



Skatteministeriet

12. oktober 2020
J.nr. 2020-4830

Til Folketinget – Skatteudvalget

Til udvalgets orientering genfremsendes hermed dele af høringsskema samt høringssvar vedrørende L 28 – forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven og forskellige andre love (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.)

Lovforslag L 28 er en delvis genfremsættelse af lovforslag L 48, folketingsåret 2019-20, som bortfaldt, da det ikke nåede at blive behandlet inden udløbet af folketingssamlingen. Lovforslaget indeholder således ikke den del af L 48, der vedrører implementeringen af skatteundgåelsesdirektivets minimumskrav til medlemsstaternes CFC-regler. På den baggrund er denne del af høringssvarene og bemærkningerne hertil udeladt i det vedlagte høringsskema.

Morten Bødskov

/ Lise Bo Nielsen

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Advokatrådet</i></p>	<p><i>Endelige underskud</i></p> <p>Advokatrådet anfører, at der mangler eksempler på, hvornår et underskud kan anses for at være endeligt.</p>	<p>Forslaget til selskabsskattelovens § 31 E er udformet således, at udgangspunktet er en fradragsret, men at denne er undergivet visse betingelser. Det er ikke muligt, at give en udtømmende positiv afgrænsning af, hvad der skal forstås ved ”endeligt”, bl.a. fordi reglerne er generelle og kan anvendes uden hensyn til, hvordan skattereglerne er udformet i det land, hvor datterselskabet eller det faste driftssted er skattemæssigt hjemmehørende, eller hvor den faste ejendom er beliggende.</p> <p>Eksempler på fradragsberettigede tab vurderes på den baggrund at ville have meget begrænset værdi som vejledning i relation til reglerens anvendelsesområde. Navnlig ville de nødvendigvis indeholde abstrakte og generelle forbehold, f.eks. om at der efter hjemlandets regler ikke må bestå en mulighed for, at 3. mand kan udnytte underskuddet, hvis datterselskabet, den faste ejendom eller aktiviteten i det faste driftssted overdrages til vedkommende.</p> <p>Det er baggrunden for, at det er fundet mere hensigtsmæssigt alene at give eksempler på situationer, hvor betingelser for fradraget ikke er opfyldt, således at det herigenem illustreres, hvad der kræves for at opfylde kravet om endelighed.</p>

Organisation

Bemærkninger

Kommentarer

Advokatrådet anfører endvidere med henvisning til det EU-retlige proportionalitetsprincip, at det i forhold til Skatteforvaltningens adgang til at fastsætte regler om de oplysninger, der skal indsendes til godtgørelse af underskuddets endelige karakter, jf. den i høringsudkastet foreslåede bemyndigelse i selskabsskattelovens § 31 E, stk. 4, 2. pkt., bør præciseres, at omfanget af dokumentationskravet skal afstemmes i forhold til, hvad der *konkret* er nødvendigt, således at dokumentationskravet ikke i sig selv kommer til at udgøre en traktatstridig restriktion.

Transfer pricing-dokumentation

Advokatrådet anfører, at det bør fremgå klart, at det materiale, som Skatteforvaltningen modtager, i alle tilfælde skal inddrages ved foretagelsen af ansættelsen, hvis det er modtaget inden ansættelsen, dvs. også selv om skønnet ikke vil være åbenlyst forkert uden inddragelse af materialet.

Advokatrådet bemærker i forlængelse heraf, at det er dokumentationsnøden, der generelt, og også i transfer pricing-sager, nødvendiggør og derfor undtagelsesvis berettiger udøvelsen af såkaldte "skatte-skøn" fra Skatteforvaltningens side.

Formålet med bemyndigelsesbestemmelsen er bl.a. at sikre tilvejebringelse af klare retningslinjer for, hvilke oplysninger Skatteforvaltningen anser for nødvendige for at kunne bedømme, om betingelserne for et fradrag er opfyldt. Reglerne bør være generelle forstået på den måde, at det ikke kan være op til det enkelte selskab selv at vurdere, hvad der kan anses for en tilstrækkelig dokumentation. Bemyndigelsen vil blive udmøntet i form af en bekendtgørelse, idet et udkast hertil efter sædvanlig praksis forinden vil blive sendt i høring. Det vil således i den forbindelse være muligt at komme med konkrete kommentarer til de opstillede krav til dokumentation.

Lovforslagets bemærkninger er blevet tydeliggjort, således at det fremgår, at Skatteforvaltningen er forpligtet til at indhente og inddrage alle relevante oplysninger i en sag, inden der træffes afgørelse.

Med lovforslaget kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse, hvis transfer pricing-dokumentation ikke er indgivet rettidigt, dvs. hvis dokumentationen ikke er indgivet senest 60 dage efter oplysningsfristen.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>I det omfang det for armslængdekravet relevante faktum er dokumenteret, kan der således efter Advokatrådets opfattelse ikke blive tale om, at skatteforvaltningen udøver et "skatteskøn". I sådanne situationer kan der dog eventuelt blive tale om, at skatteforvaltningen ønsker at anfægte, at skatteyder har overholdt selve armslængdekravet i ligningslovens § 2. Der er i den henseende tale om en retlig vurdering og altså ikke et skatteskøn. Bevisbyrdereglerne for kontrollerede transaktioner efter ligningslovens § 2 adskiller sig ifølge Advokatrådet ikke principielt fra andre tilfælde på skatterettens område, og der gælder ikke nogen forhåndsformodning for, at transaktionerne ikke er foretaget i overensstemmelse med armslængdekravet.</p>	<p>Herved bliver retsstillingen klar med hensyn til, hvornår Skatteforvaltningen har adgang til at foretage en skønsmæssig ansættelse.</p> <p>Ved udøvelse af skønnet vil eventuelt efterfølgende modtaget dokumentation blive inddraget.</p>
<p><i>Danfoss</i></p>	<p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>Danfoss anfører, at Danfoss' samhandel med udenlandske datterselskaber ikke er skattemotiveret. Hovedparten af transaktioner sker således med lande med beskatningsniveauer svarende til det danske. Samhandlen med "skattelylande" er dermed ifølge Danfoss en ikke relevant faktor. Ikke desto mindre strammes reglerne i alle relationer til samhandel med alle lande. I betragtning af, at hovedparten af dansk eksport sker som koncerninterne transaktioner, mener Danfoss ikke, at det er hensigtsmæssigt at behandle alle over én kam.</p>	<p>Transfer pricing-dokumentation anvendes af Skatteforvaltningen til at vurdere, om der ved en transaktion er blevet anvendt priser og vilkår, som er i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.</p> <p>Kontrollen heraf er en nødvendig del af Skatteforvaltningens kontrolarbejde, og der er behov for en sådan kontrol, også selv om der er tale om transaktioner med selskaber i lande, hvis beskatningsniveau ikke er lavere end det danske.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>I forhold til almindelig samhandel står virksomheder ofte mellem to landes skattemyndigheder, der begge ønsker en større andel af beskatningsgrundlaget. Fokus bør derfor ifølge Danfoss lægges på, hvordan skattemyndigheder hurtigt kommer til en fælles forståelse.</p> <p>Ifølge Danfoss følger det også heraf, at den skønsudøvelse, der lægges op til ved ikke rettidig indlevering af transfer pricing-dokumentation, ikke må have en pønal eller vilkårlig karakter. Ethvert skøn foretaget af skatteforvaltningen bør have fokus på at nå til et så rigtigt resultat som muligt baseret på den bedst mulige viden. Det følger af almindelige forvaltningsretlige principper. Danfoss opfordrer til, at dette præciseres i lovforslaget.</p>	<p>Skatteforvaltningen arbejder allerede meget med, at der undgås dobbeltbeskatning i transfer pricing-sager. Særligt igennem Skattestyrelsens kompetente myndighed.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>
<p><i>Dansk Byggeri</i></p>	<p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>I høringsudkastets forslag til skattekontrollovens § 39, stk. 3, 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 indkomstårets udløb. Dansk Byggeri finder, at det er en potentiel voldsom administrativ byrde at lægge oveni et normalt presset forløb for færdiggørelse og elektronisk indberetning af selvangivelser. Fristen for indgivelse af TP-dokumentation bør derfor efter Dansk</p>	<p>Lovforslaget er justeret, således at transfer pricing-dokumentation skal indgives senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Byggeris opfattelse som minimum forlænges med to måneder. Det vil give bedre arbejdsvilkår.</p> <p>Kravet om indgivelse af dokumentation bør konkretiseres og minimeres. Dansk Byggeri anbefaler, at det alene skal være ”local country file” (for Danmark) uden bilag/appendiks, der skal indgives. Det er i Dansk Byggeris optik rigeligt til at fjerne usikkerheden om, hvornår den skriftlige dokumentation er færdiggjort. Efter Dansk Byggeris opfattelse vil både virksomheder og skatteforvaltningen formentlig drukne i dokumentation og administrative byrder, hvis der med lovforslaget lægges op til, at det er virksomhedernes/koncerners samlede TP-dokumentation (dvs. både den såkaldte Master File og alle Local Country Files, inkl. alle bilag/appendiks mv.), der skal indsendes.</p>	<p>For at sikre dokumentationsgrundlaget skal den udarbejdede transfer pricing-dokumentation indsendes til Skatteforvaltningen.</p> <p>Omfanget af transfer pricing-dokumentationen er fastlagt i den gældende bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018, og det er Skatteforvaltningen, der fastsætter reglerne for indholdet af den skriftlige dokumentation. Der vurderes ikke at være grundlag for at begrænse pligten til indgivelse af materialet til visse dele af det materiale, der allerede efter de gældende regler skal være udfærdiget løbende og være færdiggjort senest på tidspunktet, hvor oplysningskemaet skal indsendes.</p>
<p><i>Dansk Erhverv</i></p>	<p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>I høringsudkastets forslag til skattekontrollovens § 39, stk. 3, lægges der op til, at dokumentation skal indgives til Skatteforvaltningen samtidig med oplysningsskemaet. Dansk Erhverv henviser til, at det for selskaber med kalenderårsregnskab betyder, at indgivelse skal ske den 30. juni i året efter indkomståret udløb.</p> <p>Dansk Erhverv bemærker, at dette er en voldsom administrativ byrde at lægge oveni et normalt presset</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>forløb for færdiggørelse og elektronisk indberetning af selvangivelser.</p> <p>Dansk Erhverv anbefaler i stedet følgende:</p> <p>Fristen for indgivelse af TP dokumentation bør ifølge Dansk Erhverv som minimum forlænges med 2 måneder, hvilket 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.</p> <p>Kravet om indgivelse af dokumentation bør konkretiseres og minimeres. Dansk Erhverv anbefaler, at det alene skal være local country file (for DK) uden bilag/appendiks, der skal indgives. Selv et reduceret krav bør ifølge Dansk Erhverv 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/koncernes samlede TP dokumentation – dvs. både Master File og alle Local Country Files, inkl. alle bilag/appendiks m.v. – der skal indsendes.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Danske Rederier</i></p>	<p><i>Fast driftssted</i> Danske Rederier anser det som positivt, at lovforslaget fastholder selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, 2. punktum, om udøvelse af erhverv om bord på et skib med hjemsted her i landet.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i> Efter Danske Rederiers opfattelse indføres der med lovforslaget en væsentlig skærpelse af gældende dansk lovgivning for så vidt angår kravet om indsendelse af TP-dokumentation samtidig med oplysningsskemaet. TP-dokumentationens omfang er en stor opgave for både selskaber og myndigheder. Danske Rederier henstiller til, at behovet for/nyttевærdien af, at der stilles krav til, at alle koncerninterne aftaler skal indsendes overvejes, særligt under hensyntagen af, at alle transaktionstyper er beskrevet i Master/Local File, og at Skattestyrelsen altid har mulighed for at spørge om yderligere oplysninger fra selskabet.</p> <p>I relation til tidsfristen for indsendelse af TP-dokumentationen kan der ifølge Danske Rederier være en udfordring i forhold til danske datterselskaber af udenlandske koncerner, fordi det udenlandske moderselskab ikke nødvendigvis vil udarbejde Master File før den lokale deadline, der f.eks. i England er den 31. december. Det er alene moderselskabet i koncernen,</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation

Bemærkninger

der er i besiddelse af de nødvendige oplysninger til at kunne udarbejde en Master File.

Endvidere angives som lovens formål at give Skatteforvaltningen forbedret adgang til at foretage skønmæssig ansættelse for så vidt angår koncerninterne transaktioner i tilfælde af, at dokumentationen ikke er indsendt. Danske Rederier henstiller til, at det tydeliggøres, hvori skønsadgangen for myndighederne ændres, når anden relevant lovgivning mv. tages i betragtning (eksempelvis forvaltningslov, officialmaksimen mv.).

Sluttelig henstiller Danske Rederier til, at det overvejes, om den obligatoriske indgivelse af TP-dokumentation bør medføre, at den udvidede ligningsfrist for kontrollerede transaktioner bortfalder. Erfaringsmæssigt skyldes det ikke kompleksitet, at TP-sager først afgøres ved udløbet af den udvidede ligningsfrist, men udelukkende det forhold, at Skatteforvaltningen først indkalder TP-dokumentationen efter udløbet af den ordinære ligningsfrist under henvisning til den udvidede frist. Skatteforvaltningen vil efter lovforslaget have den nødvendige information til rådighed på selvangivelsestidspunktet til at foretage den nødvendige risikovurdering og sagsudsøgning, hvorfor der ikke er behov for en

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.

Det bemærkes endvidere, at tydeliggørelsen består i, at Skatteforvaltningen har adgang til at foretage en skønmæssig ansættelse, hvis transfer pricing-dokumentationen ikke er udarbejdet rettidigt, og det foreslås samtidig, at dokumentationen kun kan anses for udarbejdet rettidigt, hvis den er indgivet senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p>DI</p>	<p>forlænget ligningsfrist til usikkerhed for skatteyder.</p> <p><i>Fast driftssted</i> DI bakker op om, at Danmark følger den internationale standard i OECD's modeloverenskomst og bakker derfor op om den foreslåede lovændring.</p> <p><i>Endelige underskud</i> DI bakker op om, at de danske regler bringes i overensstemmelse med EU-retten i henhold til EU-Domstolens praksis.</p> <p>DI anser det for bekymrende, at det stilles som krav, at underskuddet kunne være anvendt efter selskabsskattelovens § 31 A. Efter DI's opfattelse bør målet være, at der gives fradrag for underskud i samme grad, som var underskuddet opstået i et dansk datterselskab.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i> Efter lovforslaget skal transfer pricing-dokumentationen ikke længere først indgives efter anmodning fra skatteforvaltningen med 60 dages frist, men skal generelt</p>	<p>Formålet med forslaget til selskabsskattelovens § 31 E er alene at justere de danske regler, således at der gives adgang til fradrag for underskud i udenlandske datterselskaber mv., i det omfang dette er et krav efter EU-retten. Formålet er ikke at indføre en fradragsret for udenlandske underskud på fuldstændig lige fod med underskud i danske selskaber. Dette er baggrunden for, at det stilles som betingelse, at underskuddet skal kunne have været anvendt efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A om international sambeskatning.</p> <p>Efter gældende regler skal virksomhederne løbende udarbejde og senest færdiggøre transfer pricing-dokumentationen på tidspunktet for indgivelse af oplysningske-</p>

Organisation

Bemærkninger

indgives sammen med oplysnings-skemaet.

Det er DIs opfattelse, at dette krav er forbundet med en væsentlig ekstra administrativ byrde for virksomhederne.

Hertil kommer en bekymring for, at transfer pricing-dokumentation generelt omfatter særdeles forretningsfølsomme oplysninger, som kan være ekstra kritiske at afgive på et tidligere tidspunkt. DI udtrykker desuden bekymring for, at disse oplysninger mere generelt (i videre omfang) på det tidligere tidspunkt, mens oplysningerne stadig er særligt aktuelle og dermed forretningsfølsomme, kan blive udvekslet fra de danske skattemyndigheder til myndighederne i andre lande.

Kommentarer

maet, og på begæring skal dokumentationen indsendes til Skatteforvaltningen inden for en frist på 60 dage. Lovforslaget indebærer således blot, at indsendelse af den udarbejdede transfer pricing-dokumentation konkret skal ske.

Det anerkendes dog, at selve indsendelsen kan være tidkrævende, og at den i sig selv kan give administrative byrder for virksomhederne. Lovforslaget er derfor justeret, således at dokumentationen vil være indgivet rettidigt, såfremt den er indgivet senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysnings-skemaet. Dette vil give den samme frist for indsendelse, som hvis Skatteforvaltningen havde anmodet om indsendelse på tidspunktet for indsendelse af oplysnings-skemaet.

Skatteforvaltningen håndterer dagligt sensitiv information og er derfor også underlagt en udvidet tavshedspligt. Denne tavshedspligt iagttages også i samarbejdet med myndigheder i andre lande, og dette ændrer lovforslaget ikke på. Såvel dobbeltbeskatningsoverenskomsterne, de bilaterale aftaler om udveksling af information på skatteområdet, Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet, som den multilaterale konvention om administrativ bistand i skattesager indeholder således udtrykkelige bestemmelser om fortrolighed

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>I tilfælde, hvor danske selskaber ejes af et udenlandsk moderselskab, foreligger der endvidere ikke nødvendigvis en masterfile på oplysningstidspunktet på grund af senere frist i udlandet. Såfremt forslaget fremmes, vil det derfor være relevant at forlænge de danske frister for indgivelse af oplysningskema eksempelvis til 12 måneder og samtidig koordinere med fristerne for indgivelse af land for land-rapport, jf. skattekontrollovens § 48, stk. 2.</p> <p>DI ser ikke noget væsentligt behov for at fremrykke fristen for indsendelse af transfer pricing-dokumentationen og anmoder om, at forslaget skrinlægges.</p>	<p>For at kunne håndtere det store mængde af materiale, er det hensigten, at der udvikles et særskilt flow i selskabsskattesystemet (DIAS). Dette vil kunne medvirke til at understøtte, at adgangen til data i flowet bliver begrænset til brugere, som har et arbejdsbettinget behov for at se materialet.</p> <p>Lovforslaget ændrer ikke på, at virksomhederne kan opleve at skulle aflevere transfer pricing-dokumentation, selvom fristen for aflevering af dokumentation i moderselskabets hjemland endnu ikke er udløbet. Efter de gældende regler kan transfer pricing-dokumentation, således allerede i dag indkaldes med en frist på 60 dage, uanset eventuelle andre frister i det land, hvor moderselskabet er hjemmehørende.</p> <p>Hertil kommer, at transfer pricing-dokumentationen – både den lokale dokumentation og fællesdokumentationen – skal udarbejdes løbende, jf. skattekontrollovens § 39, stk. 3, idet der ellers vil være en betydelig risiko for, at afregningspriserne ikke er korrekte, og dermed at oplysningsskemaet heller ikke er korrekt.</p> <p>Transfer pricing-dokumentationen skal allerede efter de gældende regler udarbejdes løbende og senest færdiggøres på tidspunktet for indgivelse af oplysningsskemaet. Når der samtidig stilles krav om indsendelse af dokumentationen, vil</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>I høringsudkastet foreslås det tydeliggjort, at der kan foretages en skønsmæssig ansættelse af skatteforvaltningen i transfer pricing-sager, hvis den særlige transfer pricing-dokumentation ikke er udarbejdet rettidigt, dvs. senest ved udløbet af oplysningsfristen. Uanset om den skattepligtige efterfølgende udarbejder supplerende dokumentation, har skatteforvaltningen ifølge bemærkningerne i høringsudkastet derfor mulighed for at foretage en skønsmæssig ansættelse.</p> <p>Efter DI's opfattelse, bør den tidsmæssige fremrykkelse af fristen for indlevering af transfer pricing-dokumentationen ikke påvirke kravene til en skønsmæssig ansættelse. Hvorvidt skatteforvaltningen kan foretage en skønsmæssig ansættelse bør i overensstemmelse med de almindelige forvaltningsretlige principper afhænge af de oplysninger, skatteforvaltningen har adgang til på det tidspunkt, hvor afgørelsen træffes.</p>	<p>det sikre, at der ikke opstår tvivl om, hvilket dokumentationsgrundlag, der foreligger på oplysnings-tidspunktet.</p> <p>Af hensyn til at give tid til at samle dokumentationen er lovforslaget dog justeret, således at dokumentationen først skal indsendes 60 dage efter udløbet af fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Såfremt hensigten med lovforslaget er at vedtage regler på skatteområdet, som fraviger de almindelige forvaltningsretlige principper, bør konsekvenserne heraf efter DI's opfattelse undersøges og beskrives nærmere, herunder i forhold til betydningen i en eventuel administrativ klagesag eller ved prøvelse for domstolene.</p> <p>Hvis lovgivningen ændres, så Skatteforvaltningen er i besiddelse af den fulde transfer pricing-dokumentation allerede på tidspunktet for virksomhedernes indgivelse af oplysningsskema, bør den særligt forlængede ligningsfrist, jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, ifølge DI ophæves eller forkortes. DI anfører, at virksomheder har oplyst, at erfaringen er, at Skatteforvaltningen først indkalder transfer pricing-dokumentationen efter udløbet af den ordinære ligningsfrist og derfor ikke bruger længere tid på selve sagsbehandlingen af disse sager.</p> <p>Efter EU-Domstolens dom C-382/16 Hornbach-Baumarkt har DI tidligere foreslået, at reglerne om transfer pricing-dokumentation vedrørende rent danske transaktioner som udgangspunkt ophæ-</p>	<p>Der gælder ikke blot en forlænget ligningsfrist vedrørende kontrolrede transaktioner som følge af, at Skatteforvaltningen ikke modtager den fulde transfer pricing-dokumentation samtidig med oplysningsskemaet. Den forlængede ligningsfrist har således i særlig grad sammenhæng med, at denne type sager ofte er omfangsrige, særdeles komplicerede, tidskrævende og forudsætter indhentelse af yderligere oplysninger fra virksomhederne, hvortil kommer, at sagerne undertiden kræver udveksling af oplysninger med udlandet. Endvidere vil en vurdering af, om armslængde princippet er overholdt, ofte kræve en sammenholdelse af flere års regnskabsoplysninger.</p> <p>Disse forhold ændrer lovforslaget ikke på.</p> <p>Det vil blive undersøgt, om der er grundlag for at lempe reglerne for rent danske transaktioner.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ves, således at krav om dokumentation vedrørende rent danske transaktioner begrænses til de få særlige tilfælde, hvor det er relevant. DI opfordrer til, at denne regelændring medtages i lovforslaget.</p> <p>Det følger af skattekontrollovens § 39, stk. 2, at den skattepligtige ikke skal udarbejde skriftlig dokumentation for kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige. DI foreslår, at Danmark på linje med Sverige lovgiver om, at danske selskaber med kontrollerede transaktioner under 5 mio. kr. anses for uvæsentlige i forhold til skattekontrollovens § 39, stk. 2.</p> <p><i>Opbevaringsperioden efter skatteindberetningsloven</i></p> <p>DI bakker op om, at de danske regler bringes i overensstemmelse med de internationale standarder.</p>	<p>Hvilke typer af transaktioner, der omfattes af denne undtagelse, fremgår af bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018 om dokumentation af prisfastsættelsen af kontrollerede transaktioner. Det er opfattelsen, at der ikke generelt bør ske en undtagelse for transaktioner under 5 mio.kr.</p>
<p><i>Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering (TER)</i></p>	<p><i>Generelle bemærkninger</i></p> <p>TER vurderer, at høringsudkastet medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet. Disse konsekvenser vurderes at være under 4 mio. kr. årligt, hvorfor de ikke kvantificeres nærmere.</p> <p>TER bemærker, at der i høringsudkastet ikke er indarbejdet en vurdering af efterlevelsen af de agile principper for erhvervsrettet regulering.</p>	<p>TERs vurdering fremgår af lovforslaget.</p> <p>Det vurderes, at principperne for agil, erhvervsrettet regulering ikke er relevante for lovforslaget. Lovforslaget indeholder alene ændringer til den materielle skattelovgivning, hvilket ikke umiddelbart har</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>TER opfordrer til, at dette indarbejdes forud for fremsættelsen.</p>	<p>konsekvenser for erhvervslivets muligheder for at teste, udvikle og anvende nye digitale teknologier og forretningsmodeller.</p> <p>Vurderingen er indarbejdet i lovforslaget.</p>
<p><i>Forsikring & Pension</i></p>	<p><i>Fast driftssted</i></p> <p>Forsikring og Pension noterer sig, at den gældende bestemmelse i selskabsskattelovens § 2, stk. 7, der blev indsat ved lov nr. 725 af 8. juni 2018, foreslås videreført uændret som selskabsskattelovens § 2, stk. 6.</p>	
<p><i>FSR – danske revisorer</i></p>	<p><i>Opbevaringsperioden efter skatteindberetningsloven</i></p> <p>FSR bemærker, at der ikke er indsat nogen bestemmelse om virkningstidspunkt for den foreslåede ændring af skatteindberetningslovens § 56, stk. 1.</p> <p><i>Endelige underskud</i></p> <p>FSR finder det positivt, at det sikres, at EU-retten overholdes.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, hvornår kravet i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 1. og 2. pkt., og stk. 2, om, at datterselskabet, det faste driftssted, foreningen eller fonden m.v. skal være beliggende i et EU-land eller et EØS-land, skal være opfyldt.</p>	<p>Den omhandlede ændring skal efter lovforslagets § 8, stk. 1, træde i kraft den 1. januar 2020. Da der ikke er fastsat et særligt virkningstidspunkt, vil ændringen have virkning fra ikrafttrædelsestidspunktet.</p> <p>Kravet skal være opfyldt både på det tidspunkt, hvor underskuddet opstod, og på det tidspunkt, hvor underskuddet anses for endeligt, dvs. i det indkomstår, hvor fradraget kan indrømmes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder endvidere om at få oplyst, hvordan Storbritannien, skal håndteres, hvis landet forlader EU den 31. oktober 2019.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at begrebet ”datterselskab” i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 1. og 2. pkt., skal fortolkes efter selskabsskattelovens § 31 C.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at udtrykket ”<i>selskaber m.v.</i>” som anvendt på side 64 i høringsudkastet ved omtalen af, hvad der forstås ved et direkte ejet datterselskab, ikke omfatter enheder, der i Danmark anses for transparente. Til illustration har FSR opstillet følgende eksempel: Et dansk selskab kontrollerer en enhed, der skattemæssigt anses for en transparent enhed (fx et dansk K/S eller et tysk KG), og denne enhed ejer alle aktierne i et EU/EØS-datterselskab med et endeligt underskud.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at det vil være DS DK og ikke MS DK, der har fradrag for det endelige underskud, hvor der foreligger en struktur med et dansk selskab (MS DK), der ejer et dansk datterselskab (DS DK), der ejer et EU/EØS-datterselskab (DS EU), med et endeligt underskud.</p>	<p>Det vil bero på, hvorledes en sådan udtræden konkret kommer til at foregå.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes, at udtrykket ”<i>selskaber m.v.</i>”, som anvendt det pågældende sted i høringsudkastet, ikke omfatter transparente enheder, og dermed at situationen i forhold til eksemplet vil være den, at EU/EØS-datterselskabet anses for at være ejet direkte af det danske selskab.</p> <p>Det kan bekræftes, at fradraget i den beskrevne situation vil skulle foretages af DS DK, da DS DK ikke er hjemmehørende i samme land som DS EU.</p>

Organisation

Bemærkninger

Kommentarer

FSR anmoder om at få bekræftet, at adgangen til fradrag for underskud i faste driftssteder - udover det løbende driftsunderskud - også omfatter eventuelle fradragsberettigede tab, der konstateres ved afståelse/nedlukning af det faste driftssted (enten afståelse af driftsstedet som en helhed eller afståelse eller skrotning af driftsstedets enkelte aktiver som led i nedlukningen af det faste driftssted).

FSR anmoder om at få uddybet, hvilke momenter der skal lægges vægt på, når det skal afgøres, hvorvidt en udlejningsejendom udgør et "fast driftssted (med ejendom)" eller "bare" en fast ejendom.

FSR anmoder om at få uddybet, hvordan betingelsen i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., hvorefter fradrag for underskud er betinget af, at underskuddet kunne have været anvendt efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A, hvis der havde været valgt international sambeskatning, skal forstås.

FSR har illustreret anmodningen med en række eksempler, der kan sammenfattes til følgende:

A. Et dansk selskab, der ikke indgår i en national sambeskatning (et singulært beskattet selskab), har siden stiftelsen ejet et EU/EØS-datterselskab, som likvideres i år 5.

Indkomsten (underskuddet) i det faste driftssted skal opgøres efter den danske skattelovgivningens almindelige regler. Afgørende vil således være, om de afholdte udgifter og konstaterede tab er fradragsberettigede i den skattepligtige indkomst efter dansk skattelovgivning.

Som anført i lovforslagets bemærkninger følger afgrænsningen den tilsvarende afgrænsning i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a og b.

Betingelsen i forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., skal forstås således som det er beskrevet i FSRs alternativ nr. 1.

Det vil sige, at meningen ikke er den, at der kun skal udarbejdes en fiktiv sambeskatningsopgørelse for år 5 (endelighedsåret), og det er heller ikke sådan, at det kun vil være den del af det endelige underskud, der kunne have været anvendt i år 5, som vil kunne fradrages i det danske selskab.

Hvor der efter fradrag i endelighedsåret måtte henstå en uudnyttet del af EU/EØS-datterselskabets negative indkomst (det endelige underskud), så vil denne del bort-

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>B. Et dansk selskab, der indgår i en national sambeskatning har siden stiftelsen ejet et EU/EØS-datterselskab, som likvideres i år 5.</p> <p>I forhold til A og B er spørgsmålet, om betingelsen skal forstås således:</p> <p>1. Der skal for hvert af årene 1-4 udarbejdes en fiktiv sambeskatningsopgørelse, hvor EU/EØS-datterselskabet fiktivt medtages i sambeskatningsopgørelsen med sit endelige underskudsbeløb for disse år, for at det herved kan afgøres, hvilket underskudsbeløb i EU/EØS-datterselskabet for år 1-4, der kunne have været anvendt (modregnet) i hvert af årene 1-4, enten i indkomst i det danske selskab eller i andre sambeskattede danske selskaber. Det herefter opgjorte beløb udgør da det beløb, som det danske selskab (eller andre sambeskattede danske selskaber) kan fradrage i år 5 som en negativ indkomstkompone nt i opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.</p> <p>2. Der skal kun udarbejdes en fiktiv sambeskatningsopgørelse for år 5 (endelighedsåret), hvor EU/EØS-selskabet medtages som et fiktivt selskab kun for år 5 og hvor kun den del af det endelige underskud, der kunne have været anvendt i år 5, kan fradrages i det danske selskab.</p> <p>I relation til alternativ nr. 1, er yderligere angivet to mulige scena-</p>	<p>falde efter principperne for likvidation af sambeskattede selskaber med underskud. Dvs. konsekvensen er som beskrevet under a.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>rier for den del af det endelige underskud, som det danske selskab ikke kan udnytte i år 5.</p> <p>a. Den uudnyttede del af EU/EØS-datterselskabets negative indkomst (det endelige underskud) bortfalder efter principperne for likvidation af sambeskattede selskaber med underskud.</p> <p>b. Den uudnyttede del af EU/EØS-datterselskabets negative indkomst (det endelige underskud) kan fremføres af det danske selskab på normal vis.</p> <p>FSR anmoder om en kommentar til 6 eksempler, som alle er udarbejdet under den forudsætning, at betingelsen i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., hvorefter fradrag for underskud er betinget af, at underskuddet kunne have været anvendt efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A, hvis der havde været valgt international sambeskatning, skal forstås således som beskrevet i alternativ nr. 2 ovenfor.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, om den fiktive sambeskatningsopgørelse skal udarbejdes uden eller under hensyntagen til det maksimerede underskudsforbrug efter 60 pct. reglen i selskabsskattelovens § 12, stk. 2, hvor det danske selskab har fremførselsberettigede underskud. Hvis der skal tages hensyn til reglen, anmoder FSR endvidere om at få oplyst, om anvendelsen af</p>	<p>Det er opfattelsen, at betingelsen i forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., skal forstås således som det er beskrevet i alternativ nr. 1 ovenfor, og ikke som beskrevet i alternativ nr. 2 ovenfor.</p> <p>Den fiktive sambeskatningsopgørelse skal udarbejdes under hensyntagen til reglen i selskabsskattelovens § 12, stk. 2.</p> <p>Efter forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, er det en betingelse for, at et underskud i udenlandske datterselskaber kan fradrages, at underskuddet kunne have</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>reglen skal baseres på det danske selskabs indkomst eller den fiktive sambeskatningsindkomst.</p> <p>I forlængelse heraf opstilles en række eksempler, hvor det ønskes oplyst, hvilket eksempel, der er det korrekte.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at et dansk selskab opretholder muligheden for at få fradrag for et endeligt underskud i sit EU/EØS-datterselskab, uanset om</p> <ul style="list-style-type: none"> • det danske selskab får nye ejere, • det danske selskab går fra at være et singulært dansk beskattet selskab til at være en del af en sambeskatning med andre danske selskaber, 	<p>været anvendt efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A.</p> <p>Det fremgår af selskabsskattelovens § 31 A, stk. 1, at reglerne i selskabsskattelovens § 31 om national sambeskatning finder tilsvarende anvendelse, og selskabsskattelovens § 31, stk. 3, indeholder en udtrykkelig regel om anvendelse af selskabsskattelovens § 12, stk. 2. Derudover skal der tages højde for selskabsskattelovens § 31 A, stk. 2, om ”gamle” underskud.</p> <p>Anvendelsen af selskabsskattelovens § 12, stk. 2, vil skulle baseres på den fiktive sambeskatningsindkomst.</p> <p>I forhold til de opstillede eksempler vil det således være de forudsætninger, der indgår i eksempel C, der er de korrekte. Det bemærkes, at det ligger uden for rammerne for høringen i lovgivningsfasen, at forholde sig til konkrete beregninger i opstillede eksempler.</p> <p>Det kan bekræftes under den angivne forudsætning om, at det danske selskab hele tiden opretholder kontrollen over EU/EØS-selskabet efter selskabsskattelovens § 31 C, således at koncernforbindelsen uanset ændringerne opretholdes uændret.</p>

Organisation

Bemærkninger

- det danske selskab går fra at være en del af én dansk sambeskatning til at indgå i en anden dansk sambeskatning,

- det danske selskabs sambeskatning med andre danske selskaber udvides, indskrænkes eller ophører,

når blot det danske selskab oprettholder kontrollen over EU/EØS-selskabet efter selskabsskattelovens § 31 C, og koncernforbindelsen hertil altså ikke mistes.

FSR anmoder om at få oplyst, hvordan der skal forholdes i forhold til muligheden for fradrag for endelige underskud efter høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E ved en omstrukturering af det danske selskab, der ejer EU/EØS-selskabet:

- I situationer, hvor det danske selskab ophører med at eksistere (indskydende selskab ved en op-hørsspaltning eller en fusion), og hvor et andet modtagende selskab fremadrettet kommer til at kontrollere EU/EØS-selskabet.

- I situationer, hvor det danske selskab ikke ophører med at eksistere (indskydende selskab ved en grenspaltning eller tilførsel af aktiver), men hvor ejerskabet til EU/EØS-selskabet ved spaltningen/tilførslen overføres til et andet dansk modtagende selskab, som derfor fremadrettet kommer til at kontrollere EU/EØS-selskabet.

Kommentarer

FSRs spørgsmål kan efter deres abstrakte karakter ikke besvares præcist med en konkret stillingtagen til, om et underskud vil være endeligt og kunne fradrages.

Det er en konsekvens af de foreslåede betingelser for fradragsretten, herunder betingelsen i forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 4, 1. pkt., at det i konkrete sager vil være nødvendigt år-for-år at foretage en vurdering af, om der – hvis international sambeskatning havde været valgt – uanset de foretagne omstruktureringer fortsat ville have været mulighed for, at det til enhver tid værende direkte danske moderselskab ville kunne udnytte og fremføre uudnyttede underskud fra tidligere indkomstår i det udenlandske datterselskab.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Endvidere anmodes om at få oplyst, om</p> <ul style="list-style-type: none"> • det har betydning, om omstrukturen gennemføres skattefrit eller skattepligtigt. • det har betydning, om det modtagende danske selskab er nystiftet eller et eksisterende selskab. • det har betydning, om det modtagende danske selskab er et selskab ”inden for” en evt. eksisterende sambeskatningskreds eller er et koncerneksternt selskab. <p>FSR anmoder sammenfattende om at få bekræftet, at det afgørende alene er, at det modtagende selskab indgår i – eller hvis det er nystiftet – kommer til at indgå i den <i>samme</i> sambeskatningskreds, som det hidtidige danske selskab indgik i før omstrukturen.</p> <p>FSR anmoder om at få uddybet, hvordan reglerne om fradrag for endelige underskud efter høringsudkastets forslag til selskabsskatte-lovens § 31 E skal forstås ved en omstrukturering af det danske selskab, der ejer et fast driftssted i EU/EØS eller en fast ejendom i udlandet, hvorved ejerskabet til det faste driftssted i EU/EØS eller den udenlandske faste ejendom overføres til det modtagende selskab.</p>	<p>Det er afgørende, om det modtagende selskab efter dansk skatterets almindelige regler succederer i adgangen til at fratække tab fra tidligere indkomstår. Som eksempel kan nævnes, at en overdragelse af en udenlandsk fast ejendom ved en skattepligtig omstrukturering vil medføre, at driftstab for tidligere indkomstår vedrørende den faste ejendom eller det faste driftssted bortfalder.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder endvidere konkret om at få bekræftet, at der for faste driftssteder og faste ejendomme i EU/EØS ikke er et krav om, at det faste driftssted hhv. den faste ejendom skal være helejet eller sågar kontrolleret af det danske selskab.</p> <p>FSR anmoder yderligere om at få bekræftet, at der i forhold til fradrag for endelige underskud i faste driftssteder i EU/EØS og for underskud vedrørende udenlandsk fast ejendom ikke gælder en betingelse om, at underskuddet ”kunne have været anvendt” efter reglerne for international sambeskatning, således som det er betingelsen for EU/EØS-datterselskaber efter høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt.</p> <p>FSR anmoder endelig sammenfattende om at få bekræftet, at for faste driftssteder i EU/EØS og fast ejendom i udlandet skal det endelige underskud blot medtages som en negativ indkomstkompone-nt i selskabets indkomstopgørelse i ”endelighedsåret”, og hvis selskabets indkomst i ”endelighedsåret” herved bliver negativ, da kan selskabets underskud anvendes af evt. andre danske selskaber, som selskabet er sambeskattet med i</p>	<p>Et udenlandsk fast driftssted er per definition ejet fuldt ud, jf. således også bemærkningerne til lovforslagets forslag til ændring af selskabsskattelovens § 8, stk. 2, 6. pkt.</p> <p>Det kan bekræftes, at det ikke vil være en betingelse for adgangen til at fradrage endelige tab vedrørende fast ejendom, at den faste ejendom har været ejet 100 pct. af det danske selskab.</p> <p>Det kan bekræftes, idet en sådan betingelse ikke ses at være relevant i relation til fast ejendom/faste driftssteder, hvor der er tale om, at det underskud, der ønskes fradrag for, er selskabets eget underskud.</p> <p>FSRs forståelse kan bekræftes, idet det forudsættes, at der kun sker fradrag for underskud, som er selskabets eget, dvs. det er akkumuleret i løbet af en periode, hvor det danske selskabs ejerskab til den faste ejendom/det faste driftssted har bestået uafbrudt.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>endelighedsåret, og et evt. uudnyttet underskud kan fremføres af selskabet til brug i efterfølgende indkomstår – på helt samme måde, som hvis driftsstedet eller ejendommen havde været beliggende i Danmark.</p> <p>FSR anmoder med henvisning til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 6. pkt., (det fradragsberettigede endelige underskud skal opgøres efter danske regler) om at få oplyst, hvordan indkomsten i det faste driftssted skal påvirke opgørelsen af det endelige underskud i EU/EØS-selskabet i den situation, hvor et datterselskab i et EU/EØS-land har et fast driftssted i et andet EU/EØS-land eller i et land uden for EU/EØS.</p> <p>FSR anmoder endvidere med henvisning til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 6. pkt., om at få bekræftet, at det er uden betydning for anvendelsen af de foreslåede regler i selskabsskattelovens § 31 E, hvad opgørelsen af resultatet efter udenlandske regler udviser i ”endelighedsåret”</p> <p>FSR anmoder endelig med henvisning til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 6. pkt., om en kommentar til, hvorvidt:</p>	<p>Det er en konsekvens af forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 6. pkt., at underskuddet i det pågældende datterselskab skal opgøres efter territorialprincippet, og der er således ikke adgang til fradrag i de beskrevne tilfælde. Det bemærkes, at udenlandske datterselskabers underskud i fast ejendom/faste driftssteder i et 3. land derfor er stillet på samme måde som underskud i indirekte ejede datterselskaber i sådanne tredjelande, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 2. pkt.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>FSRs forståelse kan bekræftes, idet det bemærkes, at bestemmelsen i forslaget til § 31 E, stk. 1, 6. pkt., indebærer, at det i enhver henseende er danske regler, der er afgørende for opgørelsen.</p>

Organisation

Bemærkninger

Kommentarer

- Der skal udarbejdes danske indkomstopgørelser for alle de indkomstår, hvor der har været kontrol med EU/EØS-selskabet hhv. ejerskab af det faste driftssted i EU/EØS eller den faste ejendom i udlandet.

- Skatteministeriet er enig i, at det vil være den almindelige ligning hos Skatteforvaltningen, der afgør, om Skatteforvaltningen kan acceptere en efter danske regler udarbejdet indkomstopgørelse for EU/EØS-datterselskabet hhv. det faste driftssted i EU/EØS eller den faste ejendom i udlandet.

- Reglerne for indgangsværdier i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 7-8, skal anvendes for de udenlandske aktiver mv., der ”inddrages” i en ”fiktiv” international sambeskatning, hvis EU/EØS-selskabet, det faste driftssted i EU/EØS eller den faste ejendom i udlandet af det danske selskab er erhvervet fra tredjemand (og altså ikke er et datterselskab eller et fast driftssted etableret af det danske selskab eller en fast ejendom opført af det danske selskab).

- Maksimeringsreglerne i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 9, også skal anvendes ved en avanceopgørelse på disse aktiver.

- Der skal udarbejdes ”fiktive” rentefradragsbegrænsningsopgørelser efter selskabsskattelovens §§ 11, 11 B og 11 C for de enkelte år, der inkluderer forholdene for

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>EU/EØS-selskabet, det faste driftssted i EU/EØS eller den faste ejendom i udlandet, herunder nettofinansieringsudgifterne, de skattemæssige aktiver, EBIT/EBITDA mv.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Der ved opgørelsen af underskuddet for de enkelte år skal anvendes de skatteregler, der i Danmark gjaldt for de relevante år, hvor underskuddet blev oparbejdet, og dermed at det ikke er de skatteregler, der gælder i Danmark i ”endelighedsåret”, der anvendes, uanset hvornår underskuddet blev oparbejdet. <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at det danske selskab selv godtgør opfyldelse af ”endelighedskravet”, og dermed at en evt. bevidst placering af ”endelighedsåret” til et bestemt indkomstår ikke vil være i strid med de foreslåede regler.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, hvorfor investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, ikke er omfattet af høringsudkastet forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 2.</p> <p>FSR anmoder i forhold til reglen i høringsudkastets forslag til § 31 E, stk. 2, om at få bekræftet, at der for de omfattede foreninger, fonde</p>	<p>Beslutning om, hvornår et udenlandsk datterselskab likvideres, træffes af det danske moderselskab. Hvornår et udenlandsk fast driftssted nedlukkes, eller en udenlandsk fast ejendom afstås, er tilsvarende en beslutning, der træffes af det danske selskab.</p> <p>Et investeringsinstitut med minimumsbeskatning omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, er defineret som et investeringsinstitut, der opfylder reglerne i ligningslovens § 16 C. Et sådant investeringsinstitut kan dermed hverken have et fast driftssted eller foretage investering i fast ejendom.</p> <p>Det kan bekræftes, jf. kommentarerne til det tilsvarende spørgsmål</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>mv. ikke er et krav om, at det faste driftssted hhv. den faste ejendom skal være helejet eller sågar kontrolleret af det danske selskab.</p> <p>FSR anmoder endvidere om at få bekræftet, at for de omfattede foreninger, fonde mv. (enheder) skal det endelige underskud blot medtages som en negativ indkomstkompone nt i enhedens danske indkomstopgørelse i ”endelighedsåret”, og hvis enhedens indkomst i endelighedsåret herved bliver negativ, da kan enhedens underskud fremføres af enheden til brug i efterfølgende indkomstår – alt på helt samme måde, som hvis driftsstedet eller ejendommen havde været beliggende i Danmark.</p> <p>FSR anmoder endelig om at få bekræftet, at</p> <ul style="list-style-type: none"> • Reglerne om indgangsværdi i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 7-8 og maksimeringsreglerne i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 9, ikke skal anvendes ved opgørelsen af det endelige underskud for de enheder, som er omfattet af høringsudkastets forslag til § 31 E, stk. 2, og som har et endeligt underskud i et fast driftssted i EU/EØS eller af en udenlandsk fast ejendom. • En fond, der beskattes efter fondsbeskatningsloven ved opgørelse af et endeligt underskud i et fast driftssted i EU/EØS eller af en udenlandsk fast ejendom ikke 	<p>vedrørende forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1.</p> <p>Det kan bekræftes, jf. kommentarerne til det tilsvarende spørgsmål vedrørende forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1.</p> <p>Det kan bekræftes, jf. kommentarerne til de tilsvarende spørgsmål vedrørende forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skal anvende renteloftsreglen i selskabsskattelovens § 11 B, eftersom fonde omfattet af fondsbeskatningsloven ikke er nævnt i opregningen af de skattesubjekter i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 1, der omfattes af bestemmelsen.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En fond, der beskattes efter fondsbeskatningsloven, ved opgørelse af et endeligt underskud i et fast driftssted i EU/EØS eller af en udenlandsk fast ejendom, ikke vil skulle tage hensyn til EBIT-reglen i selskabsskattelovens § 11 C, således som denne var gældende indtil indførelsen af EBITDA-reglen i den nugældende selskabsskattelovs § 11 C. <p>FSR mener, at der i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 2, umiddelbart burde være en henvisning til, at 1. led i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 5. pkt., finder tilsvarende anvendelse. Det vil sige, at ”skattelovgivningens almindelige regler finder tilsvarende anvendelse med hensyn til begrænsninger i fradragsretten for tab”. FSR spørger, om den manglende henvisning beror på, at dette anses for at følge af, at stk. 1, 6. pkt. finder tilsvarende anvendelse.</p> <p>FSR anmoder om at få uddybet, hvad ”udsigt til at oppebære indtægter” betyder. Hvad vil der fx gælde, hvis det udenlandske sel-</p>	<p>Spørgsmålet kan besvares bekræftende, og det vurderes derfor, at der hverken er grundlag eller behov for at indsætte den af FSR omtalte henvisning.</p> <p>Det følger implicit af EU-Domstolens praksis, at det hjemmehørende selskab ikke skal være nødsaget til at lægge ny aktivitet i det</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skabs underskud efter de udenlandske skatteregler kunne være udnyttet, havde det udenlandske selskab indkøbt/startet en ny virksomhed/aktivitet i det pågældende land, men dette ikke indgår i det danske selskabs/koncernens planer, eller hvis det udenlandske selskabs underskud efter de udenlandske skatteregler kunne være udnyttet, hvis det danske selskab havde tilført det udenlandske selskab yderligere egenkapital med heraf følgende renteafkast mv.</p> <p>FSR anmoder om at få oplyst, hvor i præmisserne i EU-Domstolens domme af 19. juni 2019 i sag C-607/17, Memira Holding AB, og i sag C-608/17, Holmen AB det fremgår, at der ikke vil kunne konstateres et endeligt underskud i en situation, hvor datterselskabet likvideres, hvis der forelå mulighed for en anvendelse af underskuddet i økonomisk henseende ved at overføre dette til en tredjepart inden afslutning af likvidationen, f.eks. ved salg af aktierne i datterselskabet.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at vurderingen af, om det er muligt at sælge aktierne i datterselskabet inklusive underskuddet med den virkning, at underskuddet potentielt kan anvendes efter ejerskiftet, skal ske:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Som en specifik vurdering for det enkelte datterselskab, og 	<p>pågældende land eller skyde ny kapital ind i datterselskabet i det pågældende land. Bedømmelsen af, om der er ”udsigt til”, at der vil kunne oppebæres indtægter i det pågældende land/datterselskab skal derfor foretages på grundlag af de eksisterende aktiviteter i det pågældende land.</p> <p>Det fremgår af præmis 26 i dom af 19. juni 2019 i sag C-607/17, Memira Holding AB, og af præmis 37 i dom af 19. juni 2019 i sag C-608/17, Holmen AB.</p> <p>Er der en blot teoretisk mulighed for, at underskuddene i datterselskabet fortsat vil kunne anvendes økonomisk ved at overføre dem til en tredjepart ved at sælge aktierne i stedet for en likvidation, vil underskuddene ikke kunne anses for endelige.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<ul style="list-style-type: none"> • under hensyntagen til dette datterselskabs specifikke forhold (fx om det er et ”tomt selskab”, hvilket må være det normale i de situationer, der vil være relevante for den i høringsudkastet foreslåede selskabsskattelovens § 31 E), og • efter forholdene på det tidspunkt, hvor datterselskabet likvideres. <p>Altså generelt som en hypotetisk vurdering af, om der er nogen alternativer overhovedet til likvidationen, som det danske selskab kunne have foretaget sig med sit datterselskab i EU/EØS-landet, og som potentielt kunne have medført, at underskuddet ville kunne udnyttes af andre.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at det danske selskab kan fradrage underskuddet i det indkomstår, hvor ”den pågældende tidsperiode er udløbet” i den situation, som er omtalt i bemærkningerne til høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 2. pkt., hvor datterselskabslandet mv. har regler om, at underskuddet uanset nedlukning kan anvendes af en nyetableret enhed, hvis denne etableres inden et nærmere angivet tidsrum efter nedlukningen.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at et driftsunderskud og et kapitaltab konceptuelt ikke er det samme, og dermed at modifikationen i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3,</p>	<p>Forudsat at alle de øvrige betingelser i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E er opfyldt, for at underskuddet kan anses for endeligt, vil der kunne foretages fradrag for underskuddet ved indkomstopgørelsen for det indkomstår, hvor den pågældende tidsperiode er udløbet.</p> <p>Det kan bekræftes, at hvis et amerikansk moderselskab konstaterer, at aktierne i det danske mellemliggende selskab er værdiløse og derfor foretager fradrag efter de af FSR omtalte amerikanske regler,</p>

Organisation

Bemærkninger

3. pkt., ikke finder anvendelse i den situation, hvor et amerikansk moderselskab foretager et fradrag for et tab på aktierne i det danske selskab f.eks. efter amerikanske regler om ”worthless stock deduction”. Det er her ikke *underskuddet* (udtrykket ”det” i bestemmelsen) i EU/EØS-selskabet, der er anvendt eller vil kunne anvendes i Amerika. Det amerikanske selskab foretager derimod fradrag for et *kapitaltab* på aktierne i det danske selskab.

FSR anmoder om at få oplyst, hvorvidt det i forhold til eksemplet med de amerikanske check the box regler omtalt på side 67-68 i høringsudkastet er afgørende, om det amerikanske moderselskab ”har” anvendt de amerikanske check the box regler, eller efter amerikanske regler ”kunne” have anvendt disse regler, men de facto har undladt at gøre det. I sidstnævnte scenario ”kunne” underskuddet have været anvendt, men ”vil kunne” er ikke opfyldt.

FSR anmoder med henvisning til reglen i høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt., om at få bekræftet, at hvis et dansk selskab f.eks. har et overskudsgivende og et underskudsgivende datterselskab i samme EU/EØS-land, og dette land f.eks. ikke har regler, der muliggør lokal sambeskatning, så vil et underskud

Kommentarer

vil dette ikke være udtryk for, at det underskud, der er konstateret i det danske selskabs datterselskab er blevet udnyttet til fradrag i et andet land end Danmark.

Det falder uden for rammerne for høringsprocessen vedrørende lovforslaget at tage stilling til de meget komplicerede amerikanske skatteregler. Det bemærkes, at det ikke i sig selv er afgørende, at en mulighed for at udnytte tabet faktisk ikke er blevet udnyttet, hvilket også fremgår af EU-Domstolens ovenfor omtalte domme, hvorefter et tab, der knytter sig til et likvideret datterselskab, ikke kan anses for endeligt, hvis moderselskabet kunne have udnyttet tabet ved at sælge aktierne i underskudsselskabet (datterselskabet).

Det kan bekræftes. Det fremgår således også udtrykkeligt af bemærkningerne til forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt. Resultatet følger bl.a. af præmis 79 i dom af 7. november 2013 i sag C-322/11 – K, og præmis 49 i dom af 23. oktober 2008 i sag C-157/07 – Krankenhaus Wannsee.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>i det underskudsgivende datterselskab ikke være endeligt, i det omfang underskuddet kunne have været modregnet i overskud hos det overskudsgivende datterselskab, såfremt de danske regler om national sambeskatning havde været gældende i det pågældende udland. FSR ønsker i forlængelse heraf uddybet, hvilken dom fra EU-Domstolen dette kan udledes af.</p> <p>FSR anmoder endvidere om at få bekræftet, at fradrag ikke afskæres efter høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt., hvis et EU/EØS-land ikke tillader international sambeskatning, sådan som Danmark tilbyder.</p> <p>FSR anmoder endelig om at få bekræftet, at status som endeligt underskud ikke afskæres efter høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt., hvis det udland, hvor den faste ejendom er beliggende, tillader fradrag for kapitaltab på en fast ejendom, men efter et kildeartsprincip som efter den danske ejendomsavancebeskatningslov.</p> <p>FSR anmoder om at få bekræftet, at høringsudkastets forslag til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 4, skal forstås på den måde, at der som i enhver anden ligningssag vil være tale om, at Skatteforvaltningen skal udsende agterskrivelse om påtænkt forhøjelse af det danske selskabs selvangivne indkomst</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Spørgsmålet må forstås således, at der er tale om en situation, hvor de udenlandske regler er identiske med de danske, og der er i et sådant tilfælde intet grundlag for at afskære retten til at fradrage underskuddet efter forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, stk. 3, 4. pkt.</p> <p>Det kan bekræftes. For at undgå unødige misforståelser er dette tydeliggjort i lovforslagets bemærkninger, idet ”er indsendt” er ændret til ”indsendes”.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>(hvori underskuddet er fradraget), og at det i den forbindelse er muligt for det danske selskab at uddybe de oplysninger, der blev givet ved selvangivelsen, såfremt disse ikke vurderes fornødne af Skatteforvaltningen. Det vil sige, at underskudsfradraget ikke kan afvises, blot fordi de fornødne oplysninger ikke ”er indsendt”, jf. den ordlyd, der er anvendt på side 69 i høningsudkastet.</p> <p><i>Fast driftssted</i> FSR anerkender, at de danske regler med lovforslaget bringes op på internationalt niveau og følger reglerne i OECDs modeloverenskomst. FSR bemærker videre, at det i bemærkningerne er angivet, hvor der er tale om en kodificering af gældende ret, og hvor der er materielle ændringer. I forlængelse heraf spørger FSR, om det kan bekræftes, at den foreliggende praksis vedrørende hjemmekontor kan lægges til grund for fortolkningen af, om et selskab m.v. har et forretningssted.</p> <p>FSR spørger, om det er korrekt, at der kan være tale om et fast driftssted, inden virksomheden som sådan begynder at blive udøvet, idet der kun sker forberedelse. FSR anmoder i den forbindelse om, at der opstilles kriterier, der ved den</p>	<p>Som FSR bemærker, er det i lovforslaget angivet, hvor der er tale om henholdsvis materielle ændringer og kodificering af gældende ret. Når der er tale om kodificering af gældende ret, er der i bemærkningerne givet en redegørelse for, hvad der er indholdet af gældende ret, og denne redegørelse er baseret på dels kommentarerne til OECD’s modeloverenskomst dels gældende praksis, således som denne fremgår af navnlig Den Juridiske Vejledning. Medmindre der efter bemærkningerne er tale om materielle ændringer, ændres der således ikke ved lovforslaget på gældende praksis vedrørende definitionen af fast driftssted, f.eks. i relation til praksis om hjemmekontor.</p> <p>Som anført i lovforslagets bemærkninger, vil der foreligge et fast driftssted, når det faste driftssted er taget i brug, også selv om det endnu kun benyttes til at forberede den egentlige aktivitet. Der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>praktiske brug af reglerne gør det muligt at skelne mellem etableringsfasen og fasen med forberedelse af aktiviteten.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at reglen om, at bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra første dag, jf. forslaget til selskabsskattelovens § 2, stk. 2, 2. pkt., ikke blot vil have betydning, hvis der ikke foreligger en dobbeltbeskatningsoverenskomst, men også hvor det udenlandske selskab vælger ikke at påberåbe sig en dobbeltbeskatningsoverenskomst.</p> <p>FSR påpeger, at det i bemærkningerne til høringsudkastet er anført, at særreglen om, at bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra første dag, skal ses i sammenhæng med reglerne i kildeskatteloven, der indebærer, at fysiske personer er begrænset skattepligtige af alle former for lønindkomst fra virksomhed her i landet, når arbejdsgiveren er skattepligtig af erhvervsvirksomhed med fast driftssted her. FSR spørger i forlængelse heraf om, hvordan arbejdsgiveren, der har det faste</p>	<p>er ikke tilsigtet materielle ændringer i forhold til gældende praksis i relation til, fra hvilket tidspunkt et fast driftssted kan anses for at foreligge. Afgørelsen heraf vil bero på en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde, og det er derfor ikke muligt at opstille abstrakte retningslinjer for bedømmelsen udover de retningslinjer, der fremgår af kommentarerne til OECD's modeloverenskomst og Den Juridiske Vejledning.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det afgørende for lønmodtagernes begrænsede skattepligt, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, og § 44, litra b, er, om arbejdsgiveren enten har hjemting her i landet eller er skattepligtig af erhvervsvirksomhed med fast driftssted her. Arbejdsgiveren vil i relation til disse regler være skattepligtig af erhvervsvirksomhed med fast driftssted her fra første dag, også selv om denne skattepligt ikke kan håndhæves over for arbejdsgiveren</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>driftssted, kan være skattepligtige fra første dag, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, hvis et fast driftssted efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten eksempelvis først foreligger efter 6 måneder.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at definitionen af fast driftssted i alle danske lovbestemmelser for fremtiden vil være identisk med definitionen i artikel 5 i OECDs modeloverenskomst fra 2017 med kommentarer, når bortses fra de danske særregler om bygge-/anlægsarbejder og om investeringer i aktier mv.</p> <p>FSR bemærker, at der efter de foreslåede regler ikke er tale om aktiviteter af forberedende og hjælpende karakter, hvis aktiviteterne indgår som en væsentlig og essentiel del i en samlet virksomhed. FSR anmoder i relation hertil om eksempler på sondringen mellem, hvornår en funktion er en væsentlig og essentiel del af den samlede virksomhed, og hvornår den ikke er.</p> <p>FSR bemærker, at der foreslås indført en regel – jf. for selskabers vedkommende forslaget til selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 2. pkt. – hvorefter aktiviteter ikke an-</p>	<p>som følge af bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.</p> <p>Det kan ikke ubetinget bekræftes, men det er klart, at hvor der i skatelovgivningen henvises til begrebet fast driftssted i den betydning, som begrebet har i relation til selskabsskattelovens § 2 og kildeskattelovens § 2, vil begrebet skulle forstås i overensstemmelse med det af FSR anførte. Begrebet fast driftssted benyttes imidlertid også i mange andre sammenhænge end direkte beskatning af udenlandske skattesubjekter.</p> <p>Afgørelsen heraf vil bero på en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde, og det vurderes derfor ikke muligt at opstille relevante eksempler, der tilfører væsentlige yderligere fortolkningsbidrag i forhold til de eksempler og retningslinjer for bedømmelsen, der fremgår af kommentarerne til OECD's modeloverenskomst.</p> <p>Spørgsmålet, om der foreligger et fast driftssted, skal altid vurderes i forhold til det enkelte udenlandske skattesubjekt. Virkningen af den foreslåede regel er blot, at den på-</p>

Organisation

Bemærkninger

ses for at være af udelukkende forberedende eller hjælpende karakter, når de indgår blandt flere gensidigt supplerende funktioner i en samlet udøvelse af erhvervsvirksomhed, der udøves her i landet af vedkommende selv og/eller dennes nærtstående, jf. ligningslovens § 2. FSR spørger, om det i givet fald er samtlige nærtstående selskaber, der skal anses for at have fast driftssted i Danmark, eller om dette kun gælder enkelte nærtstående selskaber ud fra en betragtning af aktivitetens indhold/omfang. Hvis det er samtlige selskaber, spørger FSR til, om de ved opgørelsen af det faste driftssteds indkomst kan fradrage de omkostninger, der efter ligningsloven § 2 skal betales koncerninternt, for at der handles på markedsvilkår. I forlængelse heraf stiller FSR en række spørgsmål til, hvad der er de præcise skattemæssige konsekvenser i relation til et eksempel anført i kommentarerne til artikel 5 i modeloverenskomsten i 2017-udgaven.

FSR spørger, om den foreslåede regel om, hvilke funktioner, der skal anses for at være af forberedende eller hjælpende karakter, indebærer, at den danske praksis, hvorefter et udenlandsk selskabs forskellige aktiviteter i Danmark anses som flere forskellige faste driftssteder, må anses for fuldstændig forladt, sådan at det udenlandske selskabs aktiviteter i Danmark – uanset om de drives særskilt – altid skal anses som

Kommentarer

gældende ikke-hjemmehørende fysiske eller juridiske person i relation til de her i landet udøvede aktiviteter vil blive anset for at have fast driftssted her i landet, selv om de udøvede aktiviteter – isoleret set – fremstår som værende aktiviteter af forberedende eller hjælpende karakter. I givet fald følger indkomstopgørelsen de helt sædvanlige principper for indkomstopgørelsen i et fast driftssted.

Det ses ikke, på hvilket grundlag FSR antager, at den foreslåede regel skulle kunne begrunde en sådan forståelse. Hvor et udenlandsk selskab f.eks. driver to helt særskilte former for virksomhed fra to forskellige faste forretningssteder i Danmark, er der i øvrigt intet grundlag for at anvende reglerne om aktiviteter af forberedende eller hjælpende karakter.

Organisation

Bemærkninger

en og samme virksomhed ved bedømmelsen af, om det udenlandske selskab har fast driftssted i Danmark?

FSR anfører, at inddragelse af andre skattesubjekters aktiviteter i vurderingen af, om der er tale om forberedende eller hjælpende aktiviteter, vil kunne få ganske store konsekvenser, såfremt skattemyndighederne vælger en vidtgående fortolkning. FSR anmoder derfor om, at der i lovbemærkningerne indføres forhold, der sikrer, at den fremtidige fortolkning ikke går for vidt med den følge, at selskaber, der ellers opererer selvstændigt, i alt for mange tilfælde vil blive anset for at have funktioner, der er komplementære med andre koncernselskaber. Det bør således sikres, at det kun er tilfælde, hvor der er stor sandsynlighed for, at der er tale om en kunstig opsplitning, der bliver omfattet af den nye regel.

FSR henviser til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 2, stk. 5, hvorefter en repræsentant ikke skal anses for uafhængig, hvis vedkommende udelukkende eller næsten udelukkende handler på vegne af en eller flere fysiske eller juridiske personer, hvormed vedkommende har en forbindelse som nævnt i ligningslovens § 2. FSR anmoder om, at det bekræftes, at der med reglen sigtes til kommissionærforhold, og at reglen således ikke sigter på situationer, hvor en udenlandsk koncern eksempelvis

Kommentarer

Det er ved lovforslaget hensigten af implementere de nye internationale standarder for fast driftssted. Det vurderes ikke hensigtsmæssigt at begrænse reglernes anvendelsesområde i forhold til de regler, der er fastsat af OECD.

FSRs forståelse kan bekræftes. Det bemærkes dog, at et datterselskab godt kan være kommissionær i forhold til sit moderselskab, og at det på baggrund af oplysningerne i FSRs eksempel ikke er muligt at fastslå, om datterselskabet handler som kommissionær eller på egne vegne i forbindelse med salg til danske kunder.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>har et dansk salgsdatterselskab, der køber og videresælger produkter i eget navn til eksempelvis danske kunder.</p> <p>FSR spørger, om det ikke vil gøre det svært at skelne mellem afhængige og uafhængige agenter, når det ikke længere skal være en betingelse for fast driftssted, at den afhængige agent handler i hvergiverens navn. FSR anmoder i den forbindelse om, at der opstilles kriterier, der fremover kan anvendes til at skelne mellem afhængige og uafhængige agenter.</p> <p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at det afgørende for, hvorvidt der er et dansk fast driftssted, er, at den afhængige agent er afgørende for, at den udenlandske hvergiver får omsat aktiver, brugsret eller tjenesteydelser på det danske marked.</p> <p>FSR anmoder om uddybning af, hvornår en agent "jævnligt" udnytter en fuldmagt, samt af i hvilke situationer en agent anses for at spille en afgørende rolle ved indgåelse af aftaler, der "rutinemæssigt" indgås uden at blive væsentligt ændret af hvergiver.</p>	<p>Det vurderes ikke, at denne ændring vil gøre sondringen nævneværdigt vanskeligere end efter det hidtil gældende regelsæt, og det vurderes desuden, at ændringen er nødvendig for at sikre mod kunstig undgåelse af fast driftssted her i landet. Det er også årsagen til, at ændringen er blevet indarbejdet i de internationalt gældende standarder i modeloverenskomsten.</p> <p>Det kan ikke bekræftes. Der henvises til bl.a. de almindelige bemærkninger til lovforslaget afsnit 2.2.2.4. om de relevante kriterier. Det bemærkes desuden, at det forekommer uklart, hvad der menes med udsagnet om, at den afhængige agent er "afgørende for" hvergiverens afsætning af varer m.v. på det danske marked.</p> <p>Udover de retningslinjer for bedømmelsen heraf, der fremgår af lovforslagets bemærkninger, er der også i kommentarerne til OECD's modeloverenskomst redegjort nærmere for fortolkningen heraf. Det vurderes, at det hverken er muligt eller hensigtsmæssigt at opstille mere uddybende generelle retningslinjer vedrørende fortolkningen af udtrykkene, der skal fortolkes i lyset af de eksempler og retningslinjer for bedømmelsen, der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at forhold, der er omfattet af den nugældende fjernsalgsregel, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 6, som følge af forslaget om reglens ophævelse fremover vil skulle bedømmes efter de almindelige regler om fast driftssted.</p> <p>FSR bemærker, at det i udkastet er anført, at et moderselskab skal medregne hele den positive indkomst i et udenlandsk fast driftssted, uanset moderselskabets direkte eller indirekte ejerandel i det faste driftssted. FSR bemærker, at et moderselskab i f.eks. et interessentskab vel kun skal medregne sin egen andel af interessentskabets indkomst.</p> <p><i>Transfer pricing-dokumentation</i> FSR udtrykker forståelse for, at der er et ønske om at skabe så tydelig lovgivning som muligt, og at der ønskes en tydeliggørelse af det såkaldte samtidighedskrav.</p> <p>Efter skattekontrollovens § 39 sammenholdt med § 37, stk. 1, nr. 6, skal der udarbejdes skriftlig transfer pricing-dokumentation for både grænseoverskridende transaktioner og rent danske transaktioner. Reglerne om udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation for</p>	<p>fremgår af kommentarerne til OECD's modeloverenskomst.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det antages, at FSR sigter til de specielle bemærkninger til høringsudkastets forslag til § 1, nr. 8 om justering af selskabsskattelovens § 8, stk. 2, 6. pkt. Som det dér anføres, er et fast driftssted per definition ejet fuldt ud, og det giver derfor ikke mening at tale om en ejerandel til det faste driftssted. Dette er præciseret i lovforslagets bemærkninger.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringsvaret fra DI.</p>

Organisation

Bemærkninger

rent danske transaktioner blev indført i 2005, ud fra en betragtning om, at det ville være EU stridigt, såfremt der alene var krav om dokumentation for grænseoverskridende transaktioner.

FSR opfordrer til, at det vurderes, om disse EU-bekymringer fortsat er tilstede særligt henset til, at en række EU-lande ikke har samme krav. FSR opfordrer i den forbindelse til, at kravet om dokumentation for rent danske transaktioner lempes.

Efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, er den ordinære ligningsfrist udvidet for så vidt angår kontrollerede transaktioner. Den forlængede ligningsfrist blev indført for at give Skatteforvaltningen tilstrækkelig tid til at foretage revision af kontrollerede transaktioner. Dette hensyn synes ikke længere at være til stede efter, at dokumentationen efter forslaget skal indsendes samtidig med oplysningsskemaet, idet Skatteforvaltningen nu får den fornødne dokumentation til rådighed automatisk.

FSR opfordrer til, at den forlængede ligningsfrist ophæves i de tilfælde, hvor den skattepligtige indsender en tilstrækkelig dokumentation samtidig med oplysningsskemaet, således at der i disse tilfælde alene gælder en ordinær ligningsfrist.

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Efter bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018 § 2 omfatter en transfer pricing-dokumentation to dele; en fælles dokumentation for hele koncernen og en landespecifik dokumentation for hver skattepligtig i koncernen.</p> <p>Der kan være tale om ganske omfattende materiale, og FSR opfordrer til, at det overvejes, om samtlige bilag mv. skal medsendes i forbindelse med indsendelse af oplysningsskemaet. FSR henviser i den forbindelse til, at en konkret virksomhed med datterselskaber i 5 lande har oplyst, at deres seneste dokumentation omfatter over 425 bilag, inklusive regnskaber og aftaler. Nogle af bilagene er excel-filer med store datamængder og flere faneblade, der derfor ikke egner sig til udskrivning. Virksomheden anvender sit eget arkiveringssystem med interne henvisninger mellem de enkelte dokumenter. Denne virksomhed har skønnet, at det vil tage minimum 2 uger alene at gøre deres udarbejdede dokumentation indsendelsesklar. Det vil derfor ifølge FSR stille store krav både til virksomheden, der skal gøre dokumentationen indsendelsesparat, men også til Skattestyrelsens systemer, der skal kunne håndtere de store datamængder.</p> <p>FSR anmoder i forlængelse heraf om at få oplyst, hvilke overvejelser der er blevet gjort om, hvorledes dokumentationen skal indsendes</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p> <p>Det er hensigten, at der skal udvikles et særskilt flow i selskabsskattesystemet (DIAS) af hensyn til do-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>(format mv.), samt via hvilket medie.</p> <p>Der vil ligeledes i mange tilfælde være tale om særdeles sensitiv information, som kan indeholde forretningshemmeligheder om forretningsstrategier mv.</p> <p>FSR spørger derfor til, hvilke overvejelser der er gjort i forhold til håndtering af denne sensitive information, herunder hvilke medarbejdere mv. der vil have adgang til informationen.</p> <p>FSR henleder desuden opmærksomheden på, at for de danske skattepligtige, hvor fællesdokumentation udarbejdes i udlandet typisk som følge af, at den danske skattepligtige er en del af en udenlandske koncern, kan fristen for udarbejdelsen af fællesdokumentationen være på et andet tidspunkt end efter de danske regler.</p> <p>FSR opfordrer derfor til, at fristen for indsendelsen af fællesdokumentationen følger evt. frister i det land, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende eller alternativt, at der alene stilles krav om indsendelse af den landespecifikke fil, og således at fællesdokumentation alene indsendes ved påkrav.</p> <p>Det kunne også overvejes at lade indsendelsesfristen følge fristen for indsendelse af land-for-land</p>	<p>kumentationens karakter af følsomt materiale, datamængden i filstørrelser og antal filer.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor samt til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>rapportering for at give virksomhederne den fornødne tid til at gøre dokumentationen fremsendelsesklar.</p> <p>FSR anmoder om, at der redegøres for, i hvilket omfang en manglende indsendelse af transfer pricing-dokumentationen, eller dele heraf, vil medføre bødekraft.</p>	<p>Efter lovforslaget kan der pålægges bødestraf, hvis transfer pricing-dokumentationen ikke er rettidigt indgivet inden for fristen angivet i den foreslåede bestemmelse i skattekontrollovens § 39, stk. 3. Det er hensigten, at der skal ske en umiddelbar opfølgning på, hvorvidt der er indsendt dokumentation rettidigt. En dokumentation kan være så mangelfuld, at det kan sidestilles med manglende dokumentation, men dette vil der ikke være mulighed for at følge op på i forhold til alle virksomheder i alle indkomstår. Konstateres det i forbindelse med en konkret kontrol, at dokumentationen er så mangelfuld, at den skal sidestilles med manglende dokumentation, vil der kunne pålægges bøder bagud i tid.</p>
<p><i>Gorriksen Federspiel (GF)</i></p>	<p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>Det er ifølge GF et almindeligt forvaltningsretligt princip i enhver anstændig retsorden, herunder i Danmark, at en offentlig myndighed skal træffe afgørelse på det grundlag, der foreligger på afgørelsestidspunktet. Dette gælder for hele den offentlige forvaltning på tværs af forvaltningsgrene.</p> <p>Blandt andet derfor sendes forslag til afgørelse til høring hos parten, inden afgørelsen træffes, så eventuelle fejl kan blive berigtiget.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Lovforslaget afviger ifølge GF fra denne basale norm, idet Skattestyrelsen skal kunne træffe afgørelse på et andet grundlag end det faktisk foreliggende. Skattestyrelsen får mulighed for at afgøre sagen ved et skøn, selv om faktum foreligger, inden afgørelsen træffes, og der ikke er nogen bevisnød, og derfor ikke er noget behov for at skønne.</p> <p>Forsinkelser med indsendelse af dokumentation må løses ved bøder eller lignende, men ikke ved at gå på kompromis med en hjørnesten i en retsstat.</p>	
<p><i>KPMG Acor Tax</i> (KPMG)</p>		
<p><i>Landbrug & Fødevarer</i> (LF)</p>	<p><i>Transfer pricing-dokumentation</i> LF finder, at det bør fremgå tydeligere af lovforslaget, at en fremrykket oplysningsfrist ikke påvirker adgangen og grundlaget for den skønmæssige ansættelse. Det bør således præciseres, at Skattestyrelsen uændret er forpligtet til at tage alt relevant materiale i betragtning i forbindelse med den skønmæssige ansættelse. Også selv om skatteyderen ikke har indsendt materialet rettidigt.</p> <p>LF opfordrer til, at rene danske transaktioner undtages for dokumentationspligten, som ikke giver anledning til ukorrekte opgørelser.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>En sådan ændring vil minimere administrationsbyrden for en lang række virksomheder, der hvert år bruger unødigt mange ressourcer på udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation.</p>	
<p><i>Novo Nordisk (Novo)</i></p>		
<p><i>Ørsted</i></p>	<p><i>Transfer pricing-dokumentation</i></p> <p>Ørsted henviser til, at det i høringssudkastet ikke angives, at Skatteforvaltningen er forpligtet til at tage alt relevant materiale, herunder materiale der leveres af skatteyderen, i betragtning, når Skattestyrelsen foretager sin skønsmæssige ansættelse.</p> <p>Officialmaksimen indebærer en pligt for Skatteforvaltningen til at oplyse sagen i tilstrækkelig grad til, at Skattestyrelsen kan træffe en objektivt rigtig afgørelse. Officialmaksimen må efter Ørsteds opfattelse gælde, uagtet om skatteyderen rettidigt har indsendt en tilstrækkelig fyldestgørende transfer pricing-dokumentation til Skatteforvaltningen.</p> <p>Ørsted anser det for en meget retssikkerhedsmæssigt bekymrende udvikling og en fundamental ændring af danske retssikkerhedsmæssige principper, hvis Skattestyrelsen får hjemmel til at træffe skønsmæssige afgørelser, uagtet at skatteyderen – om end for sent – har indsendt dokumentation til Skattestyrelsen, der måtte vise, at</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>en sådan afgørelse er materielt forkert.</p> <p>Ørsted er derfor af den opfattelse, at det er tvingende nødvendigt, at det i lovforslaget præciseres og tydeliggøres, at Skatteforvaltningen fortsat ved udøvelsen af sit skøn og i sin sagsbehandling skal tage alt relevant materiale fra skatteyderen i betragtning, uagtet om dette materiale er indsendt før eller efter oplysningsfristen.</p> <p>Ørsted bemærker, at et ultimativt krav om at have færdiggjort og indsendt transfer pricing-dokumentationen inden for den nuværende 6-måneders oplysningsfrist kan blive overordentligt vanskelig at overholde for større danske koncerner.</p> <p>Kravene til transfer pricing-dokumentationen er blevet væsentligt udvidet i senere år. Udarbejdelse af transfer pricing-dokumentationen er derfor ifølge Ørsted en stor administrativ byrde og kræver væsentlig indsigt i den underliggende forretning. Udarbejdelse af transfer pricing-dokumentationen indebærer således et betydeligt ressourcetræk på tværs af organisationen i en virksomhed.</p> <p>En for kort frist for udarbejdelse og indsendelse af transfer pricing-dokumentationen indebærer en betydelig risiko for, at transfer pricing-dokumentationen bliver forhastet, og at den derfor bliver mangelfuld eller utilstrækkelig eller</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>endda umulig at forberede inden for fristen.</p> <p>På denne baggrund er det også Ørstedes opfattelse, at såfremt der ind sættes et ultimativt krav om færdiggørelse og indsendelse af transfer pricing-dokumentationen på oplysningsfristen, bør oplysningsfristen også udsættes, således at virksomhederne gives tilstrækkeligt med tid til at forberede en grundig transfer pricing-dokumentationen.</p> <p>Ørsted opfordrer derfor til, at oplysningsfristen udsættes med 6 måneder, således at virksomhederne gives fornøden tid til at forberede en fyldestgørende transfer pricing-dokumentation. Det skal i den forbindelse bemærkes, at Skatteforvaltningen selv har en udvidet ligningsfrist for genoptagelse af kontrollerede transaktioner. Denne ligningsfrist må i alt væsentlighed tilskrives den kompleksitet, som sådanne kontrollerede transaktioner frembyder. På den baggrund synes det også kun rimeligt, at virksomhederne tilsvarende gives fornøden tid til at forberede dokumentationen herfor.</p> <p>Herudover bemærker Ørsted, at det af hensyn til de foreslåede CFC-regler under alle omstændigheder vil være nødvendigt at anerkende en længere oplysningsfrist. I bl.a. Storbritannien skal selvangivelsen ikke indleveres før senest</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p> <p>Det bemærkes herudover, at virksomhederne også efter de nugældende regler skal udarbejde dokumentation løbende og senest have den færdiggjort på tidspunktet for fristen for indgivelse af oplysnings skemaet.</p> <p>Lovforslaget er desuden justeret i forhold til høringsudkastet, således at transfer pricing-dokumentationen skal indsendes inden for en frist på 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysnings skemaet, hvilket bl.a. bidrager til at undgå tvivl om dokumentationsgrundlaget.</p> <p>Det vurderes, at der ikke er grundlag for at ændre på gældende regler, hvorefter dokumentationen skal udarbejdet løbende og være færdig inden fristen for indgivelse af oplysnings skemaet</p> <p>Det forhold, at der i visse lande er en længere oplysningsfrist end i Danmark, vurderes ikke at kunne begrunde en tilsvarende generel forlængelse af den danske oplysningsfrist. Det bemærkes, at det er naturligt, at der først er adgang til</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>12 måneder efter udløb af det relevante indkomstår. Hvis ikke der anerkendes en tilsvarende oplysningsfrist efter danske regler vil det ifølge Ørsted reelt ikke være muligt at opnå credit-lempe for den udenlandske skat i den danske CFC-opgørelse. Herved vil danske virksomheder være tvunget til kontinuerlig genoptagelse af tidligere indkomstår. En sådan administrationsbyrde synes ifølge Ørsted uhensigtsmæssig for såvel Skatteforvaltningen som for skatteyderen.</p> <p>Endelig er det Ørsteds opfattelse, at lovforslaget giver lejlighed til at præcisere begrebet ”uvæsentlige transaktioner” i skattekontrollovens § 39, stk. 2, for at undgå en unødvendig stor dokumentationsbyrde for danske koncerner. Der er for indeværende ikke indeholdt en definition heraf i loven, og lovens forarbejder angiver kun i ringe omfang hvad der skal forstås ved ”kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige”.</p> <p>Efter Ørsteds opfattelse bør det i denne henseende overvejes, om ikke der af hensyn til en smidig fremtidig administration af loven kunne indføres objektive grænser for hvornår en transaktion anses for uvæsentlig. Herved ville danske koncerner – og Skatteforvaltningen – kunne spare en betydelig administrationsbyrde ved ikke hhv. at skulle udarbejde og gennemgå</p>	<p>lempe for eventuelle udenlandske skatter, når det udenlandske skattetilsvær ligger fast, og at dette gør sig gældende i alle tilfælde, hvor der anmodes om en sådan lempe og altså ikke blot i relation til lempe efter CFC-reglerne.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra DI.</p>

Organisation

Bemærkninger
dokumentation for sådanne transaktioner.

Kommentarer