

Skatteministeriet
Att.: Kim Lundgaard
Nicolai Eigtveds Gade 28
1412 København K

10. oktober 2019

CFC-lovforslaget

Dansk Erhverv har den 12. september 2019 modtaget et forslag om lov om ændring af selskabs-skatteloven, kildeskatteloven, skatteindberetningsloven, skattekontrolloven og forskellige andre love (Implementering af skatteundgåelsesdirektivets minimumskrav til medlemsstaternes CFC-regler, justering af definitionen af fast driftssted, fradrag for endelige underskud i udenlandske datterselskaber m.v., tydeliggørelse af muligheden for skønsmæssige ansættelser ved transfer pricing-forhøjelser og ændring af opbevaringsperiode for grundlaget for indberetning af finansielle konti m.v.) i høring.

Generelle bemærkninger

Dansk Erhverv vil overordnet set bemærke, at hele forløbet omkring implementeringen af ATAD i dansk ret har været uheldig. Det bør være et gennemsyrende princip i dansk lovgivning herunder i skattelovgivningen, at man, medmindre der er essentielle danske interesser på spil, alene skal minimumsimplementere EU-lovgivning, og ikke overimplementere den.

Inden lovforslaget blev fremlagt første gang, afgav implementeringsrådet en meget klar anbefaling om alene at minimumsimplementere ATAD i dansk ret. Implementeringsrådets meget klare anbefaling blev imidlertid tilsidesat af Skatteministeriet. I det fremsatte lovforslag var det klart, at man havde valgt at lægge implementeringen af CFC-reglerne oveni det eksisterende regime, hvilket ikke alene gør reglerne yderst komplicerede, men også pålægger danske virksomheder nogle meget store administrative byrder og stiller dem i en dårlig situation konkurrencemæssigt i forhold til udenlandske konkurrenter.

Danmark ligger i bunden af listen blandt OECD-landene, når man vurderer de internationale skatteregler, hvilket formentlig kan være en af årsagerne til, at Danmark af mange udenlandske virksomheder ikke ses som et attraktivt land at investere i. Det er klart, at yderligere stramninger af CFC-reglerne ikke vil forbedre denne bundplacering.

Skatteministeriet har på trods af gentagne opfordringer, bl.a. via spørgsmål til det oprindelige lovforslag, ikke forklaret, hvordan man kommer frem til, at en minimumsimplementering med substansregel og lavskattelandstest, som man kender fra andre EU-lande, skulle kunne true det danske selskabsskatteprovenu. Det er derfor fortsat ikke retfærdiggjort, hvorfor lovgiver mener, at Danmark skal have en så aggressiv tilgang til CFC-skattelovgivning og overimplementere ATAD.

Når man forsøger at overimplementere EU-regler og hellere indfører en ekstra værnsregel, så tyder det på, at man lovgivningsmæssigt har et for snævert provenublik. I stedet for at se skattesystemet som et samlet hele, hvor enkle fornuftige regler hegner synderne ude og ikke overbebyrder det store brede erhvervsliv, så har man et smalt fokus på at sikre, at alle mulige og umulige risici er effektivt heget ind. Denne tilgang til skattesystemet, vil formentlig i det lange løb skade Danmark mere end det gavner, da man får skabt et skattesystem, som afholder udenlandske virksomheder og investorer fra at investere i Danmark.

Det er derfor Dansk Erhvervs holdning, at man bør opgive de nuværende danske CFC-regler, starte forfra og minimumsimplementere ATAD, således at vi er på linje med de øvrige EU-lande.

Specielle bemærkninger

CFC

Substanstest

Dansk Erhverv har overordnet set svært ved at forstå modviljen mod at indføre en substansrest i CFC-reglerne. En substansrest vil effektivt kunne reducere de administrative byrder for virksomheder og effektivt gøre mængden af datterselskaber, der vil skulle CFC-beskattes væsentligt mindre.

Skatteministeriet bedes desuden redegøre for, hvorvidt de mener, at det er hensigtsmæssigt at undlade at inkludere en substansrest, når det kan medføre, at almindelige decentrale forretningsmodeller vil blive CFC-beskattet i Danmark, uagtet at armslængdeprincippet i ligningslovens §2 er overholdt.

Egen-oparbejdede immaterielle aktiver

Det fremgår af lovforslaget at "Indkomst fra egen-oparbejdede immaterielle aktiver eller fra immaterielle aktiver oparbejdet ved kontraktforskning (levering af forsknings- og udviklingsydelse) fra uafhængige tredjeparter efter forslaget ikke vil være omfattet af CFC-reglerne". Skatteministeriet bedes i den forbindelse redegøre for, om indkomst fra immaterielle aktiver som helt eller delvist er oparbejdet igennem kontraktforskning udført koncerninternt vil være omfattet af CFC-reglerne uagtet, at dette er sket i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Hvis dette er

tilfældet, bedes Skatteministeriet redegøre for hvorfor armslængdeprincippet i dette tilfælde ikke er udtryk for priser og vilkår mellem uafhængige parter.

Valg, når CFC betingelserne er opfyldte

Efter den foreslåede § 32, stk. 15 kan det danske moderselskab vælge alene at medregne datterselskabets CFC indkomst ved indkomstopgørelsen i stedet for den fulde indkomst i datterselskabet. Det følger desuden af stk. 16, at moderselskabet senest i forbindelse med selvangivelsen for første indkomstår, hvor der er CFC indkomst til beskatning, kan vælge, om der alene skal ske medregning af CFC indkomsten. Valget er bindende i 5 indkomstår, og gælder for alle datterselskaber. Hvis valget ikke angives, så anses moderselskabet for at have valgt at medregne datterselskabets samlede indkomst

Dette betyder, at hvis moderselskabet f.eks. har opgjort en andel af en salgspris for en vare som embedded royalty til netto at udgøre 30% af datterselskabets netto indkomst, og der efterfølgende kommer et slagsmål med SKTST, der ender med at andelen af embedded royalty forøges, således at CFC indkomsten udgør 35% af datterselskabets indkomst, så har moderselskabet ikke foretaget CFC valget i tide, og hele datterselskabets indkomst kommer til beskatning.

Da vurderingen af andelen af embedded royalty vil være baseret på en meget høj grad af skøn, så mener Dansk Erhverv, at det virker forkert, at man skal fortabe retten til alene at medtage datterselskabets CFC indkomst ved beskatningen af moderselskabet.

Der bør derfor være en mulighed for at foretage dette tilvalg senere. Dette kan evt. begrænses til situationer, hvor moderselskabet har været inde og lave en reel vurdering af datterselskabets CFC indkomst - dvs. uden for tilfælde af uagtsomhed.

Overgangsreglen og 1/7 afskrivninger

Efter forslaget § 8 kan der gives et step-up til handelsværdien for de aktiver, der som følge af forslaget om medregning af embedded royalty giver CFC indtægter.

Der vil så være adgang til at afskrive på denne overgangsværdi, men afskrivningerne er tvungne med 1/7 om året eller evt. en højere sats, hvis f.eks. beskyttelsen af et patent udløber mindre end 7 år efter ikrafttrædelsen af loven.

Hvis datterselskabet ikke har indtægter - det kan være et R&D selskab, som moderselskabet lige har købt, og hvor IP'en ikke er taget hjem til Danmark - så betyder det, at 1/7 afskrivningen ikke kan modregnes i nogen indtægter, og der skabes heller ikke underskud til fremførsel, da afskrivningen ikke findes efter udenlandske regler. Dvs. i mange tilfælde kan værdien af step-up'en være meget begrænset.

Dansk Erhverv mener derfor, at hensigten med step-up-reglen er fin, men afskrivningerne bør ikke være bundne - men frivillige, da overgangsreglen eller i mange tilfælde ingen værdi har.

Administrative byrder

”Erhvervsstyrelsen – team effektiv regulering vurderer, at lovforslaget medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet. Disse konsekvenser vurderes at være under 4 mio. kr. årligt, hvorfor de ikke kvantificeres nærmere”.

Det er imidlertid Dansk Erhvervs vurdering, at lovforslaget vil medføre administrative konsekvenser for erhvervslivet, der væsentligt overstiger de estimerede 4 mio. kr. årligt. I den henseende bemærkes det, at CFC-reglerne alene vil kræve at danske koncerner med aktiviteter i udlandet hvori der handles med varer, der inkluderer et ”indlejret royaltyafkast” skal klassificere samtlige af deres immaterielle aktiver samt værdiansætte afkastet, der relaterer sig til disse immaterielle aktiver. Dette er en særdeles kompliceret og omkostningstung proces.

Estimatet på 4. mio. kr. årligt bør således sammenholdes med en samlet balancesum fratrukket likvide midler for danske koncerner på ca. 11.642 mia. kr. hertil skal tillægges udenlandske koncerner med danske selskaber hvoraf lovforslagets CFC-regler vil finde anvendelse.

TP

I Forslagets § 7 nr. 2 lægges der op til, at ”dokumentationen skal indgives til Skatteforvaltningen samtidig med oplysningsskemaet”. For selskaber med kalenderårsregnskab betyder det, at indgivelse skal ske den 30. juni i året efter indkomståret udløb.

Dansk Erhverv vil bemærke, at dette er en voldsom administrativ byrde at lægge oveni et normalt presset forløb for færdiggørelse og elektronisk indberetning af selvangivelser.

Dansk Erhverv vil derfor anbefale følgende:

- Fristen for indgivelse af TP dokumentation bør som minimum forlænges med 2 måneder (svarende til 30. august for selskaber med kalenderårsregnskab). Det vil give noget bedre ”arbejdsvilkår” for selskaberne og deres rådgivere. Det vil ligeledes være positivt for skatteforvaltningens egne indberetningssystemer, der plejer at være rigeligt belastet lige op til 30. juni.
- Kravet om indgivelse af dokumentation bør konkretiseres/minimeres. Dansk Erhverv vil anbefale, at det alene skal være local country file (for DK) **cal Country File (for DK)** uden bilag/appendiks, der skal indgives. Selv et reduceret krav bør være fuldt ud tilstrækkelig til at ”fjerne usikkerheden om, hvornår den skriftlige dokumentation er færdiggjort” og ligeledes ”lette Skatteforvaltningens mulighed for kontrol af dokumentationen og herunder lette udsøgningen”.
- Både virksomheder og skatteforvaltningen vil formentlig drukne i dokumentation og administrative byrder, hvis der med lovforslaget lægges op, at det er virksomhedernes/koncerners samlede TP dokumentation – dvs. både Master File og alle Local Country Files, inkl. alle bilag/appendiks m.v. – der skal indsendes.

Dansk Erhverv stiller sig naturligvis til rådighed for yderligere bemærkninger.

Med venlig hilsen

Jacob Ravn
Skattepolitisk chef