

Skatteudvalget, den 1. november 2018



Teknisk gennemgang af L 28

Skatteministeriet

Dagsorden for teknisk gennemgang af L 28

● **Implementering af skatteundgåelsesdirektivet**

- CFC (Controlled Foreign Company)
- Rentefradragsbegrænsning
- Exitbeskatning
- Generel omgåelsesklausul
- Hybride mismatch

● **Implementering af voldgiftsdirektivet**

● **Implementering af momssystemdirektivet**

- Vouchers
- Elektroniske ydelser

Skatteundgåelsesdirektivet

Formålet med CFC-regler

At hindre udflytning af mobile aktiver til lande med lavere beskatning med henblik på skatteundgåelse eller –udskydelse.

Eksempler på konsekvenser, der kun kan imødegås med et effektivt CFC-regelsæt:

En evt. avance på de mobile aktiver vil ved flytning ud af Danmark blive exitbeskattet. Men efterfølgende løbende afkast beskattes ikke, hvorved det danske selskabsskattegrundlag kan udhules

Selv om udgifterne til udvikling af fx et patent er fratrukket i den skattepligtige indkomst i Danmark (evt. med op til 110 pct. pga. F&U-fradrag), vil selskaberne ved efterfølgende flytning af patentet kunne opnå lav eller ingen beskatning af afkastet

Uden CFC-regler kan kapital placeres i et selskab i et lavskattelands og udlånes til koncernforbundne selskaber i Danmark eller andre lande med højere skattesats, dvs. lav beskatning af renteindtægterne og høj fradragsværdi af renteudgifterne

CFC-reglerne supplerer transfer pricing- og exitbeskatningsreglerne, der også er væsentlige for at imødegå skatteundgåelse ved flytning af mobile aktiver og indtægter til lavskattelands.

CFC-reglernes hovedelementer	Gældende CFC-regler	Direktivets minimumskrav	Lovforslaget	Bemærkninger
Hvornår CFC-beskatning?	Mindst 1/2 af datterselskabs indkomst er CFC-indkomst	Mindst 1/3 af datterselskabs indkomst er CFC-indkomst	Mindst 1/3 af datterselskabs indkomst er CFC-indkomst	
Definition af CFC-indkomst	Finansiell indkomst og royalties af immaterielle aktiver (IP-retigheder)	+ "anden indkomst" af IP-retigheder	+ "anden indkomst" af IP-retigheder	Justeringer ift. høringsudkastet: <ul style="list-style-type: none"> Begrebet "anden indkomst" er søgt præciseret i bemærkningerne. Afskrivning på IP-retigheder erhvervet ved opkøb Ikke beskatning af indkomst fra egne oparbejdede IP-retigheder efter opkøb Yderligere tekniske justeringer er under overvejelse
Territoriale anvendelse	Alle datterselskaber (3.lande, EU/EØS og DK)	Kun lavt beskattede udenlandske datterselskaber	Alle datterselskaber (3.lande, EU/EØS og DK)	CFC-regler kun for udenlandske selskaber vil nødvendiggøre en substanstest, jf. nedenfor
Substanstest (Kun selskaber uden væsentlig økonomisk aktivitet)	Nej	Ja, for selskaber i EU/EØS	Nej	Indførelse af en substanstest vurderes at ville medføre en klar svækkelse af det eksisterende værn mod udhuling af selskabs-skattegrundlaget og dermed at ville få provenumæssige konsekvenser
Hvordan sker beskatningen i moderselskabet?	Hele datterselskabets indkomst beskattes – fradrag for skatter betalt i datterselskabets hjemland	Kun datterselskabets CFC-indkomst beskattes – fradrag for skatter betalt i datterselskabets hjemland	Hele datterselskabets indkomst beskattes – fradrag for skatter betalt i datterselskabets hjemland	Overvejelse om at justere, så direktivets minimumskrav følges, men dette kan dog medføre administrative byrder

Igangværende dialog med virksomhederne

Erhvervsorganisationerne og en række større virksomheder har rejst **bekymringer vedr. forslaget**, navnlig fsva. CFC-beskatningen af ”anden indkomst” af immaterielle aktiver.

Anden indkomst af immaterielle aktiver kritiseres for at være et uklart begreb, og CFC-beskatning af denne anden indkomst **hævdes at skabe en risiko for væsentlige administrative og økonomiske konsekvenser** for danske virksomheder og dermed svækkelse af deres konkurrenceevne.

Der er allerede **gennemført en række tekniske justeringer af lovforslaget** med henblik på, at regelsættet så præcist som muligt rammer de situationer, hvor beskatning er i overensstemmelse med det overordnede formål om at hindre skatteundgåelse.

Som varslet i den skriftlige fremsættelsestale er der derudover indledt **en dialog med virksomhederne og deres organisationer** mhp. at afdække lovforslagets provenumæssige konsekvenser samt evt. muligheder for yderligere tekniske justeringer, der kan imødekomme de rejste bekymringer uden at medføre en svækkelse af det eksisterende værn mod skatteundgåelse.

Formålet med reglerne

Hindre underminering af selskabsskattebasen i tilfælde, hvor udenlandske investorer, herunder kapitalfonde, opkøber danske koncerner og derefter placerer låneomkostningerne i Danmark, mens indtægterne placeres i udlandet.

Rentefradragsbegrænsning

Gældende regler

- Tynd kapitalisering (fra 1998)
 - Armslængdeprincippet på koncernintern lånefinansiering.
- Renteloft-reglen (fra 2007)
 - Renteudgifter skal vedrøre virksomhedens skattepligtige aktivitet.
- EBIT-reglen (fra 2007)
 - Renteudgifter skal stå i et rimeligt forhold til den skattepligtige indkomst.

Ændringer

- EBIT-reglen ændres til en EBITDA-regel, da de har samme formål og sigte. Justeringer af mere teknisk karakter.
- Bundfradraget forhøjes med 1 mio. kr. (til ca. 22,3 mio. kr.)
- Koncernregel (der lempes, hvis koncernen har et højere niveau af renteudgifter).
- Adgang til fremførsel af uudnyttet kapacitet (længere udjævningsperiode).⁷

Rentefradragsbegrænsning

Overordnede ændringer

- Indkomstgrundlaget (EBIT → EBITDA)
- Satsen (80 pct. → 30 pct.)

Betydning

- Afhænger af det enkelte selskabs forhold
- Tilgodeser dog selskaber med væsentlige afskrivninger

Resultatopgørelse	Gældende	Forslag
Nettoomsætning	600	600
Diverse omkostninger	-440	-440
Resultat før afskrivninger (EBITDA)	160	160
Afskrivninger	-100	-100
Resultat før renter (EBIT)	60	60
Renteudgifter mv.	-55	-55

Fradragsbeskæring	Gældende	Forslag
80 pct. af EBIT	48	
30 pct. af EBITDA		48
Fradragsbeskæring	7	7

Formålet med reglerne

At sikre den afbalancerede fordeling af staternes beskatningsret.

Exitbeskatning

Hvordan virker regelsættet?

- Ved flytning af selskaber mv. skal fraflytningslandet beskatte værdiudsving indtil flytningstidspunktet, og tilflytningslandet kan så (kun) beskatte efterfølgende værdiudsving.

Gældende regler

- Altid fraflytningsbeskatning – skatten kan afdrages over 7 år.
- Ved tilflytning beskattes kun værdiudsving ift. handelsværdien på tilflytningstidspunktet, dog med enkelte undtagelser fx. egne oparbejdede immaterielle rettigheder.

Ændringer

- Afdragsperioden for betaling af fraflytningssskat nedsættes til 5 år
- Handelsværdien på tilflytningstidspunktet anvendes altid som indgangsværdi, når der er sket beskatning i fraflytningslandet.

Formålet med reglerne

Hindre at huller i lovgivningen misbruges til at undgå at betale korrekt skat. Skal ses som et supplement til specifikke værnsregler til bekæmpelse af misbrug.

Generel omgåelsesklausul

Gældende regler

- Der ses bort fra arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål (eller et af hovedformålene) at opnå en skattefordel, som virker mod formålet og hensigten med skatteretten, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder. Det er alene muligt at nægte de fordele, der kan opnås efter moder-/datterselskabsdirektivet, rente-/royaltydirektivet, fusionsskattedirektivet.

Ændringer

- Anvendelsesområdet er udvidet til at gælde hele selskabsskatteretten, og gælder også ved rent interne (danske) arrangementer. Reglen udvides endvidere til også at gælde fysiske personer, der deltager sammen med selskaber i ikke reelle arrangementer.
- Det er Skatterådet, der træffer afgørelse om bestemmelsens anvendelse, hvilket sikrer, at der følges en korrekt og ensartet fortolkning i sager, hvor der rejses spørgsmål om den generelle omgåelsesklausul.

Formålet med reglerne

Hindre selskaber i at udnytte forskelle i den skattemæssige kvalifikation af finansielle instrumenter og selskabsenheder til at nedbringe/eliminere deres skattepligtige indkomst v/ fradrag uden korresponderende beskatning, dobbelt fradrag eller dobbelt ikke-beskatning.

Hybridt mismatch

Hvad er et hybridt mismatch

- Et hybridt mismatch opstår, når fx et finansielt instrument anses som egenkapital efter reglerne i ét land, mens det samme finansielle instrument anses som gæld efter reglerne i et andet land. En betaling under det finansielle instrument betragtes som udbytte (skattefrit) i det ene land og som en rente (fradragsberettiget) i det andet land.

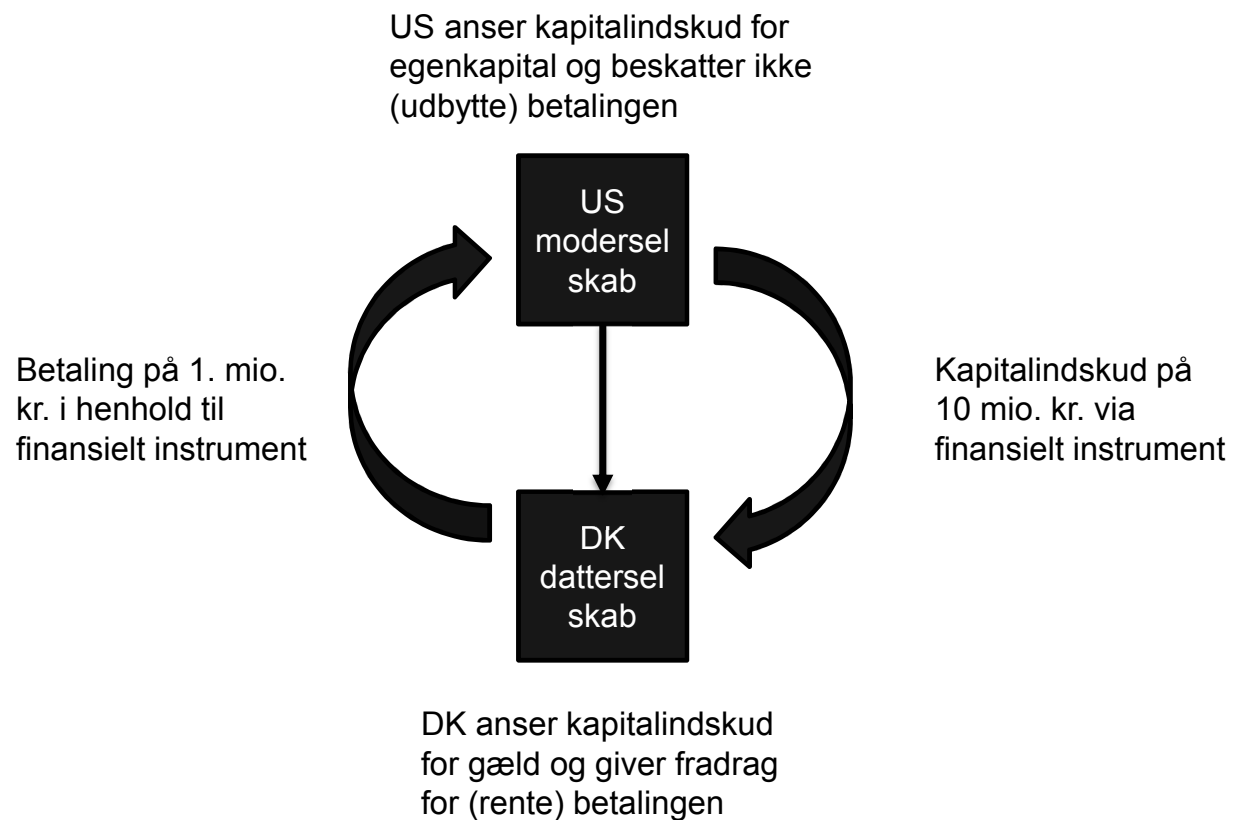
Gældende regler

- Et hybridt mismatch elimineres efter gældende regler ved, at det finansielle instrument eller selskabsenheden kvalificeres på samme måde, som udlandet har kvalificeret dem. Gæld betragtes derefter som gæld i begge lande eller som egenkapital i begge lande.

Ændringer

- Efter direktivet er den primære regel at nægte selskaberne fradrag for en betaling, en udgift eller et tab eller som sekundær regel at kræve, at selskaberne medregner betalingen i deres skattepligtige indkomst i forbindelse med et hybridt mismatch. Som udg. pkt. ingen omkvalificering.

Hybrid mismatch

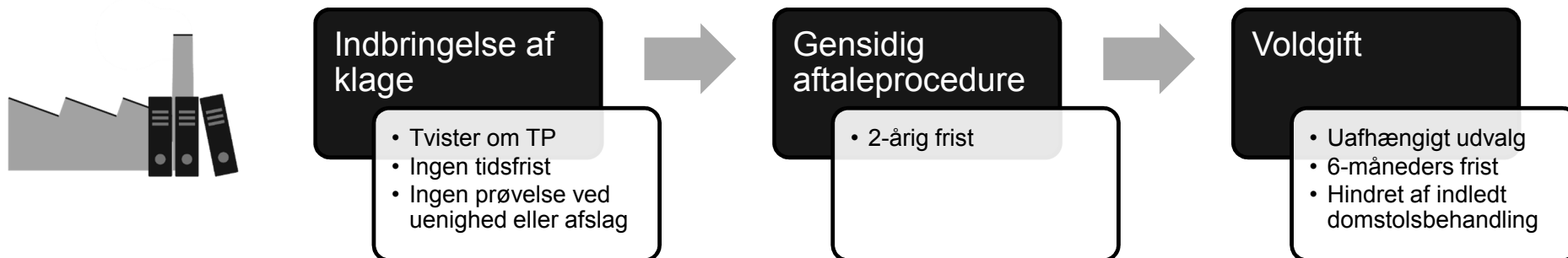


Voldgiftsdirektivet

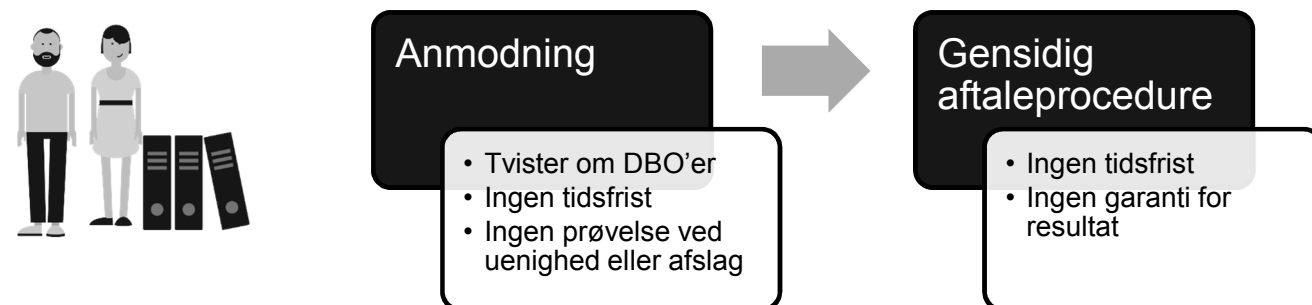
Tvistbilæggelse - eksisterende ordninger

Voldgiftskonventionen og DBO'er

Voldgiftskonventionen

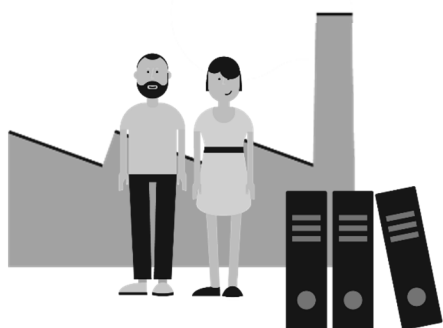


DBO'er



Tvistbilæggelse – ny ordning

Voldgiftsdirektivet



Momssystemdirektivet

Formålet med lovændringen

At sikre, at vouchere momsmæssigt bliver behandlet ens i hele EU.

Derved undgås udfordringer med uens fortolkning af grænseoverskridende anvendelse af vouchere, som kan føre til dobbelt eller ingen momsbetaling

Vouchere

Hvad er en voucher?

- Et instrument, hvor der er pligt til at acceptere voucheren som helt eller delvist vederlag mod levering af varer/ydelser.
- Varen/ydelsen eller identiteten af mulige leverandører er angivet på enten voucheren eller i tilhørende dokumentation med vilkår og betingelser.

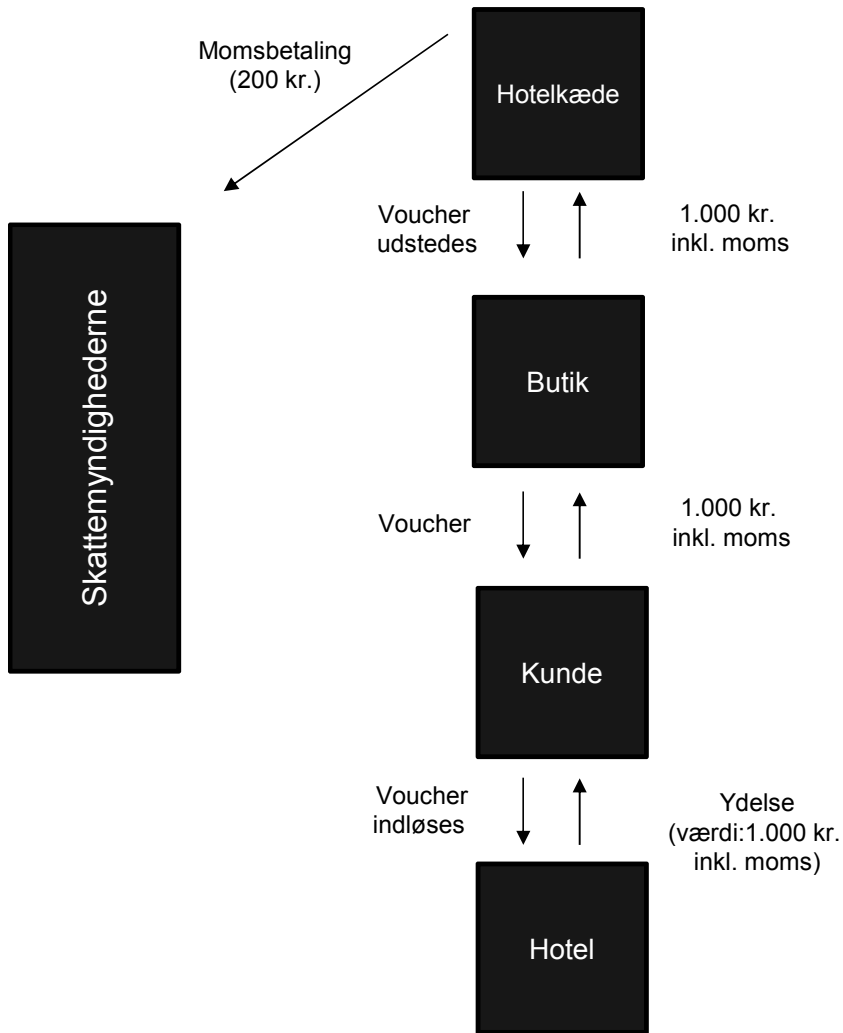
Gældende regler

- De gældende danske momsregler indeholder hverken en definition på en voucher eller regler om, hvordan disse behandles momsmæssigt.
- Momsloven indeholder dog regler om moms ved forudbetaling.
- I dag betales moms på tidspunktet for forudbetalingen, hvis den relevante vare/ydelse og leverandøren er kendt på forhånd.

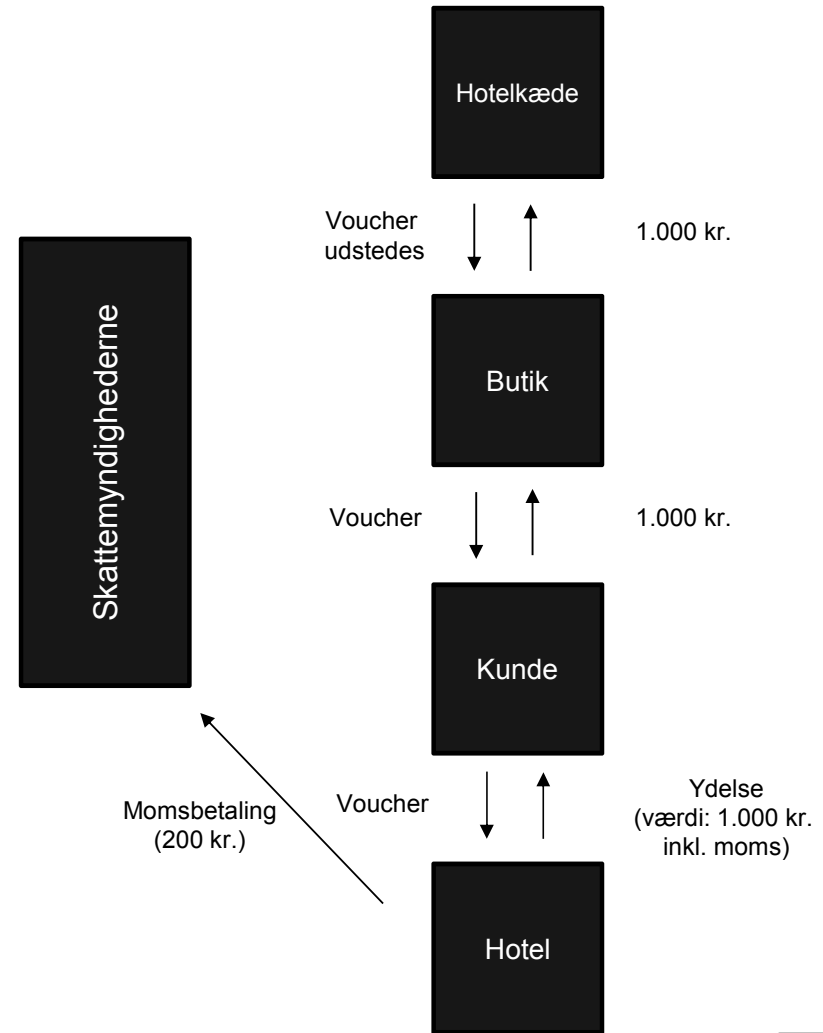
Ændringer

- Indsættelse af en definition af voucher-begrebet i overensstemmelse med EU's momsregler, herunder hvornår der er tale om en voucher til ét eller flere formål.
- Fastsættelse af tidspunktet for momsens betaling ved anvendelse af vouchere.
- Præcisering af momsgrundlaget ved køb med vouchere.

Vouchers til ét formål (Indenfor ét EU-land)



Vouchers til flere formål (Indenfor ét EU-land eller på tværs af EU-lande)



Formålet med lovændringen

Forenkling af særordningen for salg af elektroniske ydelser mv.

Elektroniske ydelser

Gældende regler

- Virksomheder skal betale moms ved salg af elektroniske ydelser til ikke-afgiftspligtige personer i kundens land.
- Virksomheder kan lade sig registrere i ét EU-land og derigennem angive og betale af moms i EU (Mini One Stop Shop-Ordningen).
- Der findes to særordninger; en for virksomheder der ikke er etableret eller momsregistret i EU og en ordning for virksomheder etableret i EU.
- Der betales moms af alle salg uanset virksomhedens omsætning.

Ændringer

- For virksomheder etableret i EU indføres en fælles EU-fjernsalgsgrænse på 10.000 euro.
- Faktureringsregler for salg af elektroniske ydelser forenkles således, at reglerne i virksomhedens etableringsland skal bruges.