

Aage Michelsen
Anders Nørgaard Laursen
Anja Svendgaard Dalgas

International skatteret

4. udgave

 KARNOV
GROUP

Aage Michelsen, Anders Nørgaard Laursen, Anja Svendgaard Dalgas

International skatteret

4. udgave/1. oplag

© Karnov Group Denmark A/S, København 2017

ISBN 978-87-619-3954-8

Omslag: Sine Andersen, Karnov Group Denmark A/S

Sats og tryk: AKAPRINT a/s, Aarhus

Mekanisk, fotografisk eller anden gengivelse

af denne bog eller dele af den er ikke tilladt

ifølge gældende dansk lov om ophavsret.

Alle rettigheder forbeholdes.

Bogen er fagfællebedømt.

Indholdsoversigt

Afsnit I:	Grundprincipper i den internationale skatter	27
Kapitel 1:	Introduktion	29
Kapitel 2:	Hvad er international skatteret?	36
Kapitel 3:	Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne	55
Kapitel 4:	EU-skatteret – introduktion	108
Afsnit II:	International indkomstskatteret	119
Kapitel 5:	Globalbeskatningsprincippet	121
Kapitel 6:	Territorialbeskatningsprincippet	144
Kapitel 7:	Ubegrænset skattepligt for fysiske personer	153
Kapitel 8:	Ubegrænset skattepligt for selskaber m.v.	209
Kapitel 9:	Beskatning i henhold til SEL § 2 A (Hybride selskaber), SEL § 2 B (Hybride finansieringsinstrumenter) og SEL § 2 C (Selskabsomkvalifikation)	243
Kapitel 10:	Lempelse af international dobbeltbeskatning	271
Kapitel 11:	Begrænset skattepligt og fordeling af beskatningsretten mellem domicilland og kildeland	308
Kapitel 12:	Generelt om international skatteflugt	416
Kapitel 13:	Afståelsesbeskatning ved personers fraflytning til udlandet og ved overdragelse af aktiver til udlandet	431
Kapitel 14:	Flytning af selskabers, foreningers og fondes hjemsted til udlandet	456
Kapitel 15:	Misbrug af dobbeltbeskatningsoverenskomster – “treaty shopping”	462
Kapitel 16:	Transfer pricing	480
Kapitel 17:	International sambeskatning og skyggesambeskatning	515
Kapitel 18:	CFC-beskatning	542
Kapitel 19:	Tynd kapitalisering og rentebeskeringsregler	561
Kapitel 20:	Forbud mod diskrimination i dobbeltbeskatnings- overenskomsterne	586
Kapitel 21:	EU-skatteret – de økonomiske frihedsrettigheder og de direkte skatter	597
Kapitel 22:	Den gensidige aftaleprocedure	652
Kapitel 23:	EF-voldgiftskonventionen	666
Kapitel 24:	International gensidig bistand i skattesager	681

Afsnit III: International dødsbo-, bo(arve)- og gaveafgiftsret 699

Kapitel 25: International dødsbo-, bo(arve)- og gaveafgiftsret 701

Bilag: Dobbeltbeskatningsoverenskomster 731

Forkortelsesliste 739

Litteraturfortegnelse 741

Domsregister 750

Sagsregister 769

Indholdsfortegnelse

Forord 5

Afsnit I. Grundprincipper i den internationale skatter 29

Kapitel 1. Introduktion 31

1. Problemstillinger og afgrænsning 31
2. Litteratur m.v. 34

Kapitel 2. Hvad er international skatteret? 38

1. Begreb 38
2. International skatteret og international privatret 38
3. Kort om dansk udlandsskatteret 40
4. Problemstillingerne i den internationale skatteret 42
 - 4.1. Undgåelse af dobbeltbeskatning 42
 - 4.1.1. Indledning 42
 - 4.1.2. Hvad forstås ved international dobbeltbeskatning? 42
 - 4.1.3. Metoder til lempelse af dobbeltbeskatning 49
 - 4.2. Fordeling af beskatningsretten mellem domicilland og kildeland 52
 - 4.3. Skatteflugt 53
 - 4.4. Gensidig bistand 55
 - 4.5. Forbud mod diskriminering 56
 - 4.6. Tax incentives 56
 - 4.7. Undgåelse af dobbelt ikke-beskatning 56

Kapitel 3. Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 57

1. Indledning 57
2. Modeloverenskomster 59
3. Forskellige typer af dobbeltbeskatningsoverenskomster 62
4. Indgåelse og opfyldelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster 63
 - 4.1. Generelt 63
 - 4.2. Dobbeltbeskatningsoverenskomster 63
 - 4.2.1. Dobbeltbeskatningsoverenskomster indgået i henhold til den nu ophævede bemyndigelseslov 63
 - 4.2.2. Dobbeltbeskatningsoverenskomster skal nu gennemføres ved lov 65

- 4.3. Udveksling af et Multilateral Instrument
– BEPS Action 15 65
- 5. Forholdet mellem dobbeltbeskatningsoverenskomster og
intern ret 66
 - 5.1. Indledning 66
 - 5.2. Rangforholdet mellem intern skatteret og
dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 68
 - 5.3. Er et problem ikke løst i en dobbeltbeskatningsoverenskomst
finder alene intern ret anvendelse 69
 - 5.4. “Treaty overriding” 70
- 6. Forum for løsning af dobbeltbeskatningsproblemer 74
- 7. Fortolkning af dobbeltbeskatningsoverenskomster 75
 - 7.1. Indledning 75
 - 7.2. Wienerkonventionen om traktatretten 77
 - 7.3. Art. 3, stk. 2 86
 - 7.3.1. Indledning 86
 - 7.3.2. Begreber defineret i overenskomsten 87
 - 7.3.3. “Medmindre andet følger af sammenhængen” 87
 - 7.3.4. Anvendelse af intern ret ved fortolkningen 89
- 8. Misbrug af dobbeltbeskatningsoverenskomster 98
- 9. Strukturen i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 99
- 10. Dobbeltbeskatningsoverenskomsternes anvendelsesområde 100
 - 10.1. De af overenskomsterne omfattede personer 100
 - 10.2. De af overenskomsten omfattede skatter 102
- 11. Art. 3 Almindelige definitioner 105
 - 11.1. Indledning 105
 - 11.2. Art. 3, stk. 1 105
 - 11.2.1. I almindelighed 105
 - 11.2.2. Overenskomstens geografiske
anvendelsesområde 106
 - 11.2.3. Udtrykket “person” 107
 - 11.2.4. Udtrykket “selskab” 107
 - 11.2.5. Udtrykket “foretagende” 107
 - 11.2.6. Udtrykket “international trafik” 108
 - 11.2.7. Udtrykket “kompetent myndighed” 108
 - 11.2.8. Udtrykket “statsborger” 108
 - 11.2.9. Udtrykket “forretningsmæssig virksomhed” 108

Kapitel 4. EU-skatteret – introduktion 110

- 1. Generelt om EU-skatteret 110
 - 1.1. Positiv og negativ integration 110

- 1.2. Ulovlig statsstøtte og skattekonkurrence 115
- 2. Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne og EU-retten 117
 - 2.1. Dobbeltbeskatning og ophævelsen af art. 293, 2. led, EF 117
 - 2.2. Generelt om forholdet mellem dobbeltbeskatningsoverenskomsterne og EU-retten 118

Afsnit II. International indkomstskatteret 121

Kapitel 5. Globalbeskatningsprincippet 123

- 1. De enkelte landes skattesuverænitet 123
 - 1.1. Generelt 123
 - 1.2. Dansk teori 123
 - 1.3. Udenlandsk teori 124
 - 1.4. Særlige områder, hvor jurisdictionsspørgsmålet kan være af relevans 126
- 2. Tilknyningskriterierne 127
- 3. Generelt om opgørelsen af udenlandsk indkomst 129
- 4. Særlige problemer og bestemmelser ved opgørelsen af udenlandsk indkomst 132
 - 4.1. Generelt 132
 - 4.2. Erhvervsindkomst 133
 - 4.3. Indkomst af fast ejendom beliggende i udlandet 133
 - 4.4. Arbejdsindkomst ved arbejde i udlandet 135
 - 4.5. Kapitalindtægter og kapitalgevinster 136
 - 4.6. Overførsel af underskud til den anden ægtefælle, når der er indtægter fra udlandet 136
- 5. Skatteberegningen 138
 - 5.1. Fysiske personer 138
 - 5.2. Selskaber – særligt om datterselskabslempelse 138
- 6. Sambeskatning 139
- 7. CFC-beskatning 140
- 8. Særregler om samspillet mellem danske skatteregler, skattereglerne i andre lande samt dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 140
 - 8.1. Generelt 140
 - 8.2. Regler vedrørende indtægter og udgifter, der hidrører fra Danmark 141
 - 8.3. Regler vedrørende indtægter og udgifter, der hidrører fra udlandet 141
 - 8.4. Særregler om underskud fra udlandet 142

Kapitel 6. Territorialbeskatningsprincippet 146

1. Indledning 146
2. Territorialbeskatningsprincippet i SEL § 8, stk. 2-5 147
 - 2.1. Generelt 147
 - 2.2. Nærmere om begrebet erhvervsindkomst fra et fast driftssted i udlandet 148
 - 2.2.1. Generelt 148
 - 2.2.2. Indkomst og udgifter ved international skibs- og luftfartsvirksomhed 150
 - 2.2.3. Indkomst, hvor Danmark er tildelt beskatningsretten i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller en anden international aftale 150
 - 2.2.4. Særligt om positiv CFC-indkomst 151
 - 2.2.5. Særligt om indtægter fra mobile borerigge 151
 - 2.2.6. Overførsler af aktiver internt i selskabet 152
3. Indtægter fra en fast ejendom i udlandet er ligeledes omfattet af territorialbeskatningsprincippet, jf. SEL § 8, stk. 2, 1. pkt. 153
4. Forholdet mellem SEL § 1, stk. 6, og territorialbeskatningsprincippet 154

Kapitel 7. Ubegrænset skattepligt for fysiske personer 155

1. Indledning 155
2. Ubegrænset skattepligt 157
 - 2.1. Indledning 157
 - 2.2. Bopæl her i landet 157
 - 2.2.1. Bopælsbegrebet 157
 - 2.2.2. Bopælsbegrebet ved fraflytning 162
 - 2.2.2.1. Den objektive betingelse – kravet om bolig i Danmark 162
 - 2.2.2.1.1. Generelt 162
 - 2.2.2.1.2. Særligt om udlejning og fremleje 168
 - 2.2.2.1.3. Særligt om sommerhuse kan konstituere bopæl i Danmark 169
 - 2.2.2.2. Den subjektive betingelse – de andre tilknytningsmomenter 173
 - 2.2.3. Tilflytning 179
 - 2.3. Ophold i Danmark 188
 - 2.4. Danske statsborgere på dansk skib m.v. 191
 - 2.5. Udsendelse af offentlige ansatte 192

- 2.6. Fritagelse for skattepligt 194
- 2.7. Indtræden og ophør af skattepligt 195
- 2.8. Særlige regler om afsluttende ansættelse ved fraflytning til udlandet 198
- 2.9. Særligt om kulbrinteskate 199
- 3. 26 pct.s-beskatning af forskere og andre nøglemedarbejdere 199
- 4. Særligt om grænsegængere 200
- 5. Særligt om asylansøgere 201
- 6. Dobbelt domicil 201
 - 6.1. Generelt 201
 - 6.2. Dobbelt domicilklausulen 202
 - 6.2.1. Begrebet "hjemmehørende i en kontraherende stat" 202
 - 6.2.2. Art. 4, stk. 2 203
 - 6.2.2.1. Generelt 203
 - 6.2.2.2. De forskellige tilknytningskriterier 205
 - 6.3. Retsvirkningerne af dobbelt domicilklausulens anvendelse 208

Kapitel 8. Ubegrænset skattepligt for selskaber m.v. 211

- 1. Indledning 211
- 2. Skatteretsevne og forskellige beskatningsformer 211
- 3. Ubegrænset skattepligt contra begrænset skattepligt til Danmark 214
- 4. Krav om tilknytning til Danmark 216
- 5. Dobbelt domicil 223
 - 5.1. Generelt 223
 - 5.2. Art. 4 i OECD-modeloverenskomsten 224
 - 5.2.1. Art. 4, stk. 1 224
 - 5.2.2. Art. 4, stk. 3 224
 - 5.3. Andre dobbeltbeskatningsoverenskomster 226
- 6. Retsvirkningerne af, at dobbelt domicilklausulen i art. 4 giver et land status som et kildeland 228
 - 6.1. Generelt 228
 - 6.2. Særlige retsvirkninger af "Dual Residence" 228
- 7. Forskellig kvalifikation af selskaber 230
 - 7.1. Generelt 230
 - 7.2. Konsekvenserne af forskellig kvalifikation af selskaberne 232
 - 7.3. Overenskomstbeskyttelse af udenlandske selskabsdeltagere 233
 - 7.4. Unilateral lempelse 237

8. Særligt om anerkendelse af udenlandske selskaber og enheder 238
9. Flytning af selskabers hjemsted 243
 - 9.1. Flytning til Danmark 243
 - 9.2. Flytning fra Danmark 243

**Kapitel 9. Beskatning i henhold til SEL § 2 A (Hybride selskaber),
SEL § 2 B (Hybride finansieringsinstrumenter)
og SEL § 2 C (Selskabsomkvalifikation) 245**

1. Indledning 245
2. Subjektiv skattepligt 251
 - 2.1. Ubegrænset skattepligtige selskaber m.v. efter SEL § 1 251
 - 2.2. Begrænset skattepligtige selskaber m.v. efter SEL § 2 252
 - 2.3. Transparente udenlandske selskaber m.v. 253
3. Den transparente enhed udgør et fast driftssted 254
4. Objektiv skattepligt 259
 - 4.1. Generelt 259
 - 4.2. Overdragelse af aktiver mellem moderselskabet/hovedkontoret og § 2 A-selskabet 261
 - 4.3. Sambeskatning og CFC-beskatning 262
5. Indgivelse af selvangivelse og betaling af restskat m.v. 262
6. Forholdet til dobbeltbeskatningsoverenskomsten med moderselskabets hjemstedsland 264
7. Forholdet til EU-retten 265
8. Rente- og royaltybetalinger fra det udenlandske moderselskab til det danske selskab 266
9. Beskæring af fradrag for rente- og royaltybetalinger 267
10. SEL § 2 B – Hybride finansieringsinstrumenter 267
 - 10.1. Generelt 267
 - 10.2. Forholdet til EU-retten 269
11. SEL § 2 C – Hybride filialer – skattemæssig selskabskvalifikation 270
 - 11.1. Indledning 270
 - 11.2. Indholdet af SEL § 2 C 271
 - 11.3. Retsvirkningerne af, at være omfattet af SEL § 2 C 271
12. Forholdet til EU-retten 272

Kapitel 10. Lempelse af international dobbeltbeskatning 273

1. Indledning 273
2. Interne regler til lempelse af dobbeltbeskatning 274
 - 2.1. Indledning 274
 - 2.2. LL § 33 274

- 2.2.1. Generelt 274
- 2.2.2. Kun lempelse for skatten af indkomst fra udenlandske indkomstkilder 278
- 2.2.3. Lempeelse for udenlandsk skat, når Danmark ikke har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med kildelandet 279
- 2.2.4. Opgørelsen af globalindkomsten 280
- 2.2.5. Opgørelsen af den lempelsesberettigede udenlandske indkomst 283
 - 2.2.5.1. Den lempelsesberettigede udenlandske indkomst opgøres som nettoindkomsten 283
 - 2.2.5.2. Lempeelsesberetning ved forskellige indkomstarter og indtægter fra mere end et udland 287
 - 2.2.5.3. Lempeelsesberegning i tilfælde, hvor domicillandet og kildelandet kvalificerer en indkomst forskelligt 287
- 2.2.6. Skat betalt af indtægt fra tredjeland (det triangulære problem) 291
 - 2.2.6.1. Lempeelse efter intern ret 291
 - 2.2.6.2. Lempeelse i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 293
- 2.2.7. Samspillet mellem LL § 33 og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 293
- 2.2.8. Tvungne afskrivninger 294
- 2.2.9. Fiktiv credit 295
- 2.2.10. Kompensationsregel for manglende regler om carry back eller carry forward af overskydende credit 295
- 2.2.11. Betydningen af personfradrag ved beregningen af dobbeltbeskatningslempelse 296
- 2.3. LL § 33 A og KSL § 62 D 297
 - 2.3.1. LL § 33 A 297
 - 2.3.2. KSL § 62 D 301
- 2.4. Lempeelse af ejendomsværdiskat 301
- 2.5. Lempeelse af skatten af pensionsafkast 302
- 2.6. Tonnagebeskatning 302
- 3. Lempeelse i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomster 302
- 4. Underskud m.v. fra udlandet 306
 - 4.1. Generelt 306
 - 4.3. Genbeskatning af underskud i udenlandske sambeskattede selskaber 307

5. Særligt om subsidær beskatningsret 308

Kapitel 11. Begrænset skattepligt og fordeling af beskatningsretten mellem domicilland og kildeland 310

1. Indledning 310
2. Generelt om begrænset skattepligt 312
3. Begrænset skattepligt af arbejdsindtægter og lignende indtægter 314
 - 3.1. De internretlige danske regler 314
 - 3.1.1. Generelt 314
 - 3.1.2. Vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold 316
 - 3.1.3. Arbejde udført her i landet 317
 - 3.1.4. Hjemting, fast driftssted og 183-dagesreglen 318
 - 3.1.4.1. Hjemting 319
 - 3.1.4.2. Fast driftssted 319
 - 3.1.4.3. 183-dagesreglen 320
 - 3.2. Art. 15. Beskatning af indkomst erhvervet i ansættelsesforhold 320
 - 3.2.1. Indledning 320
 - 3.2.2. Art. 15, stk. 1 321
 - 3.2.3. Art. 15, stk. 2, litra a – “183-dagesreglen” 322
 - 3.2.4. Art. 15, stk. 2, litra b – Arbejdsgiverbegrebet 324
 - 3.2.5. Art. 15, stk. 2, litra c – fast driftssted i kildelandet 325
 - 3.3. Om udenlandske sømænd på danske skibe 326
 - 3.3.1. Dansk ret 326
 - 3.3.2. Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 327
 - 3.4. Grænsegængere 328
 - 3.4.1. Særregel om lønindkomst ved arbejde i regelmæssig færge- eller togtrafik 330
 - 3.5. “Professorreglen” 330
 - 3.6. Indtægter ved arbejdsudleje 332
 - 3.6.1. De internretlige danske regler 332
 - 3.6.2. Særligt om arbejdsudleje i relation til art. 15 336
4. Begrænset skattepligt af andre vederlag 339
 - 4.1. Bestyrelses honorarer og vederlag til rådgivere, konsulenter og lignende 339
 - 4.2. Art. 17. Kunstnere og sportsfolk 342
 - 4.3. Art. 18. Pension og udbetaling i henhold til sociallovgivningen m.v. 344
 - 4.4. Art. 19. Offentlige hverv 346
 - 4.5. Art. 20. Studerende 347

5. Indtægter ved erhvervmæssig virksomhed 349
 - 5.1. Indledning 349
 - 5.2. Fast driftssted 354
 - 5.2.1. Indledning 354
 - 5.3. Fast driftsstedsbegrebet 356
 - 5.3.1. Art. 5, stk. 1-2 – det primære kriterium 356
 - 5.3.2. Art. 5, stk. 3 – entreprisereglen 367
 - 5.3.3. Art. 5, stk. 4 – negativ begrebsfastlæggelse 369
 - 5.3.4. Art. 5, stk. 5 – det sekundære kriterium 370
 - 5.3.5. Art. 5, stk. 6 – uafhængighed 372
 - 5.3.6. Fast driftssted og BEPS 377
 - 5.4. Opgørelse af den indkomst, der skal henføres til det faste driftssted 378
 - 5.4.1. Indledning 378
 - 5.4.2. Art. 7 i 2008-modellen og 2010-modellen 380
 - 5.4.3. Allokeringmetoder 383
 - 5.4.4. Authorised OECD Approach (AOA) 385
 - 5.4.4.1. Trin 1: faktum- og funktionsanalyse 385
 - 5.4.4.2. Trin 2: armslængdeprincippet 388
6. Indtægter fra fast ejendom i Danmark 388
 - 6.1. De internretlige danske regler 388
 - 6.2. Art. 6 388
7. Udbytteskat 390
 - 7.1. De internretlige danske regler 390
 - 7.2. Art. 10 394
8. Renteindtægter 396
 - 8.1. De internretlige danske regler 396
 - 8.2. Art. 11 400
9. Royalties 401
 - 9.1. De internretlige danske regler 401
 - 9.2. Art. 12 404
10. Kapitalgevinster m.v. 405
 - 10.1. Intern ret 405
 - 10.2. Art. 13 406
11. Anden indkomst 408
12. Formue 410
 - 12.1. Intern dansk ret 410
 - 12.2. Fordelingen af beskatningsretten i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 411
13. Triangulære konflikter 411
14. Særligt om subsidiær beskatningsret 413

- 15. Opgørelsen af begrænset skattepligtig indkomst 415
- 16. Begrænset skattepligt og arbejdsmarkedsbidrag 417

Kapitel 12. Generelt om international skatteflugt 418

- 1. Indledning 418
- 2. BEPS-projektet 421
- 3. Bekæmpelse af skattely i dansk ret 426
- 4. Lov nr. 540 af 29. april 2015 (L 167) 428
- 5. Indgreb mod trusts og visse udenlandske fonde 431
- 6. Ændring af reglerne om bindende svar 432

Kapitel 13. Afståelsesbeskatning ved personers fraflytning til udlandet og ved overdragelse af aktiver til udlandet 433

- 1. Generelt 433
- 2. Afståelsesbeskatning ved fysiske personers fraflytning til udlandet 434
- 3. Flytning af formuegoder til udlandet 435
- 4. Aktieavancebeskatning ved fraflytning til udlandet 436
 - 4.1. Generelt 436
 - 4.2. EU-rettens indflydelse på de danske fraflytningsbeskatningsregler samt udviklingen i reglerne om fraflytningsbeskatning 437
 - 4.3. De gældende regler i ABL §§ 38-40 441
 - 4.3.1. Aktier m.v. som § 38 finder anvendelse på 441
 - 4.3.2. Kredsen af skattepligtige omfattet af ABL § 38 441
 - 4.3.3. Hvilke forhold udløser beskatning? 442
 - 4.3.4. Henstand med betaling af den beregnede skat 443
 - 4.4. Forholdet mellem intern ret og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 445
 - 4.5. Særligt om fraflytningsbeskatning af lønmodtagere, der har modtaget aktier, tegningsretter eller køberetter til aktioner som lønvederlag 449
 - 4.6. Tilflytning til Danmark 449
 - 4.6.1. Generelt 449
 - 4.6.2. Fornyet skattemæssigt hjemsted i Danmark 449
 - 4.6.3. Forholdet til EU-retten 450
 - 4.7. Er reglerne i ABL §§ 38-40 uforenelige med EU-retten 450
- 5. Beskatning efter kursgevinstloven 450
- 6. Efterbeskatning af ubenyttede investeringsfondshenlæggelser og ubenyttede etableringskonto- og iværksætterskontoindskud ved skattepligtsophør 451

7. Efterbeskatning af varelager nedskrivninger ved fraflytning m.v. til udlandet 452
8. Efterbeskatning som følge af skattepligtsophør i henhold til virksomhedsskatteloven 452
 - 8.1. Virksomhedsordningen 452
 - 8.2. Kapitalafkastordningen 453
9. Efterbeskatning af forskudsafskrivninger 453
10. Udskydelse af beskatningen i henhold til ejendomsavancebeskatningsloven 454
11. Efterbeskatning af særligt store indbetalinger til pensionsordninger, oprettet i ansættelsesforhold 454
12. Overdragelse af aktiver til et andet skattesubjekt hjemmehørende i udlandet 456
 - 12.1. I almindelighed 456
 - 12.2. Overdragelser til ægtefælle i udlandet 456
 - 12.3. Overdragelser i henhold til reglerne om succession ved familieoverdragelser til en erhverver i udlandet 457
 - 12.4. Arveudlodning til arvinger hjemmehørende i udlandet 457
 - 12.5. Virksomhedsomdannelse til et udenlandsk selskab 457

Kapitel 14. Flytning af selskabers, foreningers og fondes hjemsted til udlandet 458

1. Generelt 458
2. Overførsel af aktiver og passiver internt i selskabet 459
3. Forholdet til EU-retten 459
4. Ændring af de danske regler 461
5. Indrømmelse af fiktiv credit 463

Kapitel 15. Misbrug af dobbeltbeskatningsoverenskomster – “treaty shopping” 464

1. Indledning 464
2. Eksempler på “treaty shopping” 466
3. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project 467
4. Tidligere intern dansk ret 468
5. OECD-modeloverenskomsten 470
 - 5.1. Antimisbrugsregler 470
 - 5.2. Metoder til imødegåelse af treaty-shopping 471
 - 5.3. “Beneficial ownership” og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 472
6. Værnsregel om gennemstrømningsselskaber 477
7. Forholdet til EU-retten 478

8. Direktivshopping 478
9. EU's Anti-Tax Avoidance Package 479
10. Tilsidesættelse af transaktioner foretaget i skattebesparelsesøjemed 480

Kapitel 16. Transfer pricing 482

1. Indledning 482
2. OECD's modeloverenskomst art. 9 og OECD's Transfer Pricing Guidelines 483
3. Armslængde princippet – LL § 2 488
 - 3.1. Omfattede skattesubjekter 488
 - 3.2. Omfattede transaktioner 491
 - 3.3. Primær korrektion 491
 - 3.4. Korresponderende korrektion 492
 - 3.5. Sekundær korrektion 492
4. Oplysningspligt, rapporteringspligt og dokumentationspligt – SKL § 3 B 494
 - 4.1. Oplysningspligt i forbindelse med selvangivelsen 495
 - 4.1.1. Omfattede skattesubjekter m.v. 495
 - 4.1.2. Undtagelser til oplysningspligten 495
 - 4.1.3. Sanktioner ved manglende iagttagelse af oplysningspligten 495
 - 4.2. Rapporteringspligt – land for land-rapportering 496
 - 4.2.1. Omfattede selskaber m.v. 498
 - 4.2.2. Indhold i land for land-rapporteringen 500
 - 4.2.3. Sanktioner ved manglende overholdelse af rapporteringsfristen 501
 - 4.3. Dokumentationspligt 501
 - 4.3.1. Omfattede skattesubjekter m.v. 502
 - 4.3.2. Undtagelser til dokumentationspligtigen 503
 - 4.3.3. Fællesdokumentation 504
 - 4.3.3.1. Koncernens struktur 504
 - 4.3.3.2. Koncernens forretningsmæssige aktiviteter 505
 - 4.3.3.3. Koncernens immaterielle aktiver 506
 - 4.3.3.4. Koncernens finansielle aktiviteter 507
 - 4.3.3.5. Koncernens økonomiske og skattemæssige position 508
 - 4.3.4. Landespecifik dokumentation 509

- 4.3.4.1. Ledelsesstruktur, organisationsdiagram, forretningsstrategi, omstruktureringer, konkurrenter m.v. 509
- 4.3.4.2. Kontrollerede transaktioner 510
- 4.3.4.3. Økonomiske, finansielle og regnskabsmæssige data 512
- 4.3.5. Sanktioner ved manglende overholdelse af dokumentationspligten 513
 - 4.3.5.1. Skønsmæssige ansættelse 513
 - 4.3.5.2. Bøder 514
- 4.3.6. Revisorerklæring 516
 - 4.3.6.1. Sanktioner ved manglende overholdelse af erklæringspålægget 516

Kapitel 17. International sambeskatning og skyggesambeskatning 517

- 1. Indledning 517
- 2. Kriterier for international sambeskatning 517
 - 2.1. Skattesubjekter omfattet af reglerne om international sambeskatning 517
 - 2.2. Valg af international sambeskatning 519
- 3. Retsvirkningerne af international sambeskatning 521
 - 3.1. Udpegning af et administrationsselskab 521
 - 3.2. Bindingsperiode på 10 år 521
 - 3.2.1. Overdragelse af det ultimative moderselskab 522
 - 3.2.2. Spaltning af det ultimative moderselskab 523
 - 3.2.3. Fusion af ultimative moderselskaber 523
 - 3.3. Opgørelse af sambeskatningsindkomsten 524
 - 3.3.1. Skattemæssige indgangsværdier og anskaffelsestidspunkter 525
 - 3.3.2. Afskrivningsberettigede aktiver 525
 - 3.3.3. Genvundne afskrivninger 526
 - 3.3.4. Værnsregel vedrørende begrænset skattepligt på renter, royalty og kursgevinster 527
 - 3.3.5. Værnsregel vedrørende interne ydelser 527
 - 3.3.6. Tvungne afskrivninger og fradrag 528
 - 3.3.7. Dobbelt dip 529
 - 3.3.8. Mulighed for at bortse fra underskud 529
 - 3.4. Fordeling af skatter m.v. mellem de sambeskattede selskaber 529
 - 3.5. Hæftelse for skatten m.v. af sambeskatningsindkomsten 530

- 3.6. Genbeskatning af underskud 530
 - 3.6.1. Ordinær genbeskatning 531
 - 3.6.1.1. Bindingsperiodens udløb 531
 - 3.6.1.2. Salg af sambeskattede selskaber i løbet af bindingsperioden 532
 - 3.6.2. Fuld genbeskatning 534
 - 3.6.3. Genbeskatning som følge af administrationselskabets ophør af skattepligt til Danmark 534
 - 3.6.4. Genbeskatning af faste driftssteder i lande med eksemptionsoverenskomst 535
- 3.7. Klageinstans 535
- 3.8. Tvungen creditlempelse 535
- 3.9. Interne overførsler af aktiver og passiver 535
 - 3.9.1. Inden for international sambeskatning 535
 - 3.9.2. Uden for international sambeskatning 536
- 4. Skyggesambeskatning 536
 - 4.1. Genbeskatning vedrørende udenlandske datterselskaber 537
 - 4.2. Genbeskatning vedrørende faste driftssteder og fast ejendom beliggende i udlandet 540

Kapitel 18. CFC-beskatning 544

- 1. Indledning 544
- 2. Kriterier for CFC-beskatning efter SEL § 32 547
 - 2.1. De af SEL § 32 omfattede skattesubjekter 547
 - 2.2. Betingelser for CFC-beskatning efter SEL § 32 548
 - 2.2.1. Opgørelse af datterselskabets CFC-indkomst 549
 - 2.2.2. Opgørelse af datterselskabets samlede skattepligtige indkomst 550
 - 2.2.3. Opgørelse af datterselskabets finansielle aktiver 550
 - 2.2.4. Fælles gældende regler for opgørelse af datterselskabets CFC-indkomst, datterselskabets samlede skattepligtige indkomst og ved opgørelsen af datterselskabets finansielle aktiver 551
 - 2.3. Undtagelser for CFC-beskatning i henhold til SEL § 32 553
- 3. Retsvirkningerne af CFC-beskatning 554
 - 3.1. Opgørelse af moderselskabets skattepligtige indkomst 554
 - 3.2. Specielt vedrørende afståelse af datterselskabets aktiver og passiver 555
 - 3.3. Specielt vedrørende nedbringelse af moderselskabets direkte eller indirekte ejerandel i datterselskabet – fiktiv afståelsesbeskatning 556

- 3.4. Bestemmelser om udfærdigelse af regnskaber for udenlandske selskaber 556
- 4. CFC-beskatning for fysiske personer – LL § 16 H 557
 - 4.1. De af LL § 16 H omfattede skattesubjekter 557
 - 4.2. Betingelser for CFC-beskatning efter LL § 16 H 557
 - 4.2.1. Opgørelse af datterselskabets CFC-indkomst 558
 - 4.2.2. Opgørelse af datterselskabets samlede skattepligtige indkomst 559
 - 4.2.3. Eventuel afståelse af CFC-selskabets aktiver og passiver 559
 - 4.3. Undtagelser for CFC-beskatning i henhold til LL § 16 H 560
 - 4.4. Retsvirkningerne af CFC-beskatning efter LL § 16 H 561

Kapitel 19. Tynd kapitalisering og rentebeskræningsregler 563

- 1. Indledning 563
- 2. Tynd kapitalisering efter SEL § 11 564
 - 2.1. Generelt 564
 - 2.2. Kriterierne for at være omfattet af reglerne om tynd kapitalisering 565
 - 2.2.1. De af reglerne omfattede selskaber og foreninger m.v. 565
 - 2.2.2. Kontrolleret gæld 566
 - 2.2.3. Konsolideringsreglen 569
 - 2.3. Retsvirkningerne af tynd kapitalisering 569
 - 2.3.1. Fradragsbeskræring som følge af tynd kapitalisering 569
 - 2.3.2. Prioriteringsrækkefølge 570
 - 2.3.3. Undtagelser 571
- 3. Rentefradragsbeskræring efter SEL §§ 11 B-C 572
 - 3.1. Generelt 572
 - 3.2. Renteloftsreglen 573
 - 3.2.1. Kriterierne for at være omfattet af renteloftsreglen 573
 - 3.2.1.1. De af reglerne omfattede selskaber og foreninger m.v. 573
 - 3.2.1.2. Nettofinansieringsudgifter 574
 - 3.2.1.3. Skatteloftsaktiver 576
 - 3.2.1.3.1. Afskrivningsberettigede aktiver 576
 - 3.2.1.3.2. Ikke-afskrivningsberettigede aktiver 577

- 3.2.1.3.3. Aktier og fordringer 577
- 3.2.1.3.4. Igangværende arbejder, varelagre og fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser 577
- 3.2.1.3.5. Fremførbare skattemæssige underskud 578
- 3.2.1.3.6. Finansielt leasede aktiver 578
- 3.2.1.3.7. Specielt vedrørende aktier i udenlandske datterselskaber 578
- 3.2.2. Retsvirkningerne af renteloftsreglen 582
 - 3.2.2.1. Standardrenten 582
 - 3.2.2.2. Prioriteringsrækkefølge 583
 - 3.2.2.3. Fordeling af fradragsbeskæringen efter renteloftsreglen 583
 - 3.2.2.4. Fremførsel til modregning i senere indkomstår 583
- 3.3. EBIT-reglen 583
 - 3.3.1. Generelt vedrørende EBIT-reglen 583
 - 3.3.2. Kriterierne for at være omfattet af EBIT-reglen 584
 - 3.3.2.1. De af reglerne omfattede selskaber og foreninger m.v. 584
 - 3.3.3. Retsvirkningerne af EBIT-reglen 584
 - 3.3.3.1. Fremførsel til modregning i senere indkomstår 585
 - 3.3.3.2. Fordeling af fradragsbegrænsningen mellem sambeskattede selskaber 585
- 4. Forholdet til dobbeltbeskatningsoverenskomsterne og EU-retten 586

Kapitel 20. Forbud mod diskrimination i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 588

- 1. Indledning 588
- 2. OECD-modeloverenskomstens art. 24 588
 - 2.1. Indledning 588
 - 2.2. Indholdet af art. 24, stk. 1 590
 - 2.3. Statsløse personer 592
 - 2.4. Art. 24, stk. 3. Fast driftssted 593
 - 2.4. Art. 24, stk. 4. Fradragsret for renter, royalties og andre betalinger 595
 - 2.5. Art. 24, stk. 5. Foretagender med udenlandske ejere 595
- 3. Forbud mod diskrimination i WTO 597

Kapitel 21. EU-skatteret – de økonomiske frihedsrettigheder og de direkte skatter 599

1. Indledning 599
2. Skatteretten og det indre marked 600
 - 2.1. Frihedsrettighederne 600
 - 2.2. Det indre marked og de direkte skatter – nogle grundlæggende betragtninger 602
3. EU-Domstolens test i skattesager 604
 - 3.1. Generelt om testen 604
 - 3.2. Valg mellem etableringsfriheden og kapitalens fri bevægelighed i relation til tredjelande 605
4. Restriktions- og diskriminationsforbuddet 608
5. Objektivt sammenlignelige situationer 612
 - 5.1. Vertikal sammenligning 613
 - 5.1.1. Forskelsbehandling i værtsstaten 613
 - 5.1.2. Forskelsbehandling i etableringsstaten 615
 - 5.3. Horisontal sammenligning 617
 - 5.3.1. Horisontal sammenligning af begrænset skattepligtige i værtslandet og Most Favored Nation-princippet 619
 - 5.4. Valg mellem beskatningsordninger 620
6. Retfærdiggørende hensyn 623
 - 6.1. Den afbalancerede fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne 624
 - 6.2. Sammenhængen i beskatningsordningen 628
 - 6.3. Misbrug 630
 - 6.4. Hensynet til at modvirke dobbelt fradrag for underskud (“double dip”) 630
 - 6.5. Territorialprincippet 633
 - 6.6. Effektiv skattekontrol 635
 - 6.7. Effektiv skatteopkrævning 638
7. Proportionalitetsprincippet 639
 - 7.1. Generelt 639
 - 7.2. Sambeskatning og overførsel af udenlandske tab 640
 - 7.3. Exitbeskatning 641
 - 7.4. Værnsregler og misbrug 644
 - 7.4.1. Misbrug og den afbalancerede fordeling af beskatningskompetencen 649

Kapitel 22. Den gensidige aftaleprocedure 654

1. Indledning 654
2. Modeloverenskomstens art. 25 655

- 2.1. Generelt 655
- 2.2. Stk. 1 og stk. 2 (“the specific case provision”) 657
- 2.3. Stk. 3, 1. pkt. (“the interpretative provision”) 659
- 2.4. Stk. 3, 2. pkt. (“the legislative provision”) 663
- 2.5. Administrative procedureregler 663
- 3. Retsmidler til løsning af transfer pricing-problemer 664
- 4. Advanced Pricing Agreements 664
- 5. Andre voldgiftsprocedurer i skatte- og afgiftssager 665
- 6. Art. 25, stk. 5 666
- 7. Planer om forbedring af proceduren til forbedring af den gensidige aftaleprocedure 666

Kapitel 23. EF-voldgiftskonventionen 668

- 1. Indledning 668
- 2. Konventionens forhold til intern ret og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 670
- 3. Nærmere om konventionens anvendelsesområde 672
- 4. Konventionen finder kun anvendelse, hvis der er indgået en aftale i strid med armslængdeprincippet, jf. art. 1, stk. 1, og art. 4 675
- 5. Voldgiftskonventionens procedurer 676
- 6. Afslutning 681

Kapitel 24. International gensidig bistand i skattesager 683

- 1. Indledning 683
- 2. Retsgrundlaget – Intern dansk ret 684
- 3. Folkeret 685
 - 3.1. Indledning 685
 - 3.2. OECD-modeloverenskomstens art. 26 686
 - 3.3. TIEA’er (Tax Information Exchange Agreement) 687
 - 3.4. FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act) 687
 - 3.5. OECD’s og Europarådets konvention om administrativ bistand i skattesager og andre konventioner 688
- 4. EU-ret 690
- 5. Udveksling af oplysninger 690
 - 5.1. Generelt 690
 - 5.2. Begrænsninger i adgangen til at udveksle oplysninger 692
- 6. Andre samarbejdsformer 693
 - 6.1. Simultan skatterevision og skatterevision i udlandet 693
 - 6.2. Udveksling af erfaringer mellem de kompetente skattemyndigheder 693

- 6.3. Bistand med hensyn til forkyndelse af dokumenter, opkrævning af skatter og inddrivelse af skatter 694
- 6.4. Retshjælp i skattestraffesager 695
- 7. Tavshedspligt 697
- 8. NAIS – Nordisk Arbejdsgruppe mod Internationalt Skattesvig 697
- 9. Bistand med opkrævning af skatter 698
- 10. Afslutning 699

Afsnit III. International dødsbo-, bo(arve)- og gaveafgiftsret 701

Kapitel 25. International dødsbo-, bo(arve)- og gaveafgiftsret 703

- 1. Indledning 703
- 2. Skifteretternes internationale kompetence 704
 - 2.1. I almindelighed 704
 - 2.2. Henvisningsskifte. Dødsboskiftelovens § 2, stk. 2 707
 - 2.3. Subsidiært skifte i Danmark 708
 - 2.4. Anerkendelse af skiftebehandling i udlandet 709
 - 2.5. Uskiftet bo 709
- 3. Subjektiv skattepligt for dødsboer 710
 - 3.1. Ubegrænset skattepligt 710
 - 3.2. Begrænset skattepligt 711
 - 3.3. Uskiftet bo 712
 - 3.4. Dobbeltbeskatning 712
 - 3.4.1. Generelt 712
 - 3.4.2. Dobbeldomicil 713
 - 3.4.3. Forskellig kvalifikation af dødsboet 714
 - 3.4.3.1. Generelt 714
 - 3.4.3.2. Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne 714
 - 3.4.3.3. Lempelse efter unilaterale regler 716
- 4. Subjektiv boafgiftspligt i Danmark 717
 - 4.1. Ubegrænset boafgiftspligt i Danmark 717
 - 4.1.1. Generelt 717
 - 4.1.2. Omfanget af de boafgiftspligtige erhvervelser 718
 - 4.1.3. Ny lovgivning om overdragelse af formue til trusts m.fl. 719
 - 4.2. Begrænset boafgiftspligt 720
 - 4.2.1. Boafgiftslovens § 9, stk. 2 720
 - 4.2.2. Henvisningsboer. Boafgiftslovens § 9, stk. 3 721
 - 4.3. Dobbeltbeskatning af arvemidler 722
 - 4.3.1. Unilaterale lempelsesregler 722

Indholdsfortegnelse

- 4.3.2. Dobbeltbeskatningsoverenskomster til undgåelse af dobbeltbeskatning af arvemidler 723
 - 4.3.2.1. Generelt 723
 - 4.3.2.2. Dobbeltbeskatning som følge af dobbeltdomicil 724
 - 4.3.2.3. Fordelingen af beskatningsretten m.v. samt lempelsesmetode 726
- 5. Subjektiv gaveafgiftspligt 727
 - 5.1. Ubegrænset gaveafgiftspligt 727
 - 5.1.1. Generelt 727
 - 5.1.2. Særligt om gaver til selskaber i udlandet ejet af aktionærer med hjemsted i Danmark 727
 - 5.2. Begrænset afgiftspligt 729
 - 5.3. Dobbeltbeskatning af gaver og arveforskud 729
 - 5.3.1. Interne lempelsesregler 729
 - 5.3.2. Dobbeltbeskatningsoverenskomster til undgåelse af dobbeltbeskatning af gaver og arveforskud 729

- Bilag: Dobbeltbeskatningsoverenskomster 731

- Forkortelsesliste 739

- Litteraturfortegnelse 741

- Domsregister 750

- Sagsregister 769