

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 9380 af 28/04/2020 (Gældende)

Omkvalificering af ApS til skattemæssig transparent enhed på salgstidspunktet efter SEL § 2A

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 20-0106866

Omkvalificering af ApS til skattemæssig transparent enhed på salgstidspunktet efter SEL § 2A

H2 og H3 havde indgået en betinget overdragelsesaftale om salg af hele anpartskapitalen i H1 til en uafhængig tredjepart. Spørgerne ønskede derfor svar på, om H1 på tidspunktet for salget af hele anpartskapitalen i selskabet skulle omkvalificeres til en skattemæssig transparent enhed efter selskabsskattelovens § 2 A. Skatterådet bekræftede, at H1 skulle omkvalificeres til en skattemæssig transparent enhed efter selskabsskattelovens § 2A. Der var med indstillingen ikke taget stilling til, om omkvalificeringen også skulle gælde på andre tidspunkter end på salgstidspunktet. Der blev derfor svaret "Ja, se dog indstilling og begrundelse."

Skatterådsmøde 28. april 2020 - SKM2020. 204. SR

Offentliggjort i redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at H1 i indkomståret 2019 på tidspunktet for salget af hele anpartskapitalen i selskabet skal omkvalificeres til en skattemæssig transparent enhed i medfør af selskabsskattelovens § 2 A?

Svar

1. Ja, se dog indstilling og begrundelse

Beskrivelse af de faktiske forhold

Den 11. oktober 2019 indgik H2 (USA) og H3 (USA) en betinget overdragelsesaftale om salg af hele anpartskapitalen i H1 ("**Selskabet**") til en uafhængig tredjepart ("**Transaktionen**"). Transaktionen blev gennemført den 29. november 2019. H2 og H3 ejede henholdsvis 99 procent og 1 procent af anparterne i Selskabet. H2 og H3 ønsker i forbindelse med Transaktionen, at skabe klarhed over, hvorvidt Selskabet skal omkvalificeres til en skattemæssig transparent enhed med den konsekvens, at afståelsessummen skal beskattes efter kapitalgevinstreglerne.

H3 er det ultimative moderselskab i den amerikanske koncern, og selskabet ejer 100 procent af H2.

H3 kontrolleres af A, søn af stifteren af koncernen, B. A er amerikansk statsborger bosiddende og skattemæssigt hjemmehørende i USA.

Aktiekapitalen i H3 består af i alt 10.000 aktier a nominelt 1,00 USD pr. aktie fordelt på 1.000 stemmeberettigede A-aktier og 9.000 stemmeløse B-aktier. A ejer 20 procent aktierne, herunder samtlige stemmeberettigede A-aktier. A råder således over 20 procent af kapitalen og 100 procent af stemmerne i H3.

De resterende 80 procent aktier, som alle er B-aktier, ejes ligeligt af 12 amerikanske trusts, som hver ejer 6,667 procent af H3.

Fakta om H3

H3 er et såkaldt S-corporation, og derved et selskab med begrænset hæftelse, hvor aktionærerne ikke hæfter personligt. Et S-corporation stiftes ved tinglysning af dets vedtægter og der er pligt til at afholde

bestyrelsesmøder, generalforsamling m.v. Overordnet er et S-corporation underlagt samme regelsæt som et C-corporation.

Den selskabsretlige forskel på et S-corporation og et C-corporation er blandt andet, at et S-corporation kun kan stiftes og ejes af amerikanske statsborgere, visse trusts og boer, at et S-corporation kun kan have maksimalt 100 aktionærer, samt at et S-corporation ikke kan have forskellige aktieklasser, medmindre den eneste forskel på aktieklasserne er differentieret stemmerettigheder.

Den skattemæssige behandling af et S-corporation er også forskellig fra et C-corporation, da et C-corporation behandles som en ikke-transparent enhed med begrænset hæftelse, hvorimod et S-corporation behandles som en skattemæssigt transparent enhed med begrænset hæftelse, hvor nettoindkomsten medregnes i aktionærernes personlige indkomstopgørelse.

Da H3 er et S-corporation, flyder den forholdsmæssige indkomst fra H3 direkte videre til og bliver beskattet hos henholdsvis A og de 12 trusts.

Fakta om H2.

H2 er et såkaldt QSub ("qualified subchapter S subsidiary"). Et QSub er et selskab, som et moderselskab af typen S-corporation har valgt at behandle som skattemæssigt transparent. Et QSub er i realiteten et S-corporation, som er et datterselskab til et S-corporation.

Da H2 er et såkaldt QSub, skal selskabets tilhørende aktiver, passiver, indkomst og fradrag skattemæssigt behandles som tilhørende H3. Den amerikanske føderale skattemyndighed, IRS (Department of the Treasury, Internal Revenue Service) har godkendt, at H2 behandles som et skattemæssigt transparent QSub.

Fakta om Selskabet

Selskabet har i Danmark betragtet sig selv som et selvstændigt skattesubjekt, og har derfor selvangivet sig som sådan over for de danske skattemyndigheder.

Anpartshaverne i Selskabet frem til den 29. november 2019, H2 (99%) og H3 (1%), har i USA begge valgt at behandle Selskabet som skattemæssigt transparent ved en såkaldt "check-the-box election" som "disregarded entity". Den amerikanske føderale skattemyndighed, IRS (Department of the Treasury, Internal Revenue Service) har godkendt, at Selskabet behandles som skattemæssigt transparent af henholdsvis H2 og H3.

I USA indebærer behandlingen af Selskabet som skattemæssigt transparent, at Selskabets indkomst beskattes som var den optjent i USA. Da selskaberne H2 og H3 begge er skattemæssigt transparente i USA, har indkomsten i Selskabet været anset for skattemæssigt at tilhøre A (20 procent) og de 12 trusts (6,667 procent til hver).

Fakta om de 12 trusts

De 12 trusts er etableret med én begunstiget person hver. Hver begunstigede person er barn af ægteparret A og C og barnebarn af stifteren af koncernen, B.

Alle de begunstigede er amerikanske statsborgere og bosiddende i USA. I henhold til amerikansk ret er de pågældende trusts såvel selvstændige juridiske enheder som selvstændige skattesubjekter. En trust har ingen ejer.

For hver trust gælder, at midlerne i trusten kun kan udbetales til den begunstigede person, på vegne af eller til fordel for den begunstigede person. Udbetaling af midler fra en trust udløser ikke skattepligt.

Seks af 12 trusts opløses, når den begunstigede fylder 45 år, hvor de tilbageværende midler i den pågældende trust overføres til den begunstigede.

De resterende seks trusts er designet til at eksistere for evigt. De kan dog opløses af trustens trustee. De tilbageværende midler i trusten vil i så fald blive udbetalt til den begunstigede person. Trustene fungerer som et værdifuldt værktøj til forvaltning af familiens og de begunstigedes formuer. Sandsynligheden for, at en trust bliver opløst, er derfor meget lille.

Hver trust forvaltes af en trustee. D er trustee i alle 12 trusts, og han er samtidig CFO i H3.

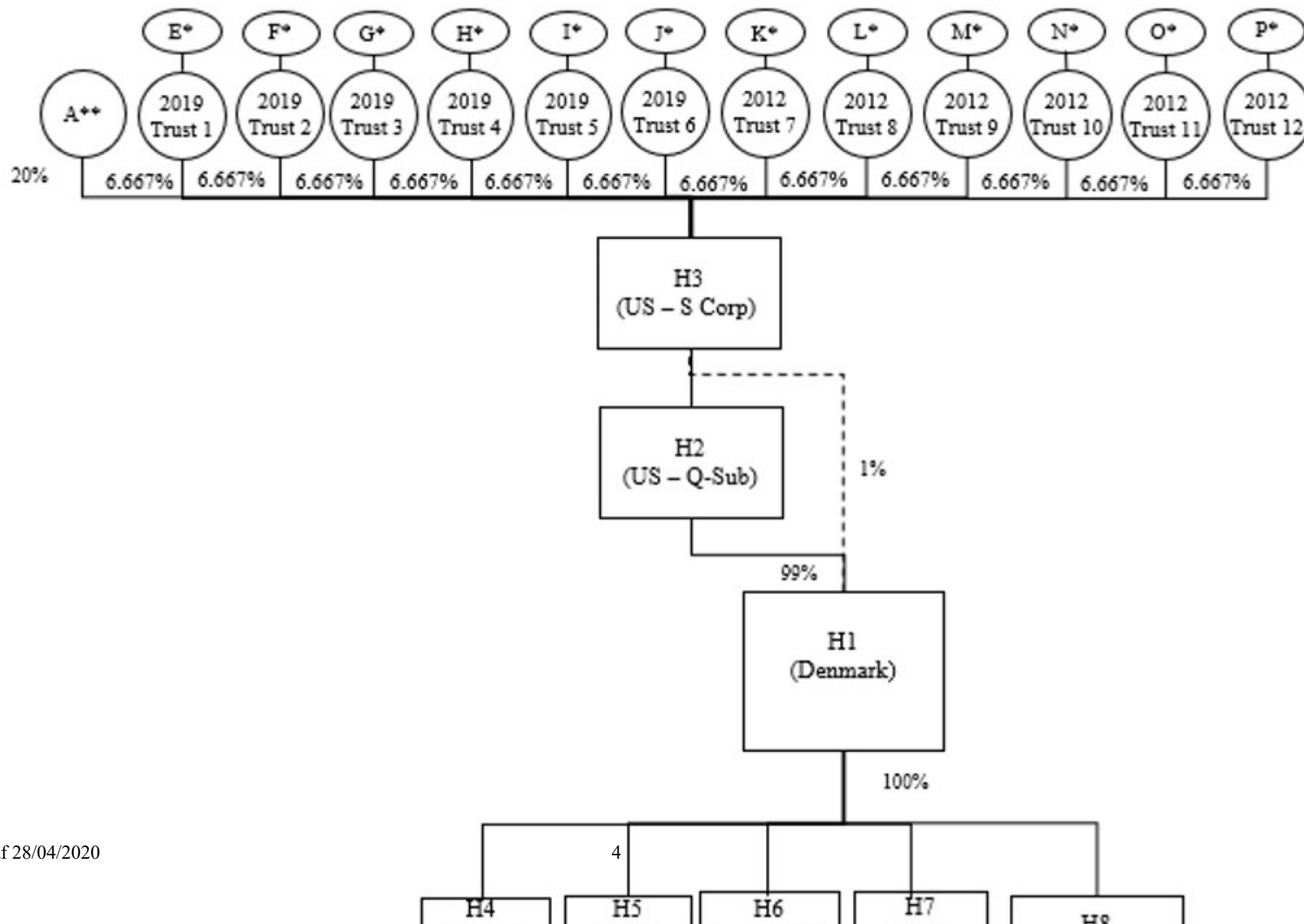
I de seks trusts, der er designet til at eksistere for evigt, kan D afsættes af en trustee remover. Trustee removeren er den samme i alle seks trusts. Trustee removeren er en uafhængig tredjemand, som er advokat i advokatfirmaet LF i USA.

D kan kun afsættes som trustee i de 6 resterende trusts, såfremt han begår bedrageri ("fraud") eller embedsmisbrug ("malfeasance").

Store Selskaber har oplyst, at selskabsskattelovens § 2A blev indført i 2004, og det danske selskab H1 ses ikke at have været registreret som omfattet af bestemmelsen på noget tidspunkt. Endvidere ses der heller ikke at være modtaget oplysninger om, at de udenlandske reelle ejere har anset det danske selskab og de to umiddelbare/legale ejere af det danske selskab (H2 99% og H3 1%) som værende transparente.

Organizational Chart

Date: 11/29/2019



Spørgers opfattelse og begrundelse

For at omkvalificering af Selskabet til et transparent selskab i skattemæssig henseende kan finde sted i medfør af selskabsskattelovens § 2 A skal følgende betingelser være opfyldt, jf. selskabsskattelovens § 2 A samt juridisk vejledning C. D. 1.2.6:

- Selskabet skal være kontrolleret af en koncernforbundet juridisk person, der er beliggende i en fremmed stat.
- Selskabet skal anses for transparent efter reglerne i den fremmede stat, hvor den koncernforbundne juridiske person er hjemmehørende, hvorved indkomsten i selskabet medregnes ved indkomstopgørelsen hos den koncernforbundne juridiske person i den fremmede stat.
- Den fremmede stat er medlem af EU, EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Selskabsskattelovens § 2 A bør efter Selskabets og H2's samt H3's opfattelse finde anvendelse, således at Selskabet bliver behandlet som skattemæssigt transparent, da Selskabet behandles som transparent som følge af en check-the-box election i USA efter de amerikanske skatteregler.

De faktiske forhold er kun delvis sammenlignelige med forholdene i SKM2014. 412SR.

I SKM2014. 412. SR anføres i begrundelsen:

"Der er ikke tale om, at selskabet er kontrolleret af en koncernforbunden juridisk person, og hvorved indkomsten medregnes ved opgørelsen af koncernforbundne juridiske personers skattepligtige indkomst i denne fremmede stat, på Færøerne eller i Grønland. Derimod medregnes indkomsten fra B ApS hos den fysiske person, Person X.

Selskabet skal derfor ikke efter danske regler anses for at være transparent efter selskabsskattelovens § 2 A, således at beskatning skal ske efter reglerne om afståelse af et fast driftssted her i landet."

Værnsreglen i selskabsskattelovens § 2 A gælder ifølge afgørelsen ikke for danske selskaber kontrolleret af udenlandske juridiske personer, hvis disse juridiske personer ikke skattemæssigt skal anses for at modtage indkomsten, men indkomsten i stedet skal anses for modtaget af de fysiske personer, som ejer den udenlandske juridiske person.

Som følge af H3's skattemæssige transparens i USA medregnes Selskabets indkomst efter amerikansk skatteret ved indkomstopgørelsen hos A samt de 12 trusts.

Dette indebærer, at Selskabets indkomst for 20 procent vedkommende medregnes hos fysiske personer, nemlig A, og 80 procent medregnes hos de 12 trusts, som bliver beskattet som selvstændige skattesubjekter i USA.

De 12 trusts ejer således mere end 50 procent af kapitalen, hvilket er betingelsen for omkvalificering af et dansk kapitalselskab efter § 2 A.

Definitionen "kontrollere" skal fortolkes som bestemmende indflydelse i overensstemmelse med skattekontrollovens § 37, jf. selskabsskattelovens § 2 a, stk. 4.

I henhold til skattekontrollovens § 37, nr. 1, etableres der bestemmende indflydelse, hvis en enhed har ejerskab eller rådighed over mere end 50 procent af aktiekapitalen eller såfremt der rådes over mere end 50 procent af stemmerne i et selskab.

Hver trust ejer 6,67 procent af aktierne i H3 via deres stemmeløse B-aktier. Der er således ingen trust, der selvstændigt opfylder kravet om bestemmende indflydelse. De 12 trusts har dog alle den samme trustee, hvilket bevirker, at de 12 trusts må anses for værende koncernforbundne juridiske personer, jf. skattekontrollovens § 37, nr. 2, i relation til ejerskabet over H3. Samlet ejer de 12 trusts 80 procent af

aktiekapitalen i H3. De 12 trusts opfylder derfor kravet om mere end 50 procent ejerskab, såfremt de betragtes under ét.

De 12 trusts har ingen stemmerettigheder, men som følge af familierelationen mellem beneficialanterne og A samt personsammenfaldet mellem trustee og CFO i H3 kan det med rimelighed antages, at der foreligger fælles ledelse. Kravet i § 2 A om fælles kontrol med end 50 procent af stemmerne er dermed også opfyldt, selvom det bemærkes, at det efter ordlyden af bestemmelsen er tilstrækkeligt, at der enten rådes over 50 procent af stemmerne eller af kapitalen.

I relation til anvendelsen af selskabsskattelovens § 2 A, bliver spørgsmålet herefter, om de 12 trusts kan anerkendes skattemæssigt. Efter Selskabets og H2's samt H3's opfattelse er det afgørende, om de 12 trusts anerkendes skattemæssigt i USA, da reglen netop tilsigter at spejle den udenlandske status i den danske status. Derimod er det for anvendelsen af § 2 A uden betydning, om de 12 trusts kan anerkendes efter en dansk skatteretlig vurdering.

I forbindelse med besvarelsen af nærværende anmodning om bindende svar, skal det lægges til grund, at de 12 trusts er skattepligtige i USA af den indkomst, der optjenes i Selskabet, hvilket betyder, at Selskabets indkomst indgår som skattepligtig indkomst hos de juridiske personer i USA, der i fællesskab udøver kontrol over Selskabet.

På ovennævnte baggrund er det således spørgernes opfattelse, at betingelserne for, at Selskabet skal behandles som transparent i indkomståret 2019 i henhold til selskabsskattelovens § 2 A, er opfyldt, og følgelig er svaret på det stillede spørgsmål "ja".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at H1 i indkomståret 2019 på tidspunktet for salget af hele anpartskapitalen i selskabet skal omkvalificeres til en skattemæssig transparent enhed i medfør af selskabsskattelovens § 2 A.

Begrundelse

Hvis et selskab m.v. efter reglerne i en fremmed stat skattemæssigt behandles som en transparent enhed, hvorved indkomsten i selskabet m.v. medregnes ved opgørelsen af koncernforbundne juridiske personers skattepligtige indkomst i denne stat, anses selskabet m.v. også efter danske regler for at være transparent, jf. selskabsskattelovens § 2 A, stk. 1. Det bemærkes, at selskabsskattelovens § 2 A er ophævet med virkning fra 1. januar 2020.

Det fremgår af selskabsskattelovens § 2 A, stk. 1 og stk. 4, og Den juridiske vejledning C. D. 1.2.6, at følgende betingelser skal være opfyldt:

- Selskabet er kontrolleret af en koncernforbunden juridisk person, der er beliggende i en fremmed stat.
- Selskabet anses for transparent efter reglerne i den fremmede stat, hvor den koncernforbundne juridiske person er hjemmehørende.
- Den fremmede stat er medlem af EU, EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

H1 behandles som en skattemæssig transparent enhed i USA. USA har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

I SKM2014. 412. SR fandt selskabsskattelovens § 2 A ikke anvendelse. Et dansk anpartsselskab var ejet af et amerikansk S Corporation, der var ejet af en fysisk person. Indkomsten fra det danske anpartsselskab medregnedes ikke hos det omtalte S Corporation, men hos den fysiske person, der ejede S-corporation.

I SKM2014. 412. SR var der derfor ikke tale om, at selskabet var kontrolleret af en koncernforbunden juridisk person, og der var derfor heller ikke tale om, at indkomsten medregnedes ved opgørelsen af koncernforbundne juridiske personers skattepligtige indkomst i denne fremmede stat, hvilket er et krav efter selskabsskattelovens § 2 A.

Tilsvarende medregnes indkomsten fra H1 ikke af en koncernforbunden juridisk person, idet 20 procent af indkomsten medregnes hos den fysiske aktionær, A, og 80 procent af indkomsten medregnes hos de 12 trusts.

Det er repræsentantens opfattelse, at de 12 trusts skal betragtes under ét, da de har den samme trustee, og da de samlet ejer 80 procent af aktiekapitalen i H3. Repræsentanten anfører yderligere, at der som følge af familierelationen mellem beneficanten og A samt personsammenfaldet mellem trustee og CFO i H3 kan antages, at der foreligger fælles ledelse. De 12 trusts kan derfor efter repræsentantens opfattelse anses for at være koncernforbundne juridiske personer, jf. skattekontrollovens § 37, nr. 2, i relation til ejerskabet over H3.

De koncernforbundne juridiske personer skal kontrollere selskabet efter skattekontrollovens kapitel 4, jf. selskabsskattelovens § 2 A, som ændret ved lov nr. 1555 af 19. december 2017 (Konsekvensændringer som følge af skattekontrolloven m.v.). Se selskabsskattelovens § 2 A, stk. 4.

Det fremgår af skattekontrollovens § 37, nr. 1, at ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

Ved koncernforbundne juridiske personer forstås juridiske personer, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse, eller hvor der er fælles ledelse, jf. skattekontrollovens § 37, nr. 2.

Det fremgår af bemærkningerne til skattekontrollovens § 37, nr. 2 (Lov nr. 1535 af 19. december 2017 - L 13 2017-18), at fælles ledelse eksempelvis er, når der er tale om forskellige administratorer, men disse administratorer er koncernforbundne/ nærtstående. Bestemmelsen vil ligeledes finde anvendelse, selvom eksempelvis kommanditselskabet administreres af forskellige administratorer, når administratorerne har lavet en aftale om fælles ledelse af det fællesejede selskab. Det gælder både for transparente selskaber og f.eks. aktieselskaber, at de er koncernforbundne, hvis de administreres af den samme ledelse, eller hvis der er væsentlige personsammenfald i de to selskabers ledelse.

Da trustene har den samme trustee, og der er personsammenfald mellem trustee og CFO i H3, er det Skattestyrelsens opfattelse, at der foreligger fælles ledelse. Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at der foreligger kontrol efter selskabsskattelovens § 37, nr. 2. Betingelsen i SEL § 2 A, stk. 4, om kontrol er dermed opfyldt.

På den baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, at H1 skal omkvalificeres til en skattemæssig transparent enhed efter selskabsskattelovens § 2 A.

Der er ikke taget stilling til, om det er trustene eller de bagvedliggende fysiske personer, der deltager i den transparente § 2 A-enhed i Danmark. Dette vil efter Skattestyrelsens opfattelse skulle afgøres efter intern dansk ret.

Når selskabet bliver omfattet af selskabsskattelovens § 2 A, bliver de enkelte ejere anset for at have et fast driftssted i Danmark, jf. selskabsskattelovens § 2 A, stk. 8.

Der er med indstillingen ikke taget stilling til, om omkvalificeringen også skal gælde på andre tidspunkter end på salgstidspunktet.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja, se dog indstilling og begrundelse."

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 2 A

Hvis et selskab eller en forening m.v. som nævnt i § 1 efter reglerne i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland skattemæssigt behandles som en transparent enhed, hvorved indkomsten i selskabet m.v. medregnes ved opgørelsen af koncernforbundne juridiske personers skattepligtige indkomst i denne fremmede stat, på Færøerne eller i Grønland, anses selskabet m.v. også efter danske regler for at være transparent.

Stk. 2. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse, hvis et selskab eller en forening m.v. som nævnt i § 2 efter reglerne i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland skattemæssigt behandles som en transparent enhed, hvorved indkomsten i selskabet m.v. medregnes ved opgørelsen af koncernforbundne juridiske personers skattepligtige indkomst i denne fremmede stat, Færøerne eller Grønland.

Stk. 3. Et udenlandsk selskab, som efter reglerne i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland anses for at være en transparent enhed af andre udenlandske juridiske personer, der efter reglerne i den pågældende stat skal medregne indkomst optjent af selskaber omfattet af §§ 1 og 2, anses også i forhold til selskaberne omfattet af §§ 1 og 2 for at være transparente. Et udenlandsk selskab anses dog ikke for at være en transparent enhed, hvis det beskattes som skattemæssigt hjemmehørende i en anden fremmed stat, som er forskellig fra den pågældende stat omtalt i 1. pkt., og hvis denne anden fremmede stat er Færøerne, Grønland, et medlem af EU eller EØS eller en stat, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Rente- og royaltybetalinger til det udenlandske selskab i 2. pkt. er alene fradragsberettigede, hvis kildebeskatning skal frafaldes eller nedsættes i forhold til det udenlandske selskab efter direktiv 2003/49/EF om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, eller efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Færøerne, Grønland eller den stat, hvor det udenlandske selskab er hjemmehørende. Ved et udenlandsk selskab forstås et selskab, som ikke er omfattet af §§ 1 og 2.

Stk. 4. Stk. 1-3 finder kun anvendelse, hvis de koncernforbundne juridiske personer kontrollerer selskabet m.v., jf. skattekontrollovens kapitel 4, og den fremmede stat, Færøerne eller Grønland er medlem af EU eller EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Stk. 5. Det forhold, at et selskab bliver omfattet af stk. 1 eller 2 medfører ikke i sig selv, at dets aktiver eller passiver anses for afstået, henholdsvis at dets aktiver og passiver anses for anskaffet. Aktiver og pas-

siver, der er i behold hos et selskab, som bliver omkvalificeret efter stk. 1 og 2, behandles ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for den transparente enhed, som om de var anskaffet på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af det omkvalificerede selskab, og for de anskaffelsessummer, hvortil de er erhvervet af dette selskab. Eventuelle skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som det omkvalificerede selskab har foretaget, anses for foretaget af den transparente enhed. Fusionsskattelovens § 8, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse ved omkvalificeringen. Der fastsættes ingen anskaffelsessum på goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, i det omfang de er oparbejdet af det omkvalificerede selskab selv. Den transparente enhed succederer i fremførselsberettigede underskud, jf. § 12, og uudnyttede fradragsberettigede tab fra tidligere indkomstår, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9, stk. 4, og § 43, stk. 3, kursgevinstlovens § 31, stk. 3, og § 31 A, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 3.

Stk. 6. Hvis et selskab ophører med at være transparent efter stk. 1 eller 2, anses selskabets aktiver og passiver for at være afstået af selskabets ejere til handelsværdien. Selskabet anses herefter for at have erhvervet aktiverne og passiverne fra koncernforbundne selskaber. § 8 B finder tilsvarende anvendelse. Fremførselsberettigede underskud og uudnyttede fradragsberettigede tab i selskabet bortfalder.

Stk. 7. Hvis et selskab ophører med at være transparent efter stk. 1 eller 2, anses selskabets ejere for at have erhvervet aktierne i selskabet til handelsværdien på tidspunktet for ophøret af den transparente status.

Stk. 8. De enkelte ejere af de i stk. 1 nævnte selskaber anses altid for at have et fast driftssted i Danmark. Samtlige aktiver og passiver ejet af de i stk. 1 nævnte selskaber anses altid for tilknyttet ejernes faste driftsteder.

Stk. 9. Ansens to eller flere danske selskaber for at være transparente enheder af samme udenlandske selskab, hæfter de danske selskaber solidarisk for den samlede skattebetaling.

Stk. 10. Stk. 1-3 finder ikke anvendelse på udenlandske selskaber, som omfattes af § 31 A.

§ 2 A er ophævet med ikrafttræden 2019-01-01, men dog først med virkning fra 2020-01-01, jf. L 2018 1726.

Skattekontrollovens § 37

Ved følgende begreber i denne paragraf og i §§ 38-46 forstås:

1. Bestemmende indflydelse: Herved forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. nr. 2, af personlige aktionærer og deres nærtstående, jf. nr. 5, eller af fonde eller truster stiftet af moderselskabet selv eller af de nævnte koncernforbundne selskaber, nærtstående m.v. eller af fonde eller truster stiftet af disse. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af andre selskabsdeltagere, med hvem selskabsdeltageren har en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af en person omfattet af kildeskattelovens § 1 eller et dødsbo omfattet af dødsboskattelovens § 1, stk. 2, i fællesskab med nærtstående eller i fællesskab med en fond eller trust stiftet af den skattepligtige eller dennes nærtstående eller fonde eller truster stiftet af disse.
2. Koncernforbundne juridiske personer: Herved forstås juridiske personer, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse, eller hvor der er fælles ledelse.

3. Juridiske personer: Herved forstås selvstændige skattesubjekter, uanset om de er skattepligtige. I nr. 2 og nr. 6, litra a, skal selskaber og foreninger m.v., der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt, sidestilles med juridiske personer.
4. Udenlandsk fysisk eller juridisk person: Herved forstås en person, der er hjemmehørende på Færøerne, i Grønland eller i en fremmed stat, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.
5. Nærtstående: Herved forstås i nr. 1 den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med oprindeligt slægtskabsforhold.
6. Kontrollerede transaktioner: Herved forstås transaktioner mellem
 1. en skattepligtig og en fysisk eller juridisk person, der udøver en bestemmende indflydelse over den skattepligtige,
 2. en skattepligtig og en juridisk person, som den skattepligtige udøver en bestemmende indflydelse over,
 3. en skattepligtig og en juridisk person, der er koncernforbundet med den skattepligtige,
 4. en skattepligtig og dennes faste driftssted beliggende i udlandet,
 5. en skattepligtig, der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person, og dennes faste driftssted i Danmark eller
 6. en skattepligtig, der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person, og dennes kulbrintetilknyttede virksomhed omfattet af kulbrinteskattelovens § 21, stk. 1 eller 4.

Forarbejder

Bemærkninger til lov nr. 1535 af 19. december 2017 - L 13 2017-18 (Skattekontrolloven)

(...)

Efter forslaget til § 37, nr. 1, 1. pkt., forstås ved bestemmende indflydelse ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

Efter den gældende skattekontrollovs § 3 B, stk. 2, 1. pkt., forstås ved bestemmende indflydelse ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

Forslaget er en videreførelse af den gældende skattekontrollovs § 3 B, stk. 2, 1. pkt.

Forslaget betyder, at reglerne om transfer pricing bl.a. finder anvendelse, hvis én af parterne i de kontrollerede transaktioner har bestemmende indflydelse over den anden. Det kan være, hvis den pågældende part ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen i den anden part, eller råder over mere end 50 pct. af stemmerne i dette selskab.

Efter forslaget til § 37, nr. 1, 2. pkt., skal der ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. § 37, nr. 2, af personlige aktionærer og deres nærtstående, jf. § 37, nr. 5, eller af fonde eller truster stiftet af moderselskabet selv eller af de nævnte koncernforbundne selskaber, nærtstående m.v. eller af fonde eller truster stiftet af disse.

Efter den gældende skattekontrollovs § 3 B, stk. 2, 2. pkt., skal der ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. § 3 B, stk. 3, af personlige aktionærer og deres nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 6, eller af en fond eller trust stiftet af moderselskabet selv eller af de nævnte koncernforbundne selskaber, nærtstående m.v. eller af fonde eller truster stiftet af disse.

Forslaget er en videreførelse af den gældende skattekontrollovs § 3 B, stk. 2, 2. pkt., med de redaktionelle ændringer, der følger af en ændret paragrafhenvi sning. For så vidt angår den gældende bestemmelses henvisning til ligningslovens § 16 H, stk. 6, er den erstattet af en henvisning til forslaget i § 37, nr. 5, uden at der tilsigtet indholdsmæssige ændringer.

Ved medtagelsen af indirekte ejerskab/rådighed over stemmerne er angivet, at aktieandele og stemmerettigheder ejet gennem danske eller udenlandske selskaber m.v. også vil indgå ved vurdering af, om der er tale om bestemmende indflydelse i relation til forslaget.

(...)

Efter forslaget til § 37, nr. 2, fastlægges, hvad der skal forstås ved "koncernforbundne juridiske personer". Efter forslaget forstås ved koncernforbundne juridiske personer juridiske personer, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse, eller hvor der er fælles ledelse.

Efter den gældende skattekontrollovs § 3 B, stk. 3, forstås ved koncernforbundne juridiske personer juridiske personer, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse, eller hvor der er fælles ledelse.

Forslaget er en videreførelse af den gældende skattekontrollovs § 3 B, stk. 3.

Fælles ledelse er eksempelvis, når administratoren (eksempelvis komplementaren i et kommanditselskab eller et managementselskab) er den samme i flere selskaber, eller når der er tale om forskellige administratorer, men disse administratorer er koncernforbundne / nærtstående. Bestemmelsen vil ligeledes finde anvendelse, selvom eksempelvis kommanditselskabet administreres af forskellige administratorer, når administratorerne har lavet en aftale om fælles ledelse af det fællesejede selskab. Det gælder både for transparente selskaber og f.eks. aktieselskaber, at de er koncernforbundne, hvis de administreres af den samme ledelse, eller hvis der er væsentlige personsammenfald i de to selskabers ledelse.

Bestemmende indflydelse er defineret i § 37, nr. 1, jf. § 37, 1. pkt., hvoraf fremgår, at definitionerne anvendes i §§ 38-46.

Praksis

SKM2014. 412. SR

Skatterådet bekræfter, at A Corporations salg af samtlige anparter i B ApS kan ske skattefrit. Efter Skatterådets tidligere bindende svar af 23. oktober 2012, SKM2012. 631. SR, fandt Skatterådet, at A Corporation ikke kunne anses for at være et "selskab" i dobbeltbeskatningslovens forstand. A Corporation er skattemæssigt transparent efter amerikansk ret, og indkomsten fra A Corporation skal således anses for oppebåret af Person X, som er hjemmehørende i USA. Spørgers repræsentant har i forbindelse med den nye anmodning om bindende svar oplyst, B ApS' "income does fall under the "check the box" classification". A Corporation og Person X er ikke skattepligtige i Danmark af gevinst ved salg af anparter, jf. selskabsskattelovens § 1, modsætningsvist, hvorfor gevinst ved salg af anparter i B ApS ikke

beskattes. Skatterådet bemærker i den forbindelse, at bestemmelsen i selskabsskattelovens § 2 A, ikke finder anvendelse.

SKM2012. 631. SR

Skatterådet finder ud fra en samlet konkret vurdering af selskabets vedtægter, virkemåde og oplysninger i sagen i øvrigt, og når henses til afgørelsen SKM2012. 245. SR, hvorefter et S-corporation som er i lighed med nærværende S-corporation, er anset for at være et selvstændigt skattesubjekt, at nærværende S-corporation, kan anses for at være et selvstændigt skattesubjekt efter dansk ret. Skatterådet kan imidlertid ikke bekræfte, at udbytte fra B ApS til A Corporation kan udloddes uden indeholdelse af udbytteskat. Skatterådet kan derimod bekræfte, at B ApS skal tilbageholde 15 % i udbytteskat ved udlodning af udbytte fra B ApS til A Corporation.

Den juridiske vejledning 2019-2 C. D. 1.2.6

(...)

Hovedregel

Såfremt et dansk selskab efter reglerne i en fremmed stat behandles som et transparent selskab anses selskabet også efter danske regler for at være transparent. Se SEL § 2 A, stk. 1 og 2.

Undtagelse

Reglen om omkvalificeringen af et selskab til et transparent selskab finder ikke anvendelse på et udenlandsk selskab, der omfattet af reglerne om international sambeskatning. Se SEL § 2 A, stk. 10.

Det sambeskattede udenlandske selskab beskattes efter reglerne for fuldt skattepligtige selskaber, og skal derfor ikke omkvalificeres efter hovedreglen.

Betingelser

Efter hovedreglen bliver et dansk selskab omkvalificeret til et transparent selskab i skattemæssig henseende såfremt følgende betingelser er opfyldt:

- Selskabet er kontrolleret af en koncernforbunden juridisk person, der er beliggende i en fremmed stat.
- Selskabet anses for transparent efter reglerne i den fremmede stat, hvor den koncernforbundne juridiske person er hjemmehørende.
- Den fremmede stat er medlem af EU, EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Ad a.

Det er en forudsætning, at den koncernforbundne juridiske person kontrollerer selskabet, dvs., at der udøves en bestemmende indflydelse i skattekontrollovens § 37's forstand. Se SEL § 2A, stk.4.

Ad b.

Det er endvidere en forudsætning, at selskabet i henhold til udenlandsk lovgivning anses for at være transparent, hvilket indebærer, at selskabets indkomst medregnes ved indkomstopgørelsen hos den koncernforbundne juridiske person i den fremmede stat.

Ad c.

Det er derudover en forudsætning, at den fremmede stat er medlem af EU, EØS eller har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Se SEL § 2A, stk. 4. Såfremt dette ikke er tilfældet vil det kunne være aktuelt at indeholde kildeskat på rente- og royaltybetalinger mv.

(...)

Konsekvensen af omkvalificeringen

Såfremt et selskab omkvalificeres til et transparent selskab, indebærer dette, at ejerne af det transparente selskab bliver begrænset skattepligtige til Danmark, idet de anses for at have fast driftssted i Danmark. Se SEL § 2 A, stk. 8.

Det er dog ikke på forhånd givet, at der efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst eksisterer et fast driftssted. Hvis en påberåbt dobbeltbeskatningsoverenskomst fører til, at der ikke er fast driftssted, vil aktiver og passiver glide ud af dansk beskatning, og der skal ske afståelsesbeskatning efter de almindelige regler.

Ved fastlæggelsen af, hvornår der efter dansk ret må antages at foreligge et fast driftssted lægges der vægt på den præcisering, der har fundet sted i kommentarerne til OECD's modelkonvention. Se C. F. 8.2.2.5

(...)