



Skatteministeriet

20. december 2018
J.nr. 2017 - 1461

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 28 - Forslag til Lov om ændring af selskabsskatteloven, lov om ophævelse af dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders overskud (EF-voldgiftskonventionen), momsloven og forskellige andre love. (Implementering af direktivet om skatteundgåelse og direktivet om skattestvildbilæggelse og forskellige ændringer af momssystemdirektivet).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 35 af 19. december 2018.

Karsten Lauritzen

/ Lise Bo Nielsen



Spørgsmål

Ministeren bedes kommentere henvendelsen af 19. december 2018 fra KPMG Acor Tax, jf. L 28 - bilag 24.

Svar

1. KPMG Acor Tax henviser til svaret på spørgsmål 31, hvori en henvendelse fra KPMG Acor Tax kommenteres. Ifølge KPMG Acor Tax må det endnu en gang konstateres, at Skatteministeriet vægrer sig imod at komme med en vejledende udtalelse om, hvorvidt to helt konkrete eksempler på anvendelse af holdingselskaber med et skattemæssigt formål efter den generelle skatteomgåelsesklausul kan anses for at virke mod formålet og hensigten med skatteretten og hverken være reelle eller afspejle den økonomiske virkelighed.

Hvad angår bemærkningen i svaret om, at der kan anmodes om bindende svar, såfremt der ønskes en afklaring af de skatteretlige konsekvenser af en konkret påtænkt holdingselskabskonstruktion, henviser KPMG Acor Tax til, at skatteomgåelsesklausulen også gælder for allerede etablerede holdingselskaber, hvor der eksempelvis sker betalinger af renter på koncerninterne lån efter 1. januar 2019. I sådanne situationer skal renten fastsættes med henblik på at opfylde ligningslovens § 2, der foreskriver, at holdingselskabet ved opgørelsen af sin skattepligtige indkomst skal anvende armslængdepriser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med koncernforbudne parter (kontrollerede transaktioner). Manglende betaling af renter kan desuden i en række tilfælde medføre tilskudsbeskatning.

Der foreligger således ifølge KPMG Acor Tax allerede i dag usikkerhed om skatteomgåelsesklausulens betydning for eksisterende holdingselskaber, og dens indbyrdes modsætning til ligningslovens § 2, og denne usikkerhed forstærkes af Skatteministeriets meget generelle betragtninger og manglende vejledende stillingtagen til helt konkrete eksempler, som ifølge KPMG Acor Tax tilmed indeholder alle nødvendige omstændigheder og forhold for at kunne besvares.

KPMG Acor Tax finder, at en så indgribende bestemmelse af hensyn til skatteydernes retssikkerhed allerede i forarbejderne bør underbygges med vejledende konkrete eksempler på, hvornår skatteomgåelsesklausulen finder henholdsvis ikke finder anvendelse.

KPMG Acor Tax anmoder derfor Folketingets Skatteudvalg om, at Skatteministeriet pålægges at komme med en vejledende udtalelse om, hvorvidt de to eksempler i spørgsmål 31 må antages at være omfattet af skatteomgåelsesklausulen eller ej.

KPMG Acor Tax anmoder endvidere om, at Folketingets Skatteudvalg pålægger Skatteministeriet at svare på, hvad der eventuelt mangler af oplysninger for at vurdere, om der i de to eksempler i spørgsmål 31 er tale om arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har 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.

Kommentar

Indledningsvist bemærkes, at der ikke ses at foreligge nogen modsætning mellem den foreslåede generelle omgåelsesklausul og den gældende bestemmelse i ligningslovens § 2 om anvendelse af armslængdevilkår ved kontrollerede transaktioner, herunder transaktioner mellem koncernforbundne selskaber.

Dernæst bemærkes, at enhver vurdering af, om den foreslåede generelle omgåelsesklausul finder anvendelse, vil kræve, at der i hvert enkelt tilfælde foretages en helt konkret bedømmelse af samtlige foreliggende faktiske og retlige omstændigheder. En sådan konkret bedømmelse vil skulle foretages af de retsanvendende instanser, dvs. Skatterådet og eventuelt de administrative rekursmyndigheder og domstolene. Da der er tale om en direktivbaseret bestemmelse, vil fortolkningsspørgsmål efter omstændighederne også kunne forelægges EU-Domstolen til afgørelse, jf. kommentarerne nedenfor i pkt. 2.

Der er bl.a. i svaret på spørgsmål 4 afgivet overordnede kommentarer om, hvordan danske holdingselskabsstrukturer kan forventes bedømt i relation til den foreslåede generelle omgåelsesklausul. Det er i den forbindelse fremhævet, at dansk skatteret ikke indeholder en forpligtelse til at udlodde udbytter fra et selskab til privatsfæren og dermed til at lade udbyttet beskattes hos den fysiske person, men at det derimod er anerkendt, at aktionærerne kan vælge at lade kapitalen forblive i deres selskaber, herunder i et evt. holdingselskab.

Hvis det imidlertid kan konstateres, at der ud fra en konkret vurdering skal ses bort fra et arrangement, fordi det er tilrettelagt med det formål at opnå en uberettiget skattefordel, og at der således er tale om et arrangement, der ikke er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed, så finder bestemmelsen anvendelse.

Det er fortsat vurderingen, at der under det lovforberedende arbejde, udover de allerede afgivne generelle og overordnede udsagn om reglens fortolkning, hverken kan eller bør tages stilling til konkrete hypotetiske eksempler, fordi den konkrete subsumption – dvs. stillingtagen til, om reglen finder anvendelse i forhold til et konkret fastlagt faktum – henhører under de retsanvendende myndigheder.

Det følger heraf, at der heller ikke vurderes at være anledning til at tage stilling til, hvilke eventuelle yderligere oplysninger, som de retsanvendende myndigheder og domstole i givet fald måtte anse for nødvendige for at kunne tage stilling til de af KPMG Acor Tax opstillede eksempler.

2. KPMG Acor Tax spørger, om fortolkningen af, hvornår der er tale om *"et arrangement, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har at opnå en skattefordel, som virker mod formålet og hensigten med skatteretten, og som ikke er reelt under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder"*, er en rent national fortolkning, eller om fortolkningen i sidste ende henhører under EU-Domstolen.

Kommentar

Den foreslåede generelle omgåelsesklausul implementerer bestemmelsen i skatteundgåelsesdirektivets artikel 6. Der kan efter bestemmelsen i artikel 267 i Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde (TEUF) forelægges EU-Domstolen spørgsmål om fortolkningen af skatteundgåelsesdirektivets artikel 6, og Domstolens besvarelse af sådanne spørgsmål vil skulle lægges til grund ved fortolkningen af den danske bestemmelse.

I den forstand henhører fortolkningen i sidste ende under EU-Domstolen.

Det bemærkes, at det udelukkende henhører under EU-Domstolen at fortolke EU-retten, og at det er de retsanvendende danske myndigheder og domstole, der skal anvende EU-Domstolens fortolkning af EU-retten på den konkrete sag på grundlag af deres egen fastlæggelse af de for sagens afgørelse relevante faktiske omstændigheder og eventuelt på grundlag af en samtidig stillingtagen til relevante danske retsregler.

Det vil således også være de danske myndigheder og domstole, der vil skulle fastlægge, hvad der er formålet og hensigten med de danske skatteregler.