



ADVISORY[®]

INDEPENDENT TAX CONSULTING



Vestre Landsrets dom af 1. April 2016

VESTAS WIND SYSTEMS A/S

Generelt

- Sagens emne:
 - Fortolkning af LL § 33 F, stk. 1 og stk. 2:
 - Beregning af Vestas lempelse i dansk skat i anledningen af, at Vestas udenlandske datterselskaber har betalt udenlandsk kildeskat på royalties og renter samt selskabsskat i tidligere sambeskattede datterselskaber.
 - Opgørelse af "den lempelsesberettigede indkomst" i udlandet.
- Ligningslovens § 33 F:
 - Stk. 1: Ved beregning af den maksimale nedsættelse af dansk skat, enten i henhold til reglerne i ligningslovens § 33 eller i henhold til bestemmelserne i en med fremmed stat, med Grønland eller Færøerne indgået overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning, skal der ved opgørelsen af den indkomst, der oppebæres fra udlandet, fratrækkes de udgifter, der anses for at vedrøre sådan indkomst.
 - Stk. 2. Udgifter, der ikke kan henføres til enten den danske eller den udenlandske indkomst, skal fordeles efter forholdet mellem den danske og den udenlandske bruttoindkomst.

Sagsfremstilling

- Vestas indkomster:
 - Service- og lejeindtægter.
 - Royaltyindtægter:
 - Vederlag for brug, herunder retten til at fremstille produkterne samt bruge copyrights, varemærker *samt* teknisk assistance.
 - Opgjort som %-del af salgsprisen for de solgte møller i det aktuelle år.
 - Management fees:
 - Juridisk bistand, markedsføring, kontraktvurdering, IT- og HR-bistand.
 - Beregnes efter cost-plus metoden og faktureres kvartalsvis.
 - Af praktiske hensyn er allokering af management fees baseret på koncerninterne aftaler og fordelingsnøgler, der følger TP-principper.
 - Udelukkende de omkostninger, der anses for at komme datterselskaberne direkte til gode inkluderes i faktureringen (nyttebetragtning).

Sagsfremstilling (Fortsat)

- Vestas udgifter:
 - R&D:
 - Lønninger, test, forskning, etc.
 - CIM-udgifter (Continuous Improvement Management, afholdes til dækning af service og garantiudgifter på solgte produkter).
 - Relaterer sig til møller solgt i tidligere år.
 - Administrationsomkostninger, der knytter sig til HQ-funktioner,
 - Aktionæromkostninger (adm. omk.),
 - Omkostninger relateret til Vestas (adm. omk.),
 - Omkostninger vedr. danske og udenlandske datterselskaber, der faktureres som management fee.
 - Fordelt mellem selskabet, datterselskaber, og konkrete afdelinger ihht. TP-principper.

Sagsfremstilling (Fortsat)

- Alene 50% af de i året fratrukne udgifter vedrørende udviklingsomkostninger, vareforbrug og direkte løn blev indeholdt.
 - De medtagne 50% (fastsat skønsmæssigt) var fordelt forholdsmæssigt på royaltyindkomsten.
 - Resterende anset for *direkte* udgifter, henførbare til *fremtidig* dansk indkomst og ejerskabet af IP-rettigheder.
- Selskabet mente lempelse skulle opgøres efter bl.a. følgende principper:
 - Ved opgørelsen af de udgifter, som skulle modregnes i bruttoindkomsterne, var regnskabsmæssige principper anvendt.
 - Nettoindkomstfordelingen indeholdt udelukkende indkomster/udgifter, som vedrørte udviklingsafdelingen.
 - TP-principper anvendt ved henføring af udgifter i relation til nettoindkomstopgørelsen.
 - Service-/garantiudgifter ikke henført direkte til årets royaltyindkomst.
 - Aktionær-/administrationsudgifter var udeholdt.
- **Lempelse:**
 - Selvangivet lempelse for udenlandske skatter = 214.101.302 kr.
 - SKAT godkendte alene 147.542.867 kr.
 - Nægtet 66.078.975 kr. vedr. royaltyindtægter.
 - Nægtet 481.020 kr. vedr. renteindtægter.

SKATs afgørelse

- Det er ikke regnskabsmæssige principper, men skattemæssige principper, der skal anvendes.
- Alle udgifter skal altid henføres til årets indkomst *enten* som direkte udgift *eller* som indirekte udgift.
- Konkret vurdering om henføres til *enten* den danske *eller* den udenlandske indkomst efter LL § 33 F, stk. 1.
 - Management fee ” - ikke foretaget udskillelse af konkrete udgifter, der klart kan henføres til en konkret dansk indtægt.

SKATs afgørelse (Fortsat)

- Ikke beregne udelukkende for en afdeling (R&D afdelingen).
- Aktionæromkostninger ikke direkte henførbare til en konkret indtægt.
- Management fees ikke *direkte* fordeles efter fordelingsnøgle og relaterer sig ikke *direkte* til royalty indtægterne.
- Udviklingsomkostninger vedrører både danske og udenlandske royaltyindtægter.
- CIM-udgifter anses for en udgift der direkte, entydigt og udelukkende vedrører royaltyindkomst for det pågældende år.

Selskabets påstand

- Ordlyden i LL § 33 F fastsætter ikke kriterier for vurderingen af om management fees skal fordeles efter stk. 1 eller stk. 2.
- Forarbejderne forholder sig ikke til samspillet mellem stk. 1 og stk. 2.
- Regnskabsmæssige principper er anvendt for at tilgodese periodiseringsprincippet i årsregnskabsloven.
- Administrationsomkostninger er efter Intra Group Company aftaler, fordelt mellem selskabet, datterselskaber, og konkrete afdelinger ihht. TP-principper.

Selskabets påstand (Fortsat)

- Udgifter, der er den lempelsesberettigede indkomst uvedkommende, skal ikke påvirke denne, hverken direkte eller indirekte.
 - Aktionæromkostninger vedrører hverken royalty- eller rente-indtægterne og skal derfor henføres direkte til andre indkomster.
- Management fees, der er viderefaktureret til datterselskaberne relaterer sig alle til management fee-indtægter, leje-indtægter og CIM-indtægter og ikke royaltyindtægter.
- Udviklingsomkostninger:
 - 50% (fastsat skønsmæssigt) kan henføres direkte til dansk indkomst, da dansk ejerskab af IP-rettighederne og dermed den generelle risiko.

Landsskatterettens afgørelse

- LSR kom frem til følgende:
 - Forholdet skal opgøres på grundlag af danske skatteretlige regler.
 - Udviklingsafdeling ikke en selvstændig juridisk enhed → Ikke OK med isoleret opgørelse.
 - Selskabets fordeling efter TP-principper OK (ikke krav om fakturaer).
 - Ej bestridt, at fordelingen er i overensstemmelse med armslængde princippet.
 - Det anførte vedrørende nytte-testen giver ikke grundlag for tilsidesættelse.
 - Service- og garantiudgifter skulle henføres direkte til årets royaltyindkomst (§ 33 F, stk. 1).
 - Aktionær-/administrationsomkostningerne vedrørte alene dansk indkomst.

Vestre Landsrets afgørelse

- Landsrettens begrundelse og resultat:
 - Der skal for hver udgift foretages en konkret vurdering af om udgiften kan anses for at vedrøre den danske eller den udenlandske indkomst efter LL § 33 F, stk. 1.
 - Hvis ikke, skal der foretages en *indirekte* fordeling efter LL § 33 F, stk. 2.
 - Dette gælder uanset, at der er foretaget en *indirekte* fordeling efter LL § 2.
 - Management fee på 1.072.266 tkr. er ikke fordelt efter en konkret vurdering, men efter fordelingsnøgle, hvorfor disse skal fordeles efter forholdet mellem den danske og udenlandske bruttoindkomst, jf. LL § 33 F, stk. 2.
 - Aktionæromkostningerne på 408.721 tkr. findes ikke alene at vedrøre andre indkomster end de udenlandske indtægter, hvorfor disse ligeledes skal fordeles efter forholdet mellem den danske og udenlandske bruttoindkomst, jf. LL § 33 F, stk. 2.

Lempelse for udenlandsk skat

- EU-retlige aspekter?
 - Sag C-194/15 *Véronique Baudinet* – Dom afsagt 4. Februar 2016.

“Er artikel 63 og 65 TEUF til hinder for en medlemsstats lovgivning, der bestemmer, at når en person, som er hjemmehørende i denne medlemsstat og aktionær i et selskab, der er hjemmehørende i en anden medlemsstat, modtager udbytte, som beskattes i begge stater, afhjælpes dobbeltbeskatningen ikke ved, at der i den stat, hvor personen er hjemmehørende, gives en skattegodtgørelse på et beløb mindst svarende til den skat, der er betalt i den stat, hvor det udloddende selskab har hjemsted?”

Opsummering

- Første retspraksis vedrørende nettoprincippet.
- Begrænset principiel vejledning – SKAT overvejer næste skridt.
- Konkrete take aways:
 - Skattemæssige principper,
 - Konkret vurdering – ellers indirekte fordeling,
 - Aktionæromkostninger.

Opsummering (Fortsat)

- Videre implikationer?
 - Fordelingsnøgler baseret på TP-principper kan ikke anvendes til brug for lempelse.
 - Hvis der således ikke er taget konkret stilling til fordelingen skal denne fordeles forholdsmæssigt på baggrund af forholdet mellem bruttoindkomst.
 - Kan være en fordel hvis DK moder har stor andel af samlet indkomst og udenlandske datterselskaber har en mindre andel heraf.
 - Fx 95/5 fordeling – 5% allokering af udgifter til lempelsesberettiget indkomst.
 - Kan være en ulempe, hvis DK moder har en mindre andel af samlet indkomst og udenlandske datterselskaber har en større andel heraf.



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

JAKOB BUNDGAARD

MANAGING DIRECTOR
HONORARY PROFESSOR, M.SC., PH.D.

CORIT ADVISORY P/S
LYNGBY HOVEDGADE 17, 2. SAL
2800 KONGENS LYNGBY
DENMARK

WWW.CORIT-ADVISORY.COM

P: +45 40 42 22 84
E: JB@CORIT.DK