



SKATTEMINISTERIET

Notat

J.nr. 2008-722-0005

27. august 2009

Notat til Folketingets Europaudvalg og Folketingets Skatteudvalg om Kommissionens begrundede udtalelse vedr. beskatning af udbyttebetalinger til pensionsfonde

Kommissionen har fremsendt en begrundet udtalelse 2006/4103 (dokument K(2009) 4887) af 25. juni 2009 vedr. beskatning af udbyttebetalinger til ikke-hjemmehørende pensionsfonde.

Kommissionen anfører, at den anser den danske beskatning af udbyttebetalinger fra danske selskaber til udenlandske pensionsfonde for at være i strid med Traktatens artikel 56 og EØS-aftalens tilsvarende regler, fordi beskatningen af udbyttebetalinger til udenlandske pensionsfonde sker på grundlag af bruttobeløb, mens beskatningen af udbyttebetalinger til danske pensionsfonde sker på grundlag af nettobeløb, idet de danske fonde får fradrag for omkostninger.

Skatteministeriet lægger vægt på, at international skatteret skelner mellem en stats beskatning af skattesubjekter, der er hjemmehørende i denne stat, og beskatning af skattesubjekter, der ikke er hjemmehørende i staten. I forhold til EU-retten er det af væsentlig betydning, om der er tale om forskellige situationer ved beskatningen af hjemmehørende og ikke-hjemmehørende, idet forskelsbehandling af ikke-sammenlignelige situationer som udgangspunkt er tilladt. Hjemmehørende og ikke-hjemmehørende vil derimod være i en sammenlignelig situation, hvis der ikke er objektive forskelle. Hjemmehørende beskattes normalt efter globalindkomstprincippet, mens ikke-hjemmehørende normalt beskattes efter territorialprincippet.

Globalindkomstprincippet indebærer, at en stat beskatter hjemmehørende skattepligtige af både indkomst optjent indenfor staten og indkomst fra udlandet. Dette gælder uanset den skattemæssige behandling af indkomsten i den stat, hvor den er optjent. Alle stater beskatter i et eller andet omfang hjemmehørende af udenlandsk indkomst.

Territorialprincippet indebærer, at en stat kun beskatter indtægter og udgifter, der er forbundet med aktivitet i den pågældende stat. Alle stater beskatter i en eller anden udstrækning indkomst optjent indenfor deres territorium, uanset om skatteyderen er hjemmehørende eller ej.

Danmark beskatter alle hjemmehørende pensionsfonde efter globalindkomstprincippet med 15 % skat af afkast af kapital. Det gælder såvel renter, udbytter samt tab og gevinst på de rente- og udbyttegivende aktiver. Danmark beskatter derimod ikke-

hjemmehørende pensionsfonde med hjemsted i andre EU medlemsstater alene af udbytte af aktier i Danmark og med en endelig skat på 15 %. De beskattes ikke af gevinster, og der gives ikke fradrag for tab eller for renteudgifter.

EF domstolen har tidligere taget stilling til, om en stat, som beskatter efter territorialprincippet, skal give fradrag for udgifter, som ikke er tilknyttet staten. I Futura Singer sagen (C-250/95) lagde domstolen til grund, at den fri etableringsret ikke medfører, at en stat, som beskatter et udenlandsk selskabs skattepligtige indkomst fra en filial i denne stat, skal give fradrag for det udenlandske hovedkontors underskud.

Den fri etableringsret medfører altså ikke, at en stat skal inddrage (negativ) indkomst fra virksomhed, som ikke er knyttet til den pågældende stats skattejurisdiktion.

Domstolen anerkendte endvidere beskatning efter territorialprincippet i N dommen (C-470/04). Domstolen bemærkede, at opretholdelsen af fordelingen af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne var et lovligt formål, samt at medlemsstaterne forsat er kompetente til at fastlægge kriterierne for fordelingen af deres respektive beskatningsbeføjelser, enten gennem overenskomst eller på egen hånd. Domstolen bemærkede videre, at medlemsstaterne i den forbindelse hensigtsmæssigt kan støtte sig på international praksis og navnlig på OECD's modeloverenskomst.

Dansk beskatning af udbyttebetalinger til ikke-hjemmehørende med hjemsted i andre medlemsstater er netop i overensstemmelse med OECD-modellen.

Danmark er enig med Kommissionen i, at *skattesatsen* af udbyttebetalinger til ikke-hjemmehørende modtageren ikke må være højere end skattesatsen af udbyttebetalinger til danske modtagere. Men dette er netop ikke længere tilfældet, efter at Danmark har ændret lovgivningen på dette punkt.

Danmark er derimod ikke enig i, at *beskatningsgrundlaget* for hjemmehørende og ikke-hjemmehørende skal være det samme. Ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget kan der meget vel være forskel, uden at det medfører ulovlig forskelsbehandling.

Skatteministeriet henviser til Schumacker-sagen (C-279/93), hvor Domstolen lagde til grund, at hjemmehørende og ikke-hjemmehørende som udgangspunkt ikke var i sammenlignelig situation. Derfor er det generelt ikke forbudt forskelsbehandling, når en stat ikke giver ikke-hjemmehørende samme skattefordele som hjemmehørende.

Domstolen har efterfølgende afsagt tre domme om spørgsmålet, hvorvidt en medlemsstat har pligt til at indrømme fradrag til ikke-hjemmehørende.

Skatteministeriet henviser især til Centro-dommen (C-345/04) om en medlemsstats beskatning af et ikke-hjemmehørende selskabs indtægter ved virksomhed i den pågældende stat. Sagen angik hvilke omkostninger, der kunne fradrages ved denne beskatning, når selskabet både havde afholdt omkostninger, der var direkte forbundet med de indtægter, der var erhvervet i denne stat, og generelle omkostninger.

Domstolen lagde til grund, at medlemsstaten alene skal give fradrag for driftsomkostninger, der er direkte økonomisk forbundet med de indtægter, der er erhvervet i denne stat, hvor virksomheden er udøvet, og at dette er i overensstemmelse med ter-

ritorialprincippet. Dommen gik ud på, at staten skal give fradrag for de omkostninger, som er direkte økonomisk forbundet med den ydelse, som har givet anledning til beskatningen i denne stat, og som dermed er uløseligt forbundet hermed.

Skatteministeriet mener, at en stat ikke har pligt til at give ikke-hjemmehørende fradrag for generelle omkostninger, såsom rentegifter og andre udgifter, der netop ikke er direkte forbundet med ydelser, som har givet anledning til beskatning i denne stat.

Skatteministeriet mener fortsat, at en pensionsfonds udgifter ved erhvervelse og afståelse af aktier ikke er uløseligt og direkte forbundet med udbytteindtægter fra disse aktier. Det er muligt at modtage udbytteindtægter uden at afholde renteudgifter.

Kommissionen nævner i den begrundede udtalelse, at det danske synspunkt om, at udenlandske pensionsfonde ikke har omkostninger direkte forbundet med modtagelsen af udbytter, burde føre til, at situationen i denne henseende skulle være den samme for danske fonde. Der er tale om forskelsbehandling, når hjemmehørende fonde har mulighed for at trække omkostningerne fra i deres udbytteindtægter og andet formueafkast, og ikke-hjemmehørende fonde ikke har denne mulighed.

Skatteministeriet svarer, at når hjemmehørende og ikke-hjemmehørende pensionsfonde ikke har samme fradrag for omkostninger, er begrundelsen netop, at hjemmehørende og ikke-hjemmehørende fonde ikke beskattes af samme indtægter.

Danmark beskatter hjemmehørende pensionsfonde af alle former for formueafkast, herunder udbytter, renter samt realiseret eller ikke-realiseret gevinst på aktier m.v., beregnet som forskellen mellem anskaffessummen eller værdien ved årets begyndelse og værdien ved årets udløb eller salgssummen. Der gives fradrag i den skattepligtige indkomst for omkostninger, herunder renteudgifter, samt realiseret eller ikke-realiseret tab på aktier m.v., beregnet som forskellen mellem anskaffessummen eller værdien ved årets begyndelse og værdien ved årets udløb eller salgssum.

Danmark beskatter derimod ikke-hjemmehørende pensionsfonde alene af udbytter fra danske selskaber. Ikke-hjemmehørende pensionsfondes omkostninger, som ikke direkte er forbundet med udbytteindtægter fra danske selskaber, skal derimod fratrækkes ved eventuel beskatning i den stat, hvor disse fonde er hjemmehørende.

Skatteministeriet fastholder derfor, at den danske beskatning af udbyttebetalinger fra danske selskaber til udenlandske pensionsfonde ikke er i strid med Traktatens frihedsrettigheder eller de tilsvarende regler i EØS-aftalen.