



Fremsat den 20. november 2015 af skatteministeren (Karsten Lauritzen)

Forslag

til

Lov om ændring af fondsbeskatningsloven, lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. og fusionsskatteoven

(Afskaffelse af fondes konsolideringsfradrag og overførselsreglen for fonde m.v.)

§ 1

I fondsbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 961 af 17. august 2015, foretages følgende ændringer:

1. I § 3, stk. 3, 7. pkt., udgår »og 2«.
2. § 5, stk. 1, ophæves.
Stk. 2-4 bliver herefter stk. 1-3.
3. I § 5, stk. 2, 1. pkt., der bliver stk. 1, 1. pkt., udgår »i stedet for fradrag efter stk. 1« og »andre«.
4. I § 5, stk. 4, der bliver stk. 3, ændres »efter stk. 3« til: »efter stk. 2«.
5. I § 9, stk. 1, 1. pkt., ændres »§ 5, stk. 3, jf. stk. 4« til: »§ 5, stk. 2, jf. stk. 3«.

§ 2

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 680 af 20. maj 2015, som ændret ved § 2 i lov nr. 998 af 30. august 2015, foretages følgende ændringer:

1. I § 1, stk. 1, nr. 2e, 4. pkt., ændres »§ 3, stk. 7« til: »§ 3, stk. 6«.
2. § 3, stk. 4, ophæves.
Stk. 5-9 bliver herefter stk. 4-8.

3. I § 3, stk. 7, 1. pkt., der bliver stk. 6, 1. pkt., ændres »stk. 8« til: »stk. 7«.

4. I § 3, stk. 8, 1. pkt., der bliver stk. 7, 1. pkt., ændres »§ 3, stk. 7« til: »stk. 6«.

5. I § 5, stk. 9, 1. pkt., udgår »§ 3, stk. 4, eller«.

6. I § 9, stk. 1, 1. pkt., § 17, stk. 1, 1. pkt., og § 35 O, stk. 6, ændres »§ 3, stk. 7« til: »§ 3, stk. 6«.

§ 3

I fusionsskatteoven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1017 af 24. august 2015, foretages følgende ændring:

1. I § 15 c, stk. 4, ændres »§ 3, stk. 7« til: »§ 3, stk. 6«.

§ 4

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2016.

Stk. 2. § 1 har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2016 eller senere. For tidligere indkomstår vil fradrag for hensættelser til konsolidering kun kunne foretages på grundlag af uddelinger, der er foretaget til og med den 19. november 2015.

Stk. 3. § 2 har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2016 eller senere.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning

Regeringen (V), Dansk Folkeparti, Liberal Alliance og Det Konservative Folkeparti har den 19. november 2015 indgået følgende aftale i forbindelse med aftale om finanslov for 2016:

Aftaleparterne er enige om at målrette erhvervsstøtten ved at fokusere midler på Erhvervs- og Vækstministeriets og Miljø- og Fødevarerministeriets område samt afskaffe fondes konsolideringsfradrag og overførselsreglen for fonde og visse foreninger. Det indebærer et provenu på 215 mio. kr. i 2016 og årene frem. Endvidere indbudgetteres en negativ budgetregulering på 345 mio. kr. fra 2017 og frem, som udmøntes på finanslovsforslaget for 2017. Regeringen forelægger oplæg hertil for aftaleparterne i foråret 2016.

2. Lovforslagets formål og baggrund

Formålet med lovforslaget er at målrette erhvervsstøtten ved at afskaffe fondes konsolideringsfradrag og overførselsreglen for fonde og visse foreninger. Merprovenuet ved forslaget på 200 mio. kr. går til finansiering af en markant forbedring af vilkårene ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder. Partierne bag forslaget er således enige om, at bo- og gaveafgiften ved overdragelse af erhvervsvirksomheder nedsættes fra 15 pct. til 5 pct. i 2020 ved både overdragelse til nære familiemedlemmer eller en erhvervsdrivende fond. Samlet afsættes 200 mio. kr. i 2016 stigende til 1 mia. kr. i 2020. Det svarer samlet set til 3,1 mia. kr. i perioden.

Fonde har i dag en række særlige, gunstige skatteregler sammenlignet med almindelige virksomheder, bl.a. fradrag for deres uddelinger til almennyttige og almenvelgørende formål.

Med dette lovforslag foreslås disse særregler begrænset på to områder, så der sikres en mere ensartet erhvervsbeskatning.

Det foreslås for det første at ophæve det fradrag, som fonde, der er skattepligtige efter fondsbeskatningsloven, har for hensættelser til konsolidering af fondskapitalen (konsolideringsfradraget). Fradraget beregnes på grundlag af de uddelinger, som fonden foretager til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Ophævelsen af konsolideringsfradraget betyder, at fonde omfattet af fondsbeskatningsloven – for så vidt angår den skattemæssige behandling af indkomst, der anvendes til konsolidering – sidestilles med selskaber, der beskattes efter de almindelige regler.

For det andet foreslås en ophævelse af den såkaldte overførselsregel (også benævnt transparensreglen). Denne regel gælder dels for erhvervsdrivende fonde, der er skattepligtige efter fondsbeskatningsloven, dels for foreninger m.v., der er skattepligtige efter reglerne om foreningsbeskatning i selskabsskatteoven, når de pågældende fonde og foreninger

m.v. ejer den altovervejende del af et selskab. Reglen indebærer, at indkomsten i selskabet er skattefri, i det omfang den overføres til fonden eller foreningen m.v. og her uddeles til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

3. Lovforslagets enkelte elementer

3.1. Gældende ret

3.1.1. Overordnede regler

Fondsbeskatningsloven indeholder regler for beskatning af bl.a. fonde. Loven omfatter fonde, der er omfattet af de civilretlige regler i enten lov om fonde og visse foreninger (ikke-erhvervsdrivende fonde) eller lov om erhvervsdrivende fonde (erhvervsdrivende fonde), jf. fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Desuden omfatter fondsbeskatningsloven brancheforeninger og arbejdsmarkedssammenslutninger, jf. lovens § 1, stk. 1, nr. 2 og 3. På en række punkter adskiller beskatningen af disse foreninger sig fra beskatningen efter loven af fonde.

Fonde, der ikke er omfattet af de ovennævnte civilretlige love, beskattes ikke efter fondsbeskatningsloven. I stedet vil sådanne fonde typisk være skattepligtige efter selskabsskatteovens regler om foreningsbeskatning, jf. selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Som udgangspunkt beskattes fonde, der er skattepligtige efter fondsbeskatningsloven, på samme måde som aktie- og anpartsselskaber, jf. fondsbeskatningslovens § 3, stk. 1. Udgangspunktet er således, at fondes skattepligtige indkomst omfatter samtlige de indtægter, der er skattepligtige for selskaber, og at der er fradrag for driftsomkostninger og afskrivninger m.v. Dette udgangspunkt modificeres dog af en række særlige regler, der er fastsat ud fra hensynet til fondenes særlige formål og virke.

En væsentlig modifikation i forhold til den almindelige selskabsbeskatning er, at fonde kan fradrage uddelinger og hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, jf. fondsbeskatningslovens 4, stk. 1 og stk. 4. Derudover kan fonde under visse betingelser fradrage uddelinger til andre vedtægtsmæssige formål, jf. fondsbeskatningslovens § 4, stk. 2. Endelig kan de fradrage hensættelser til konsolidering af fondskapitalen efter bestemmelsen i fondsbeskatningslovens § 5, stk. 1 og stk. 2. Fonde har desuden et særligt bundfradrag på 25.000 kr. ved opgørelsen af den ikke-erhvervsdrivende indkomst, jf. fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2.

Adgangen til at fradrage de nævnte uddelinger og hensættelser er i et vist omfang begrænset af den såkaldte prioriteringsregel, jf. fondsbeskatningslovens § 6. Prioriteringsreglen indebærer således, at fradrag for uddelinger og hensættelser, herunder hensættelser til konsolidering, kun kan foretages, i det omfang de overstiger summen af fondens bundfradrag og skattefri udbytteindtægter.

Det overordnede formål bag de nævnte regler er at tilskynde fonde til at varetage deres særlige formål, nemlig at foretage samfundsnyttige uddelinger. Reglerne bygger således på en incitamentsordning, hvor fondene i udstrakt grad har mulighed for at eliminere beskatningen, hvis de uddeler deres overskud til almennyttige eller almenvelgørende formål. Hvis der ikke foretages uddelinger, og overskuddene dermed bliver i fondene, bliver fondene som udgangspunkt beskattet på samme måde som aktieselskaber.

Foreninger m.v., der er skattepligtige efter reglerne om foreningsbeskatning i selskabsskatteloven, er alene skattepligtige af deres indkomst ved erhvervsmæssig virksomhed samt af fortjeneste eller tab ved afståelse m.v. af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til den erhvervsmæssige virksomhed, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Sådanne foreninger m.v. har som fonde omfattet af fondsbeskatningsloven fradrag for uddelinger og hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 2, men ikke fradrag for uddelinger til andre vedtægtsmæssige formål eller for hensættelse af skattepligtig indkomst til konsolidering af foreningsformuen.

3.1.2. Konsolideringsfradrag

Fonde kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst fradrage hensættelser til konsolidering af fondskapitalen, jf. fondsbeskatningslovens § 5, stk. 1. Fradraget beregnes som 25 pct. af de uddelinger, som fonden i indkomståret har foretaget til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. Der gives således reelt et fradrag på 125 pct. for sådanne uddelinger.

Hvis fonden, i stedet for at uddele, foretager hensættelser til senere opfyldelse af almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, giver hensættelserne først ret til konsolideringsfradrag i det indkomstår, hvori de faktisk uddeles.

Formålet med konsolideringsfradraget var oprindeligt at værne mod udhuling af fondskapitalen.

Fonde kan i stedet for det beskrevne, generelle konsolideringsfradrag vælge at fradrage andre hensættelser til konsolidering, der sker i henhold til krav herom i kongeligt konfirmeret fundats, jf. fondsbeskatningslovens § 5, stk. 2. Fradraget er – i modsætning til det generelle konsolideringsfradrag – ikke baseret på de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

De foreninger, der er omfattet af fondsbeskatningsloven, dvs. brancheforeninger og arbejdsmarkedssammenslutninger, har også fradrag for hensættelser til konsolidering. Fradraget beregnes som en nærmere fastsat andel af foreningsformuen.

Selskaber, der beskattes efter de almindelige regler har ikke fradrag for hensættelser til konsolidering.

3.1.3. Overførselsreglen

Overførselsreglen finder efter sin ordlyd anvendelse på aktieselskaber m.v., hvis kapital i altovervejende grad er ejet

af en forening m.v. med et almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt formål, og den pågældende forening beskattes efter reglerne om foreningsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 4.

Reglen finder efter praksis tillige anvendelse på selskaber, der ejes af en fond, der beskattes efter fondsbeskatningsloven.

Betingelsen om, at fonden eller foreningen skal eje den altovervejende del af selskabet, anses i praksis for at være opfyldt, når fonden eller foreningen ejer mindst 75 pct. af selskabskapitalen.

Overførselsreglen indebærer, at indkomsten i selskabet er skattefri, i det omfang den overføres til fonden eller foreningen og her uddeles til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål eller hensættes til senere uddeling til sådanne formål.

Overførselsreglen omtales undertiden også som transparensreglen. Denne betegnelse er dog ikke retvisende, da reglen netop ikke indebærer, at indkomsten i selskabet uden videre skal medregnes hos den fond eller forening, der ejer selskabet. Det er således alene beløb, der faktisk overføres fra selskabet til fonden eller foreningen, der beskattes hos sidstnævnte, der derefter får fradrag, når midlerne uddeles til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Der er med overførselsreglen tale om en særlig skattemæssig begunstiggelse af fonds- eller foreningsejede selskaber i forhold til selskaber med andre ejere.

Baggrunden for overførselsreglen var et ønske om, at der ikke skulle være forskel i beskatningen, alt efter om en erhvervsdrivende fond eller forening vælger at drive erhvervsvirksomheden i eget regi eller at udskille virksomheden til udøvelse i et datterselskab.

Når en fond eller forening udøver sine erhvervsaktiviteter inden for fondens egne rammer, vil den skattepligtige indkomst herved kunne nedbringes med fradragsberettigede uddelinger. Med overførselsreglen er erhvervsdrivende moderfonde og -foreninger, der har placeret erhvervsaktiviteten i et datterselskab, givet samme mulighed, når fonden eller foreningen har et almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt formål.

Reglen er imidlertid også anvendelig i tilfælde, hvor erhvervsaktiviteten er placeret i et selskab, som ikke er direkte ejet af fonden eller foreningen. Det kan for eksempel være tilfældet, hvor selskabet med driftsaktiviteten er ejet af et holdingselskab, som igen er ejet af fonden eller foreningen.

Hvis en fond f.eks. har etableret en koncernstruktur, hvor det erhvervsdrivende selskab er ejet af et holdingselskab, som fonden ejer den altovervejende del af, kan overførselsreglen anvendes på den skattepligtige indkomst i holdingselskabet. Udformningen af de gældende regler indebærer her, at holdingselskabet kan anvende overførselsreglen også i tilfælde, hvor fonden – hvis den havde ejet driftsselskabet direkte – ikke opfylder betingelsen om at eje den altovervejende del af driftsselskabet (fondens indirekte ejerandel af driftsselskabet er med andre ord mindre end 75 pct.).

3.2. Lovforslaget

3.2.1. Ophævelse af fondes konsolideringsfradrag

Det foreslås at ophæve fondes konsolideringsfradrag på 25 pct. af de uddelinger, der i indkomståret er foretaget til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Ophævelsen af konsolideringsfradraget sker overordnet for at målrette og fokusere erhvervsstøtten og for at tilvejebringe finansiering til en forbedring af vilkårene for generationskifte af erhvervsvirksomhed til nære familiemedlemmer.

Samtidig har fondene været omfattet af de senere års generelle nedsættelser af selskabsbeskatningen og har derigennem fået øget muligheden for at konsolidere sig.

Ophævelsen af konsolideringsfradraget betyder samtidig, at fonde omfattet af fondsbeskatningsloven bliver sidestillet med selskaber, der beskattes efter de almindelige regler, for så vidt angår den skattemæssige behandling ved konsolidering af kapitalen. Således kan selskaber efter de gældende regler ikke hensætte en del af deres indkomst til konsolidering uden beskatning.

Lovforslaget medfører ikke ændringer i fondenes adgang til at fradrage uddelinger og hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Der ændres heller ikke på fondes fradrag for hensættelser til konsolidering, der sker i medfør af krav herom i kongeligt konfirmeret fundats, eller på brancheforeningers og ar-

bejdsmarkedssammenslutningers adgang til at fradrage en nærmere fastsat andel af foreningsformuen til konsolidering.

3.2.2. Ophævelse af overførselsreglen

Det foreslås at ophæve overførselsreglen for fonds- og foreningsejede selskaber.

Ophævelsen af overførselsreglen sker overordnet for at målrette og fokusere erhvervsstøtten og for at tilvejebringe finansiering til en forbedring af vilkårene for generationskifte af erhvervsvirksomhed til nære familiemedlemmer.

Det er i afsnit 3.1.2. beskrevet, at formålet med reglen er at gøre de særlige regler om fradrag for uddelinger til almenvelgørende og på anden måde almennyttige formål anvendelige også i tilfælde, hvor en erhvervsdrivende fond eller forening har placeret sin erhvervsaktivitet i et datterselskab.

Ophævelsen af overførselsreglen betyder, at selskabet fremover vil være skattepligtigt af sin indkomst. Overskuddet efter skat vil herefter kunne udloddes af selskabet til fonden, og vil her typisk være skattefri som datterselskabsudbytte.

4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Med lovforslaget ophæves to særregler i forhold til beskatningen af fonde m.v. Lovforslagets samlede provenuvirkning for det offentlige er opsummeret i tabel 4.1, og de enkelte elementer uddybes i de følgende afsnit.

Tabel 4.1. Samlede provenumæssige konsekvenser af lovforslaget

| Mio. kr. (2016-niveau) | Varig virkning | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | Finansårs-virkning 2016 |
|----------------------------------------------|----------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|-------------------------|
| Umiddelbart merprovenu | 250 | 250 | 250 | 250 | 250 | 250 | 250 | 250 |
| Merprovenu efter tilbageløb | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 | - |
| Merprovenu efter tilbageløb og adfærd | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 | - |
| Provenuvirkning for kommunerne | | 0 | 0 | 0 | 35 | 35 | 35 | - |

For kommunerne vil forslaget samlet medføre et merprovenu i form af en mindre forhøjelse i kommunernes provenu fra fonds- og selskabsskatten fra og med 2019.

4.1. Ophævelse af fondes konsolideringsfradrag

Det foreslås at ophæve fondes konsolideringsfradrag på 25 pct. af de uddelinger, der i indkomståret er foretaget til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Fondenes almenvelgørende eller på anden måde almennyttige uddelinger udgjorde i perioden 2007 til 2012 ca. 8 mia. kr. Det er dog langt fra alle fonde, der kan anvende konsolideringsfradraget fuldt ud, da langt hovedparten af

fondens indkomst typisk består af skattefri udbytter m.v. På baggrund af fondenes indkomstopgørelse skønnes det med usikkerhed, at en ophævelse af konsolideringsfradraget vil indebære et umiddelbart merprovenu på ca. 100 mio. kr. årligt.

En del af dette merprovenu vil dog blive modsvaret af lavere skatter og afgifter hos modtagerne af uddelingerne. Det antages beregningsteknisk, at dette tilbageløb udgør ca. 20 pct. svarende til virkningen af donationer af momspligtige ydelser. Det vurderes herudover ikke, at forslaget har nævneværdige afledte virkninger.

Tabel 4.2 Ophævelse af fondes konsolideringsfradrag

| Mio. kr. (2016-niveau) | Varig virkning | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | Finansårs-virkning 2016 |
|------------------------------------------|----------------|------|------|------|------|-------------------------|
| Umiddelbart mindreprovenu | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |
| Mindreprovenu efter tilbageløb | 80 | 80 | 80 | 80 | 80 | - |
| Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd | 80 | 80 | 80 | 80 | 80 | - |

Med ophævelsen af konsolideringsfradraget fjernes en skatteudgift svarende til den umiddelbare provenuvirkning.

4.2. Ophævelse af overførselsreglen

Med forslaget ophæves den særlige overførselsregel (også kaldet transparensreglen). Den giver fonds- og foreningsejede selskaber mulighed for at undgå beskatning af en ellers skattepligtig indkomst, hvis indkomsten overføres til fonden

eller foreningen og derefter uddeles eller hensættes til almenevelgørende eller på anden måde almenyttige formål.

På baggrund af tidligere års anvendelse af overførselsreglen skønnes det med stor usikkerhed, at en ophævelse af reglen vil indebære et umiddelbart merprovenu på ca. 150 mio. kr. årligt. I forhold til vurderingen af tilbageløb og adfærd ændringer gøres samme antagelser som i vurderingen af ophævelsen af konsolideringsfradraget, jf. tabel 4.3.

Tabel 4.3 Ophævelse af overførselsreglen

| Mio. kr. (2016-niveau) | Varig virkning | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | Finansårs-virkning 2016 |
|------------------------------------------|----------------|------|------|------|------|-------------------------|
| Umiddelbart mindreprovenu | 150 | 150 | 150 | 150 | 150 | 150 |
| Mindreprovenu efter tilbageløb | 120 | 120 | 120 | 120 | 120 | - |
| Mindreprovenu efter tilbageløb og adfærd | 120 | 120 | 120 | 120 | 120 | - |

Med ophævelsen af overførselsreglen fjernes en skatteudgift svarende til den umiddelbare provenuvirkning.

5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Det vurderes, at en ophævelse af konsolideringsfradraget for fonde vil indebære administrative engangsomkostninger (til systemtilretning m.v.) på i alt 1.050.000 kr.

Det vurderes, at der ikke vil være administrative omkostninger for det offentlige forbundet med en ophævelse af overførselsreglen for fonds- eller foreningsejede selskaber.

6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

En afskaffelse af konsolideringsfradraget og overførselsreglen kan reducere akkumulationen af egenkapitalen i de erhvervsdrivende fonde og dermed potentielt reducere erhvervsinvesteringerne i Danmark. Denne effekt lader sig imidlertid ikke umiddelbart kvantificere.

7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Ophævelsen af konsolideringsfradraget og overførselsreglen skønnes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser for erhvervslivet.

8. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

9. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen miljømæssige konsekvenser.

10. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Lovforslaget er samtidig med fremsættelsen sendt i høring med forkortet frist til den 27. november 2015. Da lovforslaget er en del af aftalen om finansloven for 2016, der er indgået den 19. november 2015, har det beklageligvis ikke været muligt at sende lovforslaget i høring inden fremsættelsen.

Lovforslaget er sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Borger- og Retssikkerhedschefen i SKAT, CEPOS, Cevea, Danmarks Idrætsforbund, Danmarks Rederiforening, Dansk Byggeri, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Erhverv, Dansk Fjernvarme, Dansk Gartneri, Dansk Iværksætterforening, Danske Advokater, Danske Havne, Danske Vandvær-

ker, DANVA, Den Danske Skatteborgerforening, DGI, DI, DVCA, Ejendomsforeningen Danmark, Ejerlejerne, Erhvervsstyrelsen, Team Effektiv Regulering, Finans & Leasing, Finansrådet, Forsikring & Pension, Forsikringsmæglerforeningen, FSR – danske revisorer, HORESTA, Hånd-

værksrådet, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Lokale Pengeinstitutter, Realkreditforeningen, Realkreditrådet, SEGES, Skatteanstyrelsen og SRF Skattefaglig forening.

12. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

| | Positive konsekvenser/mindreudgifter | Negative konsekvenser/merudgifter |
|------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Økonomiske konsekvenser for det offentlige | Ophævelsen af konsolideringsfradraget og overførselsreglen skønnes samlet at medføre et umiddelbart merprovenu på 250 mio. kr. årligt, svarende til et merprovenu efter tilbageløb og adfærdsændringer på 200 mio. kr. årligt. | Ingen |
| Administrative konsekvenser for det offentlige | Ingen | Det vurderes, at en ophævelse af konsolideringsfradraget for fonde vil indebære administrative engangsomkostninger på i alt 1.050.000 kr. Det vurderes, at der ikke vil være administrative omkostninger forbundet med en ophævelse af overførselsreglen for fonds- eller foreningsejede selskaber. |
| Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet | Ingen | En ophævelse af konsolideringsfradraget og overførselsreglen kan reducere akkumuleringen af egenkapitalen i de erhvervsdrivende fonde. |
| Administrative konsekvenser for erhvervslivet | Ingen nævneværdige | Ingen nævneværdige |
| Administrative konsekvenser for borgerne | Ingen | Ingen |
| Miljømæssige konsekvenser | Ingen | Ingen |
| Forholdet til EU-retten | Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter. | |

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Det følger af bestemmelsen i fondsbeskatningslovens § 3, stk. 3, 6. pkt., at fonde, der ønsker at anvende realisationsprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på porteføljeaktier, der er optaget til handel på et reguleret marked eller på en multilateral handelsfacilitet, skal opfylde det såkaldte uddelingskrav.

Uddelingskravet indebærer, at fonden skal uddele summen af sin skattepligtige indkomst (før fradrag for uddelinger og hensættelser) og sin skattefri indkomst. Når det skal vurderes, om uddelingskravet er opfyldt, medregnes blandt andet fondens hensættelser til konsolidering af fondskapita-

len, jf. § 3, stk. 3, 7. pkt., der blandt andet henviser til bestemmelsen om konsolideringsfradraget i § 5, stk. 1.

Henvisningen til § 5, stk. 1, udgår som følge af, at bestemmelsen foreslås ophævet, jf. lovforslagets § 1, nr. 2.

Til nr. 2

Efter fondsbeskatningslovens § 5, stk. 1, kan de i § 1, stk. 1, nr. 1 og 4, nævnte fonde foretage fradrag for hensættelser til konsolidering af fondskapitalen. Fradraget kan ikke overstige 25 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Det foreslås at ophæve konsolideringsfradraget.

Ophævelsen indebærer, at en fond ud over de almindelige fradrag ikke længere kan fradrage yderligere op til 25 pct. af de udlodninger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, der er foretaget i indkomståret.

Der henvises i øvrigt til afsnit 3.2.1. i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 3

Efter fondsbeskatningslovens § 5, stk. 2, 1. pkt., kan fonde omfattet af lovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 4, i stedet for konsolideringsfradrag efter § 5, stk. 1, foretage fradrag for andre hensættelser, der sker i henhold til kongeligt konfirmeret fundats. Det er en betingelse, at formålet med hensættelsen fremgår af fundatsen.

Da konsolideringsfradraget efter § 5, stk. 1, foreslås ophævet, vil der fremover ikke være mulighed for at vælge mellem konsolideringsfradrag efter § 5, stk. 1, og fradrag efter § 5, stk. 2.

Henvisningen til § 5, stk. 1, udgår som følge af, at bestemmelsen foreslås ophævet, jf. lovforslagets § 1, nr. 2.

Til nr. 4

Der er tale om en konsekvensændring som følge af forslaget om at ophæve fondsbeskatningslovens § 5, stk. 1, jf. lovforslagets § 1, nr. 2.

Da § 5, stk. 4, der bliver stk. 3, indeholder en henvisning til § 5, stk. 3, der bliver stk. 2, foreslås henvisningen ændret.

Til nr. 5

Der er tale om en konsekvensændring som følge af forslaget om at ophæve fondsbeskatningslovens § 5, stk. 1, jf. lovforslagets § 1, nr. 2.

Da § 9, stk. 1, 1. pkt., indeholder en henvisning til § 5, stk. 3 og 4, der bliver stk. 2 og 3, foreslås henvisningen ændret.

Til § 2

Til nr. 1

Der er tale om en konsekvensændring som følge af forslaget om at ophæve selskabsskattelovens § 3, stk. 4, jf. lovforslagets § 2, nr. 2.

Da § 1, stk. 1, nr. 2e, 4. pkt., indeholder en henvisning til § 3, stk. 7, der bliver stk. 6, foreslås henvisningen ændret.

Til nr. 2

Overførselsreglen i selskabsskattelovens § 3, stk. 4, indebærer, at et selskab, der i altovervejende grad er ejet af en fond eller en forening med et almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt formål, ikke beskattes af sin indkomst, i det omfang indkomsten overføres til fonden eller foreningen og af denne uddeles eller hensættes til almenvelgørende eller almennyttige formål. Reglen finder efter praksis anvendelse, hvor fonden ejer mindst 75 pct. af kapitalen i selskabet.

Det foreslås, at overførselsreglen ophæves.

Ophævelsen af overførselsreglen indebærer, at et selskab, der er ejet af en almenvelgørende eller på anden måde almennyttig fond eller forening, ikke længere kan undgå beskatning af sin ellers skattepligtige indkomst, ved at ind-

komsten overføres til fonden eller foreningen og derefter uddeles eller hensættes til almenvelgørende eller almennyttige formål.

Der henvises i øvrigt til afsnit 3.2.2. i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 3

Der er tale om en konsekvensændring som følge af forslaget om at ophæve selskabsskattelovens § 3, stk. 4, jf. lovforslagets § 2, nr. 2.

Da § 3, stk. 7, 1. pkt., der bliver stk. 6, 1. pkt., indeholder en henvisning til stk. 8, der bliver stk. 7, foreslås henvisningen ændret.

Til nr. 4

Der er tale om en konsekvensændring som følge af forslaget om at ophæve selskabsskattelovens § 3, stk. 4, jf. lovforslagets § 2, nr. 2.

Da § 3, stk. 8, 1. pkt., der bliver stk. 7, 1. pkt., indeholder en henvisning til stk. 7, der bliver stk. 6, foreslås henvisningen ændret.

Til nr. 5

Efter selskabsskattelovens § 5, stk. 9, 1. pkt., finder reglerne i bestemmelsens stk. 1-8 om skattepligten for selskaber og foreninger, der opløses, bl.a. ikke anvendelse ved ophør af beskatning efter overførselsreglen i § 3, stk. 4.

Henvisningen til § 3, stk. 4, udgår som følge af, at bestemmelsen foreslås ophævet, jf. lovforslagets § 2, nr. 2.

Til nr. 6

Der er tale om konsekvensændringer som følge af forslaget om at ophæve selskabsskattelovens § 3, stk. 4, jf. lovforslagets § 2, nr. 2.

Da § 9, stk. 1, 1. pkt., § 17, stk. 1, 1. pkt., og § 35 O, stk. 6, indeholder en henvisning til § 3, stk. 7, der bliver stk. 6, foreslås henvisningen ændret.

Til § 3

Til nr. 1

Der er tale om konsekvensændringer som følge af forslaget om at ophæve selskabsskattelovens § 3, stk. 4, jf. lovforslagets § 2, nr. 2.

Da § 15 c, stk. 4, indeholder en henvisning til § 3, stk. 7, der bliver stk. 6, foreslås henvisningen ændret.

Til § 4

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. januar 2016.

Den foreslåede ophævelse af konsolideringsfradraget er en skærpende ændring, der undtagelsesvist foreslås tillagt virkning fra fremsættelsesdagen.

Efter fondsbeskatningslovens § 5, stk. 1, kan et konsolideringsfradrag ikke overstige 25 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. For at undgå at fonde efter fremsættelsen af lovforslaget og inden udløbet af indkomståret forøger konsolideringsfradraget ved at øge uddelingen til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, foreslås det i *stk. 2*, at ophævelsen af konsolideringsfradraget har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2016 eller senere, og for tidligere indkomstår foreslås, at fradrag for hensættelser til konsolidering kun kan foretages på

grundlag af uddelinger, der er foretaget til og med den 19. november 2015.

Formålet med dette virkningstidspunkt er således at imødegå risikoen for, at fonde fremrykker tidspunktet for uddelinger med henblik på en forøgelse af grundlaget for konsolideringsfradraget, hvilket vil kunne reducere det forventede merprovenu.

Det foreslås i *stk. 3*, at § 2 har virkning for indkomstår, der starter den 1. januar 2016 eller senere.

Lovforslaget sammenholdt med gældende ret

§ 1

I fondsbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 961 af 17. august 2015 foretages følgende ændringer:

§ 3...

Stk. 2. ...

Stk. 3. Fonde omfattet af § 1, nr. 1 og 4, kan anvende realisationsprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på porteføljeaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9. Fonden kan dog ikke anvende realisationsprincippet på investeringsbeviser som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 20, stk. 1, og investeringsbeviser som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 20 A, hvis investeringsinstituttet er omfattet af definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 22, stk. 2 og 3. Endvidere kan fonden ikke anvende realisationsprincippet på porteføljeaktier, der er optaget til handel på et reguleret marked eller en multilateral handelsfacilitet, hvis fonden i et indkomstår har anvendt lagerprincippet på sådanne aktier. Det er en betingelse, at fonden anvender realisationsprincippet på alle porteføljeaktier med de undtagelser, der følger af 2. og 3. pkt. Hvis fonden i et indkomstår har anvendt lagerprincippet på porteføljeaktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked eller en multilateral handelsfacilitet, bortfalder fondens adgang efter 1. pkt. til at anvende realisationsprincippet på porteføljeaktier. Adgangen efter 1. pkt. til at anvende realisationsprincippet på porteføljeaktier, der er optaget til handel på et reguleret marked eller en multilateral handelsfacilitet, er betinget af, at der sker uddelinger for et beløb svarende til summen af den skattepligtige indkomst før fradrag efter §§ 4 og 5 og indtægter, som i henhold til stk. 2 og § 10 ikke skal medregnes til den skattepligtige indkomst. Hensættelser omfattet af § 4, stk. 4, 8 og 9, og § 5, stk. 1 og 2, sidestilles med uddelinger. Uddelinger, hvor hensættelser benyttes, medregnes dog ikke. Det er ikke et krav efter 6. pkt., at uddelingerne er fradragsberettigede. Betingelsen i 6.

1. I § 3, *stk. 3, 7. pkt.*, udgår »og 2«.

pkt. anses for opfyldt, selv om fonden har anvendt en del af indkomsten for det pågældende indkomstår til betaling af indkomstskat, jf. § 11, eller har anvendt en del af indkomsten for det pågældende indkomstår til betaling af skat til en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, som følge af at den fremmede stat, Færøerne eller Grønland har indeholdt skat af udbytte af aktier, renter eller royalty fra kilder dér. Hvis fonden i et indkomstår ikke opfylder betingelsen i 6. pkt., eller hvis der i et indkomstår udløses beskatning efter § 4, stk. 6 eller 8, af ubenyttede hensættelsesbeløb hensat i indkomståret 2010 eller senere, anvendes lagerprincippet fra og med det pågældende indkomstår på sådanne aktier. Aktieavancebeskatningslovens § 24, stk. 3, 1. pkt., finder anvendelse ved skift fra realisationsprincippet til lagerprincippet.

Stk. 4-7...

§ 5. I den efter § 3 opgjorte indkomst kan de i § 1, nr. 1 og 4, nævnte fonde desuden foretage fradrag for hensættelser til konsolidering af fondskapitalen. Fradraget kan ikke overstige 25 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvælgørende eller på anden måde almennyttige formål, jf. § 4, stk. 1.

Stk. 2. I den efter § 3 opgjorte indkomst kan de i § 1, nr. 1 og 4, nævnte fonde i stedet for fradrag efter stk. 1 foretage fradrag for andre hensættelser, der sker i henhold til krav herom i kongelig konfirmeret fundats. Det er en betingelse, at formålet med hensættelsen fremgår af fundatsen.

Stk. 3...

Stk. 4. Ved beregningen af fradraget efter stk. 3 opgøres værdien af foreningsformuen efter reglerne i selskabsskattelovens § 14, stk. 2, 1. og 2. pkt., og stk. 3-7.

§ 9. Ved opgørelsen af indkomst efter § 8 kan de i § 1, nr. 3, nævnte foreninger foretage fradrag for dispositioner som nævnt i § 4, stk. 1 og 4, samt § 5, stk. 3, jf. stk. 4. § 4, stk. 3, 5, 6, 7 og 9, finder tilsvarende anvendelse på de her nævnte foreninger.

Stk. 2...

2. § 5, *stk. 1*, ophæves.

Stk. 2-4 bliver herefter stk. 1-3.

3. I § 5, *stk. 2, 1. pkt.*, der bliver stk. 1, 1. pkt., udgår »i stedet for fradrag efter stk. 1« og »andre«.

4. I § 5, *stk. 4*, der bliver stk. 3, ændres »efter stk. 3« til: »efter stk. 2«.

5. I § 9, *stk. 1, 1. pkt.*, ændres »§ 5, stk. 3, jf. stk. 4« til: »§ 5, stk. 2, jf. stk. 3«.

§ 2

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 680 af 20. maj 2015, som ændret ved § 2 i lov nr. 998 af 30. august 2015, foretages følgende ændringer:

§ 1. Skattepligt i henhold til denne lov påhviler følgende selskaber og foreninger m.v., der er hjemmehørende her i landet:

1)-2d)...

2e) elselskaber, hvorved i denne lov forstås selskaber m.v., i hvis aktiviteter indgår produktion, transport, handel eller levering af elektricitet. Skattepligten gælder uanset elselskabets organisationsform. Indregistrerede aktieselskaber omfattes dog af nr. 1. Hvis aktivitet som nævnt i 1. pkt. udøves af et interessentskab, beskattes interessenterne efter reglerne i denne bestemmelse, jf. dog § 3, stk. 7. Produktion og forbrug af elektricitet i tog, skibe, luftfartøjer eller andre transportmidler og produktion af elektricitet på nødstrømsanlæg i tilfælde, hvor den normale elektricitetsforsyning svigter, medfører ikke skattepligt efter denne bestemmelse, hvis selskabet ikke i øvrigt har aktiviteter som nævnt i 1. pkt.,

2f)-6)...

§ 3...

Stk. 2-3...

Stk. 4. De i stk. 2 og 3 givne regler finder tillige anvendelse på de i § 1, stk. 1, nr. 1 og 2, nævnte aktieselskaber og andre selskaber, når den altovervejende del af aktie- eller andelskapitalen ejes af en forening m.v. med almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt formål. Indkomst, der i et indkomstår er indtjent af aktieselskabet m.v., skal herved betragtes som indtjent i samme indkomstår af den forening m.v., der ejer aktie- eller andelskapitalen, og skatter, der er pålignet aktie- eller andelselskabet, skal betragtes som pålignet den forening m.v., som ejer aktie- eller andelskapitalen.

Stk. 5-6...

Stk. 7. Kommuner er skattepligtige af indtægt ved erhvervsmæssig virksomhed med at drive netvirksomhed og øvrig virksomhed, som enten er omfattet af elforsyningslovens § 2, stk. 1, om elfor-

1. I § 1, stk. 1, nr. 2e, 4. pkt., ændres »§ 3, stk. 7« til: »§ 3, stk. 6«.

2. § 3, stk. 4, ophæves.

Stk. 5-9 bliver herefter stk. 4-8.

3. I § 3, stk. 7, 1. pkt., der bliver stk. 6, 1. pkt., ændres »stk. 8« til: »stk. 7«.

syning eller undtaget efter § 2, stk. 4, fra elforsyningslovens bestemmelser (elneringsvirksomhed), jf. dog stk. 8, og § 1, stk. 1, nr. 1 og 2 e. Skattepligten omfatter dog ikke indtægt ved produktion af elektricitet og varme i samproduktion, omfatter skattepligten tillige indtægt ved varmeproduktion. Skattepligten omfatter tillige fortjeneste og tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til elneringsvirksomheden. Besiddelse af aktier m.v. i selskaber anses ikke for elneringsvirksomhed efter 1. pkt.

Stk. 8. For kommuner, der ønsker at overgå til beskatning efter § 1, stk. 1, nr. 2 f, fra beskatning efter § 3, stk. 7, finder § 5 C, stk. 2, tilsvarende anvendelse med hensyn til aktiver og passiver, der både før og efter overgangen er omfattet af beskatningen. Værdierne opgjort efter § 35 O, stk. 6, træder i stedet for anskaffelsessummerne nævnt i § 5 C, stk. 2. § 5 D finder tilsvarende anvendelse på øvrige aktiver og passiver.

Stk. 9...

§ 5...

Stk. 2-8...

Stk. 9. Stk. 1-8 finder ikke anvendelse ved overgang til eller ophør med beskatning efter § 3, stk. 4, eller § 3 A. Stk. 1, 2 og 4-8 finder ikke anvendelse for tilfælde omfattet af § 5 F.

§ 9. De selskaber og foreninger m.v., der er nævnt i § 1, stk. 1, nr. 2 f og 6, § 2, stk. 1, litra a, b og f, og § 3, stk. 7, kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kun fratække udgifter, som vedrører de indkomstkilder, hvis indtægter er skattepligtige. Selskaber eller foreninger m.v. omfattet af § 1, stk. 1, der anses for hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan kun fratække udgifter, der vedrører indtægter, som Danmark efter overenskomsten kan beskatte.

Stk. 2-3...

§ 17. Indkomstskatten for de i § 1, stk. 1, nr. 1-2 b, 2 d-2 j og 3 a-6, og § 3, stk. 7, nævnte selskaber og foreninger m.v. (selskabsskatten) beregnes af den skattepligtige indkomst og udgør 24,5 pct. for

4. I § 3, *stk. 8, 1. pkt.*, der bliver *stk. 7, 1. pkt.*, ændres »*stk. 7*« til: »*stk. 6*«.

5. I § 5, *stk. 9, 1. pkt.*, udgår »§ 3, stk. 4, eller«.

6. I § 9, *stk. 1, 1. pkt.*, § 17, *stk. 1, 1. pkt.*, og § 35 O, *stk. 6*, ændres »§ 3, stk. 7« til: »§ 3, stk. 6«.

indkomståret 2014, 23,5 pct. for indkomståret 2015 og 22 pct. for indkomståret 2016 og efterfølgende indkomstår. Indkomst omfattet af kulbrinteskattelovens § 4, stk. 1 og 2, beskattes med selskabsskatteprocenten efter 1. pkt. med tillæg af 0,5 procentpoint for indkomståret 2014, 1,5 procentpoint for indkomståret 2015 og 3 procentpoint for indkomståret 2016 og efterfølgende indkomstår (tillægsselskabsskatten).

Stk. 2-5...

§ 35 O...

Stk. 2-5...

Stk. 6. For kommuner, der fra den 1. januar 2000 bliver skattepligtige efter § 1, stk. 1, nr. 2 f, eller § 3, stk. 7, samt selskaber og foreninger m.v., der overgår til beskatning efter § 1, stk. 1, nr. 1 eller 2 e, eller § 2, jf. § 1, stk. 1, nr. 1 eller 2 e, af indtægt ved produktion af elektricitet og varme fra skattefrihed efter § 3, stk. 1, nr. 5 eller 6, finder reglerne i stk. 1-5 anvendelse på aktiver og passiver vedrørende denne virksomhed.

Stk. 7...

§ 15 c...

Stk. 2-3...

Stk. 4. Bestemmelserne i dette kapitel finder tilsvarende anvendelse ved tilførsel af aktiver, der foretages af de i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 e og 2 f, og § 3, stk. 7, beskattede elselskaber m.v., dog under forudsætning af, at det modtagende selskab beskattes i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, eller § 1, stk. 1, nr. 2 e.

Stk. 5-11...

§ 3

I fusionsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1017 af 24. august 2015, foretages følgende ændring:

1. I § 15 c, stk. 4 ændres »§ 3, stk. 7« til: »§ 3, stk. 6«.

§ 4

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2016.

Stk. 2. § 1 har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2016 eller senere. For tidlige-

re indkomstår vil fradrag for hensættelser til konsolidering kun kunne foretages på grundlag af uddelinger, der er foretaget til og med den 20. november 2015.

Stk. 3. § 2 har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2016 eller senere.