

Vejledende løsning til eksamensopgaven i International skatteret – sommer 2010

1) Hvilke skattemæssige konsekvenser er der forbundet med flytningen af ledelsens sæde i S fra Danmark til Cypern i januar 2009 for A?

Der skal først redegøres for, at med indførelsen af SEL § 1, stk. 6, blev der skiftet opfattelse med hensyn til, hvor et selskab kan antages at være ledet. Efter hidtidig opfattelse blev det antaget, at der skulle lægges afgørende vægt på, hvor den overordnede ledelse (i almindelighed bestyrelsen) traf de afgørende ledelsesbeslutninger. Af forarbejderne til indførelsen af SEL § 1, stk. 6, fremgår det klart, at der fremover skal lægges vægt på, hvor den daglige ledelse sker. Det vil sige dér, hvor direktionen træffer beslutninger på selskabets vegne.

Det må derfor antages, at ledelsens sæde er flyttet fra Danmark til Cypern, hvortil de to direktører i S i januar 2009 flyttede.

I den sammenhæng bør det anføres, at S fortsat er indregistreret i Danmark, hvorfor S fortsat er ubegrænset skattepligtigt til Danmark i medfør af SEL § 1, stk. 1, nr. 1. Dette er blevet statueret af Højesteret i SKM2007.151.H (TfS 2007, 264 H).

Flytningen af ledelsens sæde i S fra Danmark til Cypern vil således ikke have den konsekvens, at S's ubegrænsede skattepligt i Danmark ophører.

S vil derfor have dobbelt hjemsted, hvorfor det efter dobbeltbeskatningsoverenskomstens art. 4, stk. 3, skal afgøres, hvor S har sit hoveddomicil.

Det afgørende kriterium er, i hvilken stat S har sit sæde. Der lægges således vægt på, hvorfra S reelt ledes og ikke på, i hvilket land S er indregistreret.

Resultatet bliver herefter, at S må derfor antages at have sit hoveddomicil på Cypern, således at det er Cypern, der kan beskatte indtægterne, der tilfalder S som domicilland. Danmark kan kun beskatte de S tilfaldende indtægter efter reglerne om kildelandsbeskatning.

Når S antages at have flyttet sit hjemsted til Cypern, skal det undersøges, om der skal ske fraflytningsbeskatning i medfør af SEL § 5, stk. 5, SEL § 5, stk. 7, og LL § 33 D, stk. 5.

Efter SEL § 5, stk. 5, sidestilles et selskabs fraflytning til udlandet med opløsning (likvidation) af selskabet, hvilket har avanceskattemæssige konsekvenser og konsekvenser i form af beskatning af genvundne afskrivninger, jf. SEL § 5, stk. 4.

Det følger imidlertid af SEL § 5, stk. 7, at der ikke bliver tale om avancebeskatning m.p.v., for så vidt angår aktiver og passiver, som fortsat er omfattet af dansk beskatning.

For de aktiver og passiver, der er knyttet til produktions- og salgsvirksomheden i Danmark, vil der følgelig ikke ske avancebeskatning m.v. Der er på dette tidspunkt ikke behov for at gennemføre avancebeskatning m.v. Danmark har under alle omstændigheder beskatningsretten.

For de aktiver og passiver, som Danmark fortsat har beskatningsretten til efter SEL § 5, stk. 7, skal der heller ikke beregnes en fiktiv credit i henhold til LL § 33, stk. 5.

Der kan derfor kun blive spørgsmål om avancebeskatning m.v., for så vidt angår aktiverne tilhørende S's faste driftssted på Cypern.

Det var hensigten, at dette spørgsmål skulle behandles ved besvarelsen af spørgsmål 2.

En yderligere skattemæssig konsekvens af S's flytning til Cypern er, at S kun kan fradrage udgifter, der vedrører indtægter, der er skattepligtige i Danmark, jf. SEL § 9, stk. 1, 2. pkt.

2) Hvilke skattemæssige konsekvenser i Danmark har flytningen af ledelsens sæde i S i januar 2009 til Cypern for S's faste driftssted på Cypern?

Det bør indledningsvis nævnes, at der for så vidt angår selskaber gælder et territorialprincip, dvs. at Danmark ikke kan beskatte indtægter og avancer på faste driftssteder i andre lande, medmindre der er valgt international sambeskatning i henhold til SEL § 31 A, jf. SEL § 8, stk. 2.

Selv om SEL § 5, stk. 7, muliggør, at der kan finde avancebeskatning m.v. sted, medfører SEL § 8, stk. 2, at dette ikke kan ske.

3) Hvorledes vil udbytte, der udbetales af datterselskaberne med hjemsted i Danmark til S i 2009, blive beskattet i Danmark?

Udbyttet er fortsat skattepligtigt i Danmark i medfør af SEL § 1, stk. 1, nr. 1.

Men da Cypern er Domicilland i henhold til art. 4, stk. 3, i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Cypern, kan Danmark kun indeholde 10 %, jf. art. 10, stk. 2, litra a.

Cypern skal indeholde lempelse i medfør af art. 23, stk. 2, litra a, efter creditmetoden.

4) Hvorledes vil de af datterselskabet D(1) erlagte renter i 2009 til S blive beskattet i Danmark?

Datterselskabet D(1) er ubegrænset skattepligtigt til Danmark, jf. SEL § 1, stk. 1, nr. 1.

Men i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten, jf. art. 4, stk. 3, anses S skatteretligt for hjemmehørende på Cypern.

Herefter anses Danmark som kildeland, hvorfor art. 11 finder anvendelse. Danmark kan herefter kun indeholde 10 % i renteskat, jf. art. 11, stk. 2, nr. 2.

Cypern skal indrømme credit for den i Danmark betalte skat, jf. 23, stk. 2, litra a.

5) Hvilke skattemæssige konsekvenser i Danmark er der forbundet med det af datterselskabet D(2) ydede lån til S i 2009?

Betingelserne for at fikse en rente til beskatning hos D(2) er klart opfyldt, jf. LL § 2, stk. 2.

Det bør også nævnes, at der efter LL § 2, stk. 5, kan ske sekundær korrektion, således at D(2) undgår beskatning af en fikseret rente.

Ligeledes bør det nævnes, at der skal foretages en korresponderende korrektion hos S, jf. LL § 2, stk. 6. Det er dog en forudsætning, at Cypern medregner den korresponderende indkomst ved indkomstopgørelsen på Cypern, jf. LL § 2, stk. 6.

Efter art. 9, stk. 2, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten er der hjemmel til, at der foretages en korresponderende korrektion.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder ikke nogen bestemmelser om sekundær korrektion.

6) Hvilke skattemæssige konsekvenser i Danmark er der forbundet med erlæggelsen af royalty fra D(3) til S i 2009?

S har hjemsted på Cypern efter art. 4, stk. 3, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Danmark er derfor kildeland i relation til dobbeltbeskatningsoverenskomsten.

Efter art. 12, stk. 1, tilfalder beskatningsretten domicillandet Cypern. Danmark har givet fuldstændigt kildelandsafkald,

Der er ikke behov for yderligere lempelsesforanstaltninger.