger på goodwill) (påklaget) og SKM2019.136.HR (Microsoft) forudsætningsvis.
- Tilsidesættelse af skattemyndighedernes skøn:
 - Grundlaget (faktiske og retlige forudsætninger) er forkert.
 - SKM2018.511.LSR (kompenserende vederlag for underskud).
 - Åbenbart urimeligt skøn.
 - Væsentlig afviger fra markedsprisen.
 - SKM2017.115.LSR (profitallokering til PE).
 - Domstolene hjemviser, hvorimod Landsskatteretten gerne må foretage et værdiskøn.

TP dokumentation

- Overensstemmelse mellem anvendte priser, samt vilkår og TP-dokumentation.
- Sammenlignelighedsanalyse – ikke krav om benchmark studie, men skattemyndighederne kan anmode om, at dette bliver udarbejdet.
- Finansielle transaktioner.
- IP.
- Beskrivelse af omkostninger og funktioner herunder nytteværdien.
- Ikke en lang, men pædagogisk TP-dokumentation.

Omstruktureringer

- Afgrænsning af relevante transaktioner :
 - Udgangspunkt i faktiske transaktioner → dispositions korrektion ved "exceptional circumstances".
 - Hvad er afstået?
 - SKAT "noget af værdi".
 - SKM2018.510.LSR (kompensation for nedlukningsomk.)
 - LSR: Krav at SKAT identificerer overdragne aktiver → Før 06 bek. og derfor ikke pligt til at beskrive omstruktureringen.
 - Bred IP-definition i TP-sammenhæng:
 - *"the word "intangible" is intended to address something which is not a physical asset or a financial asset, which is capable of being owned or controlled for use in commercial activities, and whose use or transfer would be compensated had it occurred in a transaction between independent parties in comparable circumstances"*
 - SKAT flytning af DEMPE-funktioner kan resultere i afståelsesbeskatning. JV C.D.11.6.1. – men er DEMPE funktioner omfattet af AFL § 40?

Coming up

- BEPS - Finansielle transaktioner OECD public discussion draft (2018):
 - *"Intended to provide stakeholders with substantive proposals for analysis and comments":*
 - Fastsættelse af renter.
 - Cashpools.
 - Garantier.
- BEPS - Public consultation document on addressing the tax challenges of the digitalisation of the economy (2019):
 - Marketing intangible TPG: *"an intangible [...] that relates to marketing activities, aids in the commercial exploitation of a product or service and/or has an important promotional value for the product concerned. Depending on the context, marketing intangibles may include, for example, trademarks, trade names, customer lists, customer relationships, and proprietary market and customer data that is used or aids in marketing and selling goods or services to customers".*
 - Allokering af non-routine indkomst "properly associated" med marketing intangible – uanset om der er et selskab eller et fast driftssted i markedsstaten.

EU - Nye tiltag/praksis af betydning for koncerner



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

DAC6: The Mandatory Disclosure Regime

Overblik

- Obligatorisk rapportering af (grænseoverskridende) arrangementer, som indeholder et eller flere *hallmarks*, dvs. objektive karakteristika som medfører en formodning for (aggressiv) skatteplanlægning.

Hvordan fungerer det?

- Mellemmænd skal indgive oplysninger, som de er *bekendt med, i besiddelse af eller kontrollerer*, om indberetningspligtige ordninger til de kompetente myndigheder inden 30 dage fra:
 - a) dagen efter den indberetningspligtige ordning stilles til rådighed med henblik på gennemførelse eller;
 - b) dagen efter at den indberetningspligtige ordning er klar til gennemførelse eller
 - c) når det første skridt i gennemførelsen af den indberetningspligtige ordning er taget,
- afhængigt af hvad der indtræffer først.
- I visse tilfælde, vil mellemmænd være undtaget fra forpligtelsen til at videregive oplysninger, hvorefter ansvaret for at videregive oplysninger vælter over på den relevante skatteyder.
 - a) Dette er f.eks. tilfældet, hvor rådgiveren er underlagt tavshedspligt via lovgivning.
- Mellemmænd og relevante skatteydere skal første gang indgive oplysninger om indberetningspligtige ordninger senest den 31. august 2020.

Hallmarks underlagt "main benefit test"

Generelle	Specifikke	Cross-border
Fortrolighed	Visse tilkøb af underskuds-givende virksomheder	Fradragsberettigede betalinger til tilknyttede personer i nul- eller lavskattelande
<i>Contingent fee</i>	Konvertering af indkomst til anden indkomst med favorabel beskatning	Fradragsberettigede betalinger, hvor betalingen er skattefri for modtager.
Standardprodukter	Cirkulære transaktioner	Fradragsberettigede betalinger, hvor betalingen for modtager er underlagt et favorabelt beskatningsregime

Hallmarks undtaget "main benefit test"

AEoI og BO	Cross-border	Transfer pricing
Strukturer, som kan forhindre eller besværliggøre automatisk udveksling af oplysninger	Double dip-situationer	Anvendelsen af unilaterale <i>safe harbours</i>
	Dobbelt lempelse for dobbeltbeskatning	
Strukturer, som involverer ikke-transparent juridisk eller retmæssigt ejerskab.	Cross-border salg, med <i>value mismatch</i>	Salg eller overdragelse af HTVI
	Fradragsberettigede betalinger til ikke-domicilerede, forbundene selskaber	
	Fradragsberettigede betalinger til forbundene selskaber hjemmehørende i lande, på EU/OECD <i>black list</i> .	Koncerninterne salg eller overdragelser af aktiver, risici og/eller funktioner, der væsentligt eroderer sælgers EBIT.

"Main benefit test"

- Som det fremgår af tabellerne fra tidligere slides, er visse arrangementer alene indberetningspligtige såfremt kriteriet om *det primære formål* er opfyldt:
 - *"Dette kriterium er opfyldt, hvis det kan fastslås, at det primære formål eller et af de vigtigste formål, som under hensyntagen til alle relevante forhold og omstændigheder en person med rimelighed kan forvente at opnå ved en ordning, består i at opnå en skattefordel."*
- Mindre sproglig afvigelse fra GAAR (*main benefit ctr. Main purpose to obtain tax advantage*)
 - Samspillet mellem GAAR'en og DAC6 bliver interessant at følge, da der opereres med et vist overlap, mellem indberetningspligtige ordninger og ordninger omfattet af omgængesklausulen.

Sted for oplysningspligten

- Hvis medlemmanden er forpligtet til at indgive oplysninger om indberetningspligtige ordninger i mere end én medlemsstat, skal sådanne oplysninger kun indgives i den medlemsstat, der optræder først i nedenstående liste:
 - a) medlemsstaten, hvor medlemmanden er skattemæssigt hjemmehørende
 - b) medlemsstaten, hvor medlemmanden har sit faste driftssted, hvorigennem tjenesteydelserne i forbindelse med ordningen leveres
 - c) medlemsstaten, hvor medlemmanden er etableret eller underlagt lovgivningen
 - d) medlemsstaten, hvor medlemmanden er registreret i en faglig sammenslutning, der beskæftiger sig med juridiske tjenester, beskatningsrelaterede tjenester eller konsulenttjenester.
- Hvor der er flere forpligtelser til indberetning, er medlemmanden fritaget fra at skulle indgive oplysninger, hvis den pågældende i overensstemmelse med national lovgivning kan godtgøre, at de samme oplysninger er blevet indgivet i en anden medlemsstat.

Skatteyderes oplysningspligt

- Såfremt en mellemmand er fritaget for at indberette en ordning, overvæltes indberetningspligten på den relevante skatteyder, som skal iagttage samme 30-dages frist som mellemmanden.

Oplysningspligtens indhold

- I henhold til direktivet skal følgende oplysninger bl.a. oplyses i forbindelse med ethvert indberetningspligtigt arrangement:
 - a) identifikation af medlemmænd og relevante skatteydere,
 - b) nærmere oplysninger om de i bilag IV fastlagte kendetegn, der gør den grænseoverskridende ordning indberetningspligtig
 - c) en sammenfatning af indholdet af den indberetningspligtige grænseoverskridende ordning,
 - d) den dato, hvor det første skridt i gennemførelsen af den indberetningspligtige grænseoverskridende ordning er eller vil blive taget
 - e) oplysninger om de nationale bestemmelser, der udgør grundlaget for den indberetningspligtige grænseoverskridende ordning
 - f) værdien af den indberetningspligtige grænseoverskridende ordning
 - g) identifikation af den/de relevante skatteyder(e)s medlemsstat og enhver anden medlemsstat, som sandsynligvis vil blive berørt af den indberetningspligtige grænseoverskridende ordning
 - h) identifikation af eventuelle andre personer i en medlemsstat, der sandsynligvis vil blive berørt af den indberetningspligtige grænseoverskridende ordning med en angivelse af, hvilke medlemsstater denne person er knyttet til.

Sanktioner

- Direktivet indeholder ingen konkrete bestemmelser om sanktioner for manglende overholdelse af de forpligtelser, som er pålagt skatteyderne og/eller deres rådgivere. Dog anføres det, at:
 - Sanktionerne skal være effektive, stå i et rimeligt forhold til overtrædelsen og have afskrækkende virkning.



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

Grænseoverskridende underskudsudnyttelse

Grænseoverskridende underskudsudnyttelse

- Nuværende regler om national og international sambeskatning indført umiddelbart før *Marks & Spencer* afgørelsen.
- Nationale regler og *Marks & Spencer* doktrinen har på sin vis levet parallelt indtil *Bevola* afgørelsen.
- *Bevola* dommen stadfæster *Marks & Spencer* doktrinen – også i en dansk kontekst.
- Men hvad betyder det og hvad ved vi egentligt om den meget omdiskuterede *Marks & Spencer* doktrin.

Grænseoverskridende underskudsudnyttelse

- Bevola afgørelsen stadfæster, at:
 1. Grænseoverskridende underskudsudnyttelse skal i udgangspunktet være muligt indenfor EU/EØS på lige vilkår med rent national underskudsudnyttelse.
 2. Dog kan det i visse tilfælde retfærdiggøres at nægte skatteyderen grænseoverskridende underskudsudnyttelse, hvis der foreligger mulighed for dobbeltfradrag.
- Det er derfor helt afgørende, at:
 - Selskabet har udtømt alle muligheder for at tage hensyn til underskuddene, der eksisterer i dets hjemstat med hensyn til:
 - Det pågældende skatteår,
 - Tidligere skatteår, og
 - Senere skatteår hverken af selskabet selv eller af en tredjepart, bl.a. i tilfælde af overdragelse af datterselskabet.
 - Den endelige karakter af underskud kan kun fastslås, hvis dette datterselskab ikke længere oppebærer indtægter i den medlemsstat, hvor det har hjemsted.
 - Så længe dette datterselskab fortsætter med at oppebære indtægter, selv minimale, eksisterer muligheden for, at de lidt underskud endnu kan modregnes i fremtidige overskud i den medlemsstat, hvor datterselskabet har hjemsted.
- Hvad kan I gøre?

Grænseoverskridende underskudsudnyttelse

- Samspil med de danske regler om international sambeskatning.
 - Man kan jo "blot" tilvælge international sambeskatning.
- *Bevola* afgørelsen:
 - Hvis man fra år til år frit kunne vælge sambeskatningen, ville det være til fare for den afbalancerede fordeling af beskatningskompetencen og den tilstræbte symmetri mellem beskatning af overskud og fradrag for underskud.
 - Men ikke behov for generelt at tage stilling til om international sambeskatning, er forholdsmæssige, i det den foreliggende tilfælde rejser spørgsmålet, om den i hovedsagen omhandlede forskellige behandling er nødvendig i den særlige situation, hvor tabet i det ikke-hjemmehørende faste driftssted er endeligt.



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