



**SKATTEMINISTERIET**

J.nr. 2005-411-0057

Dato:

**19 JAN. 2006**

Til

Folketinget - Skatteudvalget

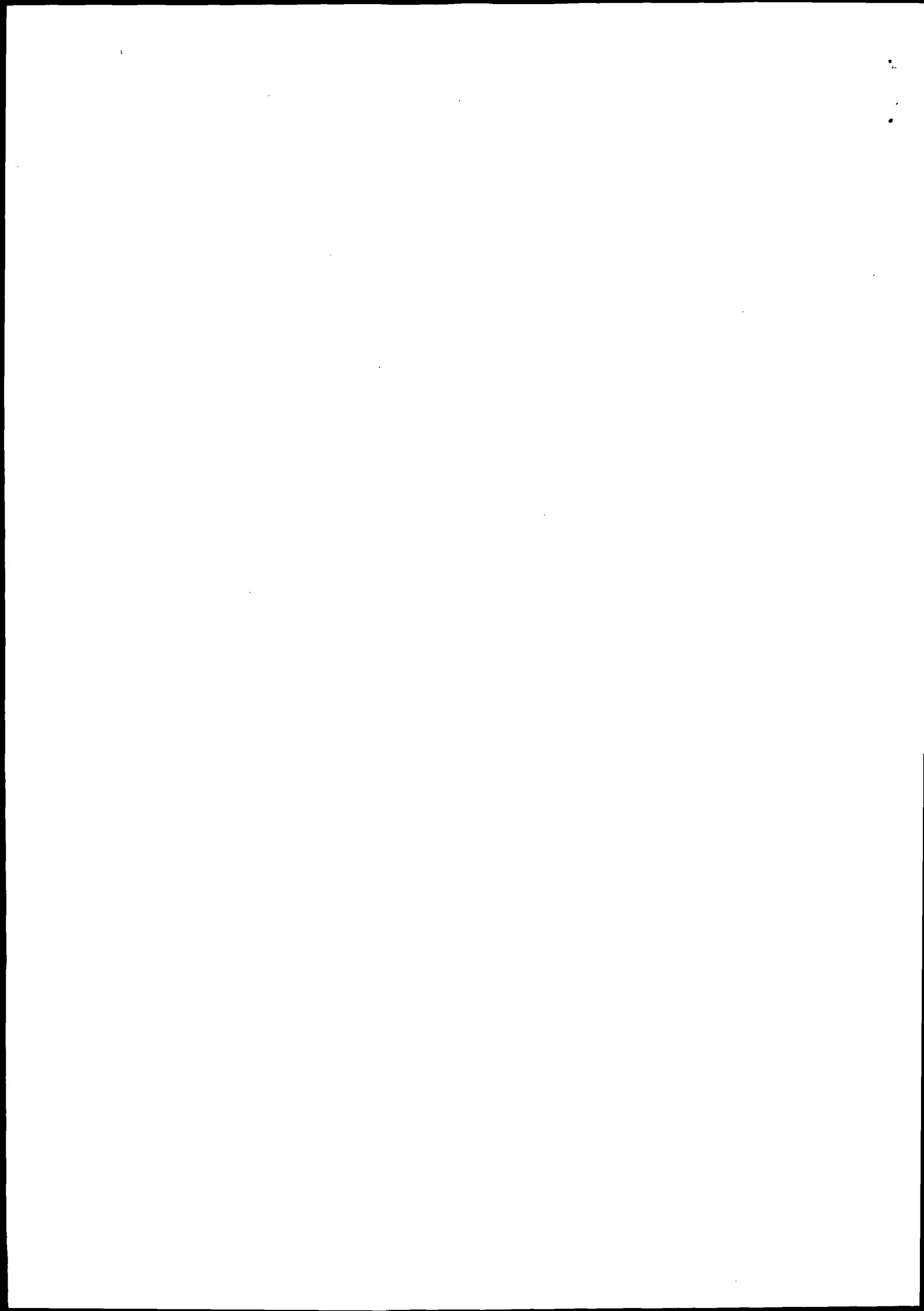
L 116 blev sendt på høring samtidig med fremsættelsen af lovforslaget den 14. december 2005. Høringssvar og mine kommentar til høringssvarene oversendes hermed.



Kristian Jensen



/Ivar Nordland



Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
Advokatrådet	<p><b>Ad lovforslagets § 4 (fusions-skatteloven)</b>  Advokatrådet finder, at den hypotetiske udnyttelsesmulighed, som lovforslaget er baseret på, ud fra en praktisk betragtning forekommer at være så beskeden, at den ikke reelt legitimere en lovændring. Samtidig forekommer det at være i strid med ønsket om en forenkling af reglerne på skatteområdet at lovgive på dette område, hvor kompleksiteten af reglerne i forvejen er stor, og hvor de provenumæssige virkninger må anses for meget begrænsede allerede som følge af, at det må antages, at meget få virksomheder vil have en reel interesse i at spekulere i reglerne, som de er i dag.</p> <p><b>Ad lovforslagets §§ 6, 7 og 8 (tynd kapitalisering)</b>  Advokatrådet finder, at lovforslagets definition af de transparente enheder, der skal omfattes af reglerne om tynd kapitalisering, må forventes at give anledning til betydelige afgrænsningsvanskeligheder og derfor er retssikkerhedsmæssig betænkelig.</p> <p>Definitionen opererer med juridisk diffuse begreber som "fælles ledelse" og "selskabsaftale", og det må anses for givet, at der vil opstå en lang række tvister med vanskelig bevisbedømmelse i hvert enkelt tilfælde. Dermed vil den enkelte skatteyder i mange tilfælde være afskåret fra at vurdere den</p>	<p>Som det fremgår af de almindelige bemærkninger til lovforslaget, er formålet netop at forebygge. Dette er bedre end at vente på, at der er selskaber, som vil udnytte de gældende regler ved en serie af fusioner.</p> <p>Det er korrekt, at lovforslaget medfører, at koncerndefinitionen ikke længere er rent objektiv konstaterbar. Reglerne finder med forslaget tillige anvendelse på selskaber og foreninger mv., hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt. Sådanne selskaber og foreninger mv. anses for indbyrdes koncernforbundne, såfremt de har fælles ledelse. Det må derfor medgives, at ændringerne øger afgrænsningsvanskelighederne.</p> <p>Denne forøgelse af afgrænsningsvanskelighederne skal imidlertid holdes op imod, at formålet med værnreglerne - som beskrevet i</p>

	<p>skattemæssige status ved selv-angivelsen og en senere ligning. Dette er ikke god retssikkerhed og ude af trit med tidligere bestræbelser på forenkling.</p> <p>Det er et skattepolitisk spørgsmål, hvilket formål der skal nås med de foreslåede regler, og hvilken rækkevidde reglerne skal have. Den i lovforslaget valgte formulering af reglerne og de heraf følgende afgrænsningsvanskeligheder er udslag af et politisk valg vedrørende reglernes rækkevidde, og det bør efter Advokatrådets opfattelse overvejes, om man ikke kan skabe et mere klart regelsæt ved at ændre reglernes rækkevidde; eventuelt således at virkningerne af tynd kapitalisering indtræder på rent objektivi grundlag, når et selskab lånefinansieres af sine aktionærer.</p>	<p>lovforslagets bemærkninger – kan omgås ved anvendelse af transparente enheder.</p> <p>Regeringen finder ved en afvejning af disse to hensyn, at hensynet til vænsreglernes formål vejer tungest. Samtidigt er begreberne søgt grundigt beskrevet i lovforslagets bemærkninger.</p> <p>Regeringen er enig i, at regelsættet bør være så klart som muligt – når det sikres, at regelsættets formål fortsat opfyldes. Det kan derfor overvejes om virkningerne af tynd kapitalisering bør indtræde på rent objektivi grundlag, når et selskab lånefinansieres af sine aktionærer. Der vil imidlertid være tale om en større justering, som kræver mere grundige overvejelser end tidsrammerne for dette lovforslag giver mulighed for.</p>
<p>Amtsrådsforeningen i Danmark</p>	<p>Intet høringssvar</p>	
<p>Arbejderbevægelsens Erhvervsråd</p>	<p>AERådet kan støtte den foreslåede ændring af koncerndefinitionen i vænsreglerne om transfer pricing, tynd kapitalisering, kildeskat på koncerninterne renter og kildeskat på koncerninterne kursgevinster således, at gæld til transparente enheder, som f.eks. kommanditselskaber, anses for koncernintern gæld på samme måde, som hvis den udenlandske långiver var et selskab.</p> <p>Dette medfører, at transaktioner mellem en kapitalfond og dets datterselskab er omfattet af transfer pricing reglerne samt, at gæld fra kapitalfonden</p>	<p>Regeringen noterer sig AERådets støtte til den foreslåede ændring af koncerndefinitionen samt tilslutning til forslagens øvrige elementer.</p>

	<p>anses for at være koncernintern gæld i reglerne om tynd kapitalisering og kildeskat på renter, selvom kapitalfonden ikke er et selvstændigt skattesubjekt. Herved bliver interessentselskaber, kommanditselskaber, partnerselskaber og lignende danske og udenlandske selskaber omfattet af værnsreglerne, ligesom det allerede er tilfældet for f.eks. aktieselskaber.</p> <p>AERådet kan herudover tilslutte sig de øvrige foreslåede ændringer i lovforslaget herunder bestemmelsen om, at parcelhusreglen ændres, så fortjeneste ved afståelse af en erhvervsejendom, der genanbringes i en anden erhvervsejendom, altid beskattes, også når den ejendom, hvor fortjenesten anbringes, omklassificeres til et parcelhus.</p>	
Danmarks Rederiforening	Intet høringssvar	
Dansk Aktionærforening	Intet høringssvar	
Dansk Arbejdsgiverforening	DA oplyser, at sagen falder uden for DA's virkefelt, og at de under henvisning hertil ikke ønsker at afgive bemærkninger.	
Dansk Byggeri	Intet høringssvar	
Dansk Erhvervsgartnerforening	Intet høringssvar	
Dansk Ejendomsmæglerforening	Ingen bemærkninger	
Dansk Handel & Service	Intet høringssvar	
Dansk Industri	<p><b>Lovforslagets § 2 - Ændringer af aktieavancebeskatningsloven.</b></p> <p>DI går ud fra at der i lyset af vedtagelsen af L 78 vedrørende den nye aktieavancebeskatningslov fremsættes et ændringsforslag der henviser til ABL § 28.</p>	Der vil blive fremsat ændringsforslag som følge af vedtagelsen af den nye aktieavancebeskatningslov (lov nr. 1413 af 21. december 2005).

**Lovforslagets § 4 - Ændringer i Fusionsskatteloven**

DI har noteret sig, at med forslaget skal beregning af afskrivninger ske på dagsbasis. DI så gerne, at man også kan foretage beregningen ud fra "månedsskæringer" - eksempelvis nærmeste månedsafslutning, idet alle normale regnskabssystemer og -rutiner er gearret til månedsafstemninger, ikke dagsafstemninger. Referencen kan eventuelt ske med en forholdsmæssig fordeling af en fuld måneds afskrivninger. Herved lettes den administrative byrde uden at det ses at skabe omgåelsesproblemer.

**Lovforslagets § 6 og 8 - Ændringer i ligningsloven og skattekontrolloven**

I lovforslagets nr. 1 udvides definitionen af juridiske personer, idet man sidestiller transparente selskaber, der er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt, med juridiske personer.

Dette rummer efter DI's opfattelse nogle problemer, idet definitionen af de omfattede transparente selskaber synes juridisk uklar og ikke fuldt gennemarbejdet. Et specielt problem er, hvornår der er tale om en mundtlig aftale og hvornår der alene er tale om sameje, således som skillelinien er anført i bemærkningerne. Vi anbefaler, at man kigger nærmere på denne definition, herunder om man behøver den eller om juridisk person ikke er

Hvis resultatet bliver det samme som ved beregninger af afskrivninger på dagsbasis, er det lige meget, hvordan virksomheden kommer frem til dette resultat.

Ved udformningen af bestemmelsen er det taget i betragtning, at der ofte ikke eksisterer nogen entydig civilretlig begrebsfastlæggelse, og at civilretlige termer ikke nødvendigvis har samme indhold i alle civilretlige relationer. Spørgsmålet om retssubjektivitet kan alene besvares i forhold til det enkelte retsområde - og svaret er ikke nødvendigvis det samme for alle retsområder. Det er derfor ikke hensigtsmæssigt at anvende begrebet "juridisk person som defineret i selskabsretten". Den foreslåede definition af transparente enheder omfatter de almindelige selskabsformer så som interessentskaber, kommanditselskaber og partnerselskaber - uanset om selskabsaftalen er indgået skriftligt eller (formentligt usædvanligt) mundtligt. Den omfatter derimod ikke samejer, hvor der ikke fore-

	<p>et begreb, der bør (og er) defineret i selskabsretten.</p> <p>Samtidig sker der en selvstændig definition af koncernbegrebet for de transparente selskaber, idet de anses for koncernforbundne, hvis de har en fælles ledelse eller hvis samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse. I lovforslaget nr. 2 henvises til KGL fsva def. af koncernforbundne selskaber. Der indføres således med lovforslaget endnu en koncerndefinition i skatteretten oveni de begreber som allerede kendes andre steder, eksempelvis i Selskabsskattelovens § 31 C fsva Sambeskatning (der refererer til de to regnskabsretlige definitioner) og i Skattekontrollovens § 3 B (Enslydende bestemmelser med LL § 2). Der er ligeledes en selskabsretlig koncerndefinition i Aktieselskabsloven. Med de mange begreber af koncernforbindelse og bestemmende indflydelse bidrager man ikke til en forenkling af skattelovgivningen - tværtimod. Vi anbefaler at man får en klarere sammenhæng imellem de forskellige begreber og definitioner.</p> <p><b>Lovforslagets § 7 - Ændringer i Selskabsskatteloven</b></p> <p>Med lovforslagets § 7 nr. 1 fjernes ordet "udenlandske" i SEL § 2, stk. 1, litra d, 1. pkt. Dette har som konsekvens, at kuponskatte reglerne udvides til også at omfatte indenlandske selskaber.</p> <p>Med lovforslagets udvidelse til</p>	<p>ligger en selskabsaftale eller lignende.</p> <p>Der er forskellige koncerndefinitioner i skatteretten. Baggrunden for de forskellige definitioner er, at formålet med de regler, hvortil koncerndefinitionerne er tilknyttet, er vidt forskellige. Der er eksempelvis stor forskel på, om definitionen skal fastslå moder-/datterselskabsforholdet ved udlodning af udbytter eller om definitionen skal fastslå rammerne for diverse værneregler så som definitionen i ligningslovens § 2 og skattekontrollovens § 3 B.</p> <p>Den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, medfører, at der skal indeholdes kildeskat på renter, der betales til visse udenlandske aktionærer,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- som er selskaber,</li> <li>- som er hjemmehørende i et land, som ikke har en dobbeltbeskatningsove-</li> </ul>
--	--	--

danske selskaber tillige med den udvidede koncerndefinition, så rykker tilbageholdelseskravet ned, idet man herefter reelt skal kunne se hele vejen igennem en lånestruktur for at sikre, at man ikke skal tilbageholde renter. Tidligere skulle man først sikre dette, når man havde med et udenlandsk lån at gøre. Da lån gennem kapitalfonde kan være omfattet for en del af deltagerne pålægger man reelt selskaber at tilbageholde 30 % i skat af dele af betalingen - hvor delen ikke kendes. I praksis skal man derfor som låntager sikre sig, at hver enkelt kommanditist bor i et land med en DBO, ellers skal der tilbageholdes en forholdsmæssig andel i kildeskat. Dette er uhyre kompliceret, når man skal se igennem flere skattetransparente selskaber - det svarer til at kræve, at et børsnoteret selskab kender alle deres aktionærer. Dette er administrativt umuligt. Hvis man vælger at opretholde denne regel bør der derfor tages stilling til, hvordan man i praksis skal forholde sig til problemerne/regelsættet, herunder hvor mange led man skal se igennem.

Vi kan ydermere konstatere, at der ikke er sket en vurdering af de administrative konsekvenser af lovforslaget. Vi anbefaler, at især denne regel hvis den opretholdes, vurderes, idet vi

renskomst med Danmark, og

- som er selskabsdeltager i en skattemæssigt transparent enhed, der direkte eller indirekte har bestemmende indflydelse over rentebetaleren.

Efter Skatteministeriets opfattelse er denne indeholdelsespligt absolut ikke umulig at administrere. Det må formodes, at kapitalfonden kender sine selskabsdeltagere. Kapitalfonden må formodes at vide, hvem der har ret til afkastet af den investerede kapital. Denne information kan kapitalfonden videregive til rentebetaleren, som kapitalfonden har bestemmende indflydelse over.

Det kan i øvrigt bemærkes, at allerede efter de gældende regler vil kendskab til, hvem selskabsdeltagerne er, være afgørende for, hvilken kildeskat der skal indeholdes af udbytter fra de selskaber, som kapitalfonden ejer. Hvis én enkelt selskabsdeltager således opfylder moderselskabsbetingelsen i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, vil udbyttet være fritaget for kildeskat.

Endelig skal det bemærkes, at der selvfølgelig skal ses igennem alle transparente led - ellers ville reglen være uden reelt indhold. Den ville kunne undgås ved at indsætte det nødvendige antal led.

Der er foretaget en vurdering af de administrative konsekvenser af lovforslaget i forbindelse med den eksterne høring af lovforslaget - se nærmere herom i Erhvervs- og selskabsstyrelsens kommentar ne-



	<p>formoder, at flere selskaber bliver omfattet enten direkte eller indirekte.</p> <p>Hertil kommer behandlingen af rentebetalinger i kommandit-selskabet, idet der også her skal skelnes imellem de respektive kommanditister og komple-mentaren. Med den etablerede regel bør der ske en forskels-behandling af kommanditister-nes andel som følge af en skat-tetilbageholdelse længere nede. Det må dog forventes, at i sel-skaber med mange underlig-gende långiver vil skatten for-deles mellem de øvrige kom-manditister, således at alle er med til at betale for de få.</p>	<p>denfor.</p> <p>Den begrænsede skattepligt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, er en skattepligt for den enkelte kommanditist.</p>
<p>Dansk Landbrug (Dansk Landsbrugsrådgiv-ning Landscentret)</p>	<p><b>Afskrivningslovens § 12 stk. 4</b></p> <p>Der spørges til den nærmere opgørelse af den gennemsnitlige erhvervsmæssige benyttelse i indkomstårene forud for salgsåret. Spørgsmålet er, om den erhvervsmæssige brug skal udregnes på baggrund af den forholdsmæssige erhvervs-mæssige brug i alle årene forud for salgsåret eller om der skal tages et gennemsnit af de enkelte års procentvise er-hvervsmæssige brug.</p> <p>Videre kan det overvejes også at medregne salgsåret i opgø-relsen.</p> <p>Det anføres, at lovforslaget ændrer på gældende praksis for afskrivningslovens § 12. Der</p>	<p>Opgørelsen af den fradragsberetti-gede del af tabet ved salg af en blandet benyttet bil skal ske efter forholdet mellem den samlede er-hvervsmæssige brug og den sam-lede brug af bilen. Hvor bilen har været anvendt i en årrække skal den erhvervsmæssige brug i de enkelte år lægges sammen og der-efter divideres med de samme års samlede brug af bilen. Jeg vil for at sikre den rette forståelse af be-stemmelsen fremsætte et æn-dringsforslag, der gør det mere klart, hvordan opgørelsen skal ske.</p> <p>Salgsåret skal ikke medregnes i opgørelsen. Ved opgørelsen af hvilke år, der skal indgå i opgørel-sen er valgt at følge samme prin-cip som gælder for hvilke år, der kan afskrives for.</p> <p>Som det fremgår at bemærknin-gerne er der opstået usikkerhed om hvorvidt forudsætningerne for</p>

bør derfor fastsættes et virkningstidspunkt i forslaget ikrafttrædelsesbestemmelse.

Det anføres, at lovforslaget ikke ændrer på, hvorvidt der skal ske en eller to opgørelser af gevinst og tab på en blandet benyttet bil, der er anskaffet efter 6. oktober 2004, når bilen tages ud af virksomhedsordningen i 2005 eller senere. Efter Landscentrets opfattelse er der ikke et problem på dette punkt. Landscentrets opfattelse er, at det følger af afskrivningslovens § 4, stk. 2, at der i denne situation skal foretages to opgørelser. Den første opgørelse sker, når bilen tages ud af virksomhedsordningen. Den anden opgørelse sker på baggrund af ejertiden i privatsfæren.

**Genanbringelse af fortjeneste i erhvervsejendomme, der ændrer klassifikation**

DLR nævner, at de foreslåede regler vil omfatte genanbrin-

ministeriets lukning af hullet i lov 1376 af 20. december 2004 holder. Det er ministeriets opfattelse, at praksis for afskrivningslovens § 12 er, at det er den erhvervsmæssige brug, som er afgørende for opgørelsen af fradraget for tabet. Med lovforslaget lovfæstes det, at det er den erhvervsmæssige brug som er afgørende. Efter ministeriets retsopfattelse indeholder lovforslaget derfor ikke en ændring af gældende praksis. Der er alene tale om en præcisering af bestemmelsen med henblik på at gøre reglen mere klar. Der er derfor ikke behov for et virkningstidspunkt for den del af lovforslaget, som vedrører ændringen af afskrivningslovens § 12.

Det er med lovforslaget ikke tilset at ændre på afskrivningslovens § 4, stk. 2. Ministeriet er enig i Landscentrets opfattelse af, at afskrivningslovens § 4, stk. 2 medfører, at der skal ske en opgørelse af gevinst og tab, når en bil, som er anskaffet før 6. oktober 2005 tages ud af virksomhedsordningen. Efter afskrivningslovens § 4, stk. 2 behandles overførsel af bilen som et salg. Når bilen senere sælges skal der ske endnu en opgørelse – denne gang på baggrund af ejertiden i privatsfæren. Der er således enighed om dette punkt.

Skatteministeriet er enig heri.

	<p>gelses efter §§ 6 A og 6 C og formentlig § 10 i ejendomsavancebeskatningsloven, men ikke genanbringelser efter den ophævede § 6 B.</p> <p>DLR foreslår, at ændringen kun skal gælde for fremtidige genanbringelser i fast ejendom. Det fremhæves, at tidligere ændringer af genanbringelsesregler alene har haft fremadrettet virkning.</p> <p>DLR bemærker, at hvis der er tab på den ejendom, hvori der er foretaget en genanbringelse, vil det være skattemæssigt lempeligere, at ejendommen ikke opfylder betingelserne i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1-3, på salgstidspunktet. Derfor vil indførelsen af de nævnte regler i nogle til-</p>	<p>Den foreslåede ændring kan ikke sammenlignes med de ændringer som DLR henviser til. Det har i alle tilfælde drejet sig om ændringer af betingelser for, hvornår en fortjeneste kan anbringes i en anden erhvervsjendom. Forudsætningen for disse ændringer har i øvrigt været, at der med genanbringelse var tale om en udskydelse af beskatningen af en beregnet skattepligtig fortjeneste.</p> <p>Det er ikke tilfældet med dette forslag. Med den foreslåede ændring forhindres, at en skattepligtig fortjeneste kan omdannes til en skattefri fortjeneste.</p> <p>Det kan dog ikke afvises, at ejere af en fast ejendom, der før fremsættelsen af forslaget har ændret klassifikation, kan have indrettet sig i tillid til at den genanbragte fortjeneste ikke vil blive beskattet.</p> <p>Der vil derfor blive fremsat et ændringsforslag, der sikrer at de nye regler ikke gælder for ejendomme, der før fremsættelsen af lovforslaget har ændret klassifikation.</p> <p>Den foreslåede bestemmelse i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 5, omfatter alene de ejendomme, der vil kunne sælges skattefrit efter § 8, stk. 1-3. Den omfatter ikke ejendomme, der ved afståelse vil blive beskattet fordi de ikke opfylder betingelserne i § 8, stk. 1-3. Det vil bl.a. gælde for et parcelhus, der ikke har været</p>
--	--	---

	<p>fælde kunne bevirke, at en skatteyder vil forsøge ikke at opfylde betingelserne i § 8, stk. 1-3.</p> <p>Denne situation kan opstå, hvis ejendommen ikke har været beboet af skatteyderen, medens ejendommen har været klassificeret som et parcelhus. Situationen kan også opstå, hvor ejendommen er over 1400 m<sup>2</sup>, og hvor skatteyderen derfor ikke ønsker undersøgt, om der kan ske udstykning til selvstændig bebyggelse eller ej.</p> <p>DLR foreslår derfor man alternativt burde overveje, om skatteyder i stedet for en beskatning af selve den genanbragte fortjeneste kunne vælge at opgøre en fortjeneste på hele ejendommen efter de almindelige regler.</p> <p>DLR bemærker, at beløb, der skal beskattes efter § 8, stk. 5, formentlig også skal beskattes i de skattefritagne dødsboer. Dette må være konsekvensen af dødsboskattelovens § 27, stk. 2, idet en afståelse inden dødsboskattelovens § 27, stk. 2, idet en afståelse inden dødsfaldet jo ikke ville have været skattefritaget.</p> <p>Arvinger kan imidlertid ikke succedere i de skattemæssige konsekvenser vedrørende ejendomme omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8. Dette gælder også længstlevende ægtefælle.</p> <p>DLR finder at dødsboskatteloven generelt burde ændres så-</p>	<p>beboet af ejeren.</p> <p>Der er derfor ikke behov for at indføre alternative opgørelsesmetoder og flere valgmuligheder.</p> <p>Der vil blive fremsat et ændringsforslag, der præciserer, at § 8, stk. 5, også gælder de nævnte dødsboer.</p> <p>Dette forslag falder uden for rammerne af dette forslag.</p>
--	--	---

ledes at en længstlevende ægtefælle kan succedere i en ejendom uden de begrænsninger, der fremgår af dødsboskattelovens § 29, stk. 2.

DLR bemærker, at genanbringelsesreglen i Ejendomsavancebeskatningslovens § 10 har et andet indhold end en genanbringelse efter §§ 6 A og 6 C. Medens § 6 A og 6 C forudsætter en opgørelse af en fortjenesten som genanbringes, så bygger § 10 på, at man undlader at opgøre en fortjeneste, men at man i stedet ser bort fra erstatningen og genopførelsen, hvis disse 2 beløb svarer til hinanden. Hvis genopførelsen er større end erstatningen, er den overskydende genopførelse en forbedring, og hvis genopførelsen er mindre end erstatningen, er mererstatningen en "negativ forbedring", jf. § 10, stk. 3.

DLR finder dette forhold kunne tale for, at der ikke foretages nogen egentlig genanbringelse. Hvis bestemmelserne skal fortolkes således finder DLR, at det er en nullitet at medtage § 10 i forslaget. Alternativt må bestemmelsen forstås således, at også genanbringelser efter § 10 er omfattet. Dette må i givet fald medføre, at man nu skal opgøre en fortjeneste vedrørende skadeserstatninger.

DLR gør i den forbindelse opmærksom på, at der kan være særlige problemer forbunden med genanbringelse af skadeserstatning i parcelhuse, der f.eks. på det tidspunkt skaden

Skatteministeriet er enig i, at genanbringelsesreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 10 har et andet indhold end genanbringelsesreglerne i §§ 6 A og 6 C. I alle de 3 bestemmelser sker der dog i visse situationer en nedsættelse af anskaffelsessummen. Efter §§ 6 A og 6 C sker der en genanbringelse af den opgjorte fortjeneste i den nye eller den ombyggede ejendom ved nedsættelse af anskaffelsessummen. I § 10 sker der en nedsættelse af anskaffelsessummen, hvis erstatningssummen er større end genopførelsesomkostninger. Det er alene i det tilfælde, at der er udbetalt en mererstatning, der efter § 10, stk. 3, medfører reduktion af anskaffelsessummen, at den foreslåede ændring har betydning. Der ses derfor heller ikke at være særlige problemer for skadeserstatninger for de nævnte parcelhuse.

	<p>sker, ikke er beboet af ejeren.</p> <p>Umiddelbart er det DLR's opfattelse, at der ikke er behov for at medtage § 10-genanbringelser under lovforslaget.</p> <p>DLR gør opmærksom på, at genanbringelser af skadeserstatninger efter ejendomsavancebeskatningslovens § 10 forud for 19. maj 1993 vil være omfattet af forslaget.</p> <p>I den forbindelse bemærker DLR desuden, at man i den situation vil beskatte den genanbragte fortjeneste, således at ej heller de særlige indgangsværdier for ejendomme, der er erhvervet før 19. maj 1993 kan anvendes.</p>	<p>Der findes fortsat behov for at lade ændringen omfatte ejendomsavancebeskatningslovens § 10 for at sikre at en overskydende beskatning, der medfører en nedsættelse af anskaffelsessummen beskattes ved ændring af ejendommens status.</p> <p>Ejendomme med genanbragte skadeserstatninger fra før 19. maj 1993 er ikke omfattet af lovforslaget. Den dagældende bestemmelse i § 10 var ikke en genanbringelsesregel. Efter ansøgning fra den skattepligtige medregnedes ikke fortjeneste, der var indvundet ved modtagelse af en erstatnings- eller forsikringssum i anledning af en indtruffet skade, hvis den skattepligtige foretog en genopførelse for et beløb, der mindst svarer til erstatningssummen. Det var desuden en betingelse, at de genopførte bygninger eller installationer fandtes på samme ejendom.</p>
De Danske Landboforeninger	Intet høringssvar	
Den Danske Landinspektørforening	Intet høringssvar	
Den Danske Skatteborgerforening	Intet høringssvar	
Dansk Skovforening	Intet høringssvar	
Ejendomsforeningen Danmark	Ingen bemærkninger	
Erhvervs- og Selskabsstyrelsen (Center for Kvalitet i Reguleringen)	Erhvervs- og Selskabsstyrelsen foreslår følgende tekst til den del af lovforslagets bemærkninger, der omhandler	Folketingets Skatteudvalg orienteres om forslagets økonomiske og administrative konsekvenser ved, at dette høringsskema samt Er-

	<p>forslagets økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet:</p> <p>”Forslaget har været sendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens Center for Kvalitet i ErhvervsRegulering med henblik på en vurdering af, om forslaget skal forelægges Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspanel. Styrelsen vurderer, at lovforslaget medfører administrative løbende byrder for de omfattede virksomheder. En virksomhed, der som følge af lovforslaget bliver omfattet af transfer pricing reglerne, vil opleve årlige administrative omkostninger på 2.715 kr. En virksomhed, der som følge af lovforslaget, bliver omfattet af reglerne om tynd kapitalisering, vil opleve årlige administrative omkostninger på 131 kr. På baggrund af at antallet af omfattede virksomheder vurderes at være begrænset, vurderer styrelsen ikke, at forslaget indeholder administrative konsekvenser for erhvervslivet i et omfang, der berettiger, at det bliver forelagt virksomhedspanelet. Forslaget bør derfor ikke forelægges Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspanel.”</p>	<p>hvervs- og Selskabsstyrelsens høringssvar oversendes til Folketingets Skatteudvalg. Det er ikke muligt at indsætte teksten i lovforslagets bemærkninger, da lovforslaget er fremsat.</p>
Finansrådet	Intet høringssvar	
Foreningen af Statsautoriserede Revisorer	<p><b>Generelt</b> FSR skal foreslå, at lovforslaget ændres, således at der ikke skal indeholdes kildeskat på</p>	<p>Forslaget fra FSR kan ikke tiltrædes, jf. nærmere nedenfor.</p>

renter, men at der alene bliver tale om, at selskaberne bliver omfattet af reglerne om tynd kapitalisering.

**Det udvidede kontrolbegreb - Lovforslagets §§ 6 og 8**

*Kildeskat/tynd kapitalisering*

Efter de gældende regler i selskabsskattelovens § 11, stk. 1, sidste punkt er der en såkaldt "prioritering" mellem kildeskat på renter og tynd kapitalisering.

Udgangspunktet er således, at hvis der skal indeholdes kildeskat på renter, har det udbetalende selskab fuldt fradrag for renteudgiften. Hvis der ikke skal indeholdes kildeskat, vil selskabets fradragsret for rentebetalingerne kunne blive begrænset efter reglerne om tynd kapitalisering.

Den i lovforslagets § 6 indeholdte udvidelse af kontrolbegrebet betyder, at den nævnte prioriteringsregel i praksis får væsentlige upåagtede konsekvenser, da reglerne får betydning i situationer, hvor der er en bredt sammensat aktionærkreds, mod hidtil hvor reglerne i praksis stort set kun havde relevans, hvor der var en enkelt dominerende aktionær.

Reglerne vil således kunne føre til, at der sker en sammenblanding mellem beskatningen af selskabet og aktionærerne med deraf følgende skævvridning.

Efter FSRs opfattelse bør man undgå sådanne sammenblandinger mellem selskabets og

Skatteministeriet har en formodning om, at rentemodtagende selskaber i et ikke ubetydeligt omfang kan være hjemmehørende i lande, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med og som beskatter renteindkomst lavt eller slet ikke.

Kildeskatten skal netop forhindre, at rentemodtageren er skattefri af renteindkomsten, mens rentebetaleren i Danmark har fradrag for de modsvarende renteudgifter.

Kildeskatten skal forhindre dette – uanset om rentebetaleren er tynd kapitaliseret eller ej.

Uden kildebeskatning af renterne vil rentebetaleren som udgangspunkt have fradrag for renteudgifterne i Danmark, mens rentemodtageren vil være skattefri af renteindtægten. Dette udgangspunkt fraviges kun, i det omfang rentebetaleren er tynd kapitaliseret og lignende finansieringen ikke kunne opnås mellem uafhængige parter.

Den skævvridning som FSR nævner mellem aktionærerne kan ikke begrunde, at værnet bestående af kildeskatten på renter frafalder. Der er som nævnt ikke sammenfald mellem de rentebetaling, der omfattes af de to værnsregler.



	<p>aktionærenes beskatning. Af administrative grunde bør dette ske ved at undlade indeholdelse af kildeskat mod i stedet at lade reglerne om tynd kapitalisering gælde fuldt ud.</p> <p>En fastholdelse af reglerne om kildeskat på renter vil, uagtet at det modsatte fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, medføre betydeligt administrativt besvær for selskaberne. I praksis forholder det sig således, at kapitalfondene ofte har mange hundrede deltagere. Ydermere vil en lang række af disse deltagere i sig selv være andre kapitalfonde med et tilsvarende antal deltagere. Det renteudbetalende selskab vil ikke have nogen praktisk mulighed for at kontrollere alle disse deltageres skatteforhold.</p> <p>Da det er det renteudbetalende selskab, som hæfter for kildeskatten og eventuelle renter heraf, vil selskabet altså ikke som anført i bemærkningerne til lovforslagets § 7, nr. 1, kunne udbetale renter uden overvejelser om indeholdelse af kildeskat.</p> <p>Skulle man ikke ønske at følge dette forslag, bedes det bekræftet, at der ikke skal indeholdes kildeskat på renter m.v. vedrørende lån fra individuelle kommanditister, dvs. hvor K/S'et ikke er långiver, og hvor långivningen ikke er relateret til aktiebesiddelsen gennem kommanditselskabet.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til Dansk Industris bemærkninger.</p> <p>Det må formodes, at de færreste danske I/S'er og K/S'er generelt har selskabsdeltagere, der er hjemmehørende i et land, som ikke har en dbo med Danmark. I de fleste tilfælde vil rentebetaleren således kunne udbetale renter til transparente enheder – uden overvejelser om indeholdelse af kildeskat. Det kan forholde sig anderledes, hvis der specifikt kun ses på kapitalfonde.</p> <p>Den foreslåede kildeskat på renter vedrører lån, hvor K/S'et er långiver og hvor långivningen er relateret til aktiebesiddelsen gennem kommanditselskabet, herunder tilfælde hvor kommanditisterne formelt er långivere – men K/S'et er den reelle långiver.</p>
--	---	---

*Forståelsen af "fælles ledelse"*

Skatteministeriet anmodes om at bekræfte, at "fælles ledelse" tilsigtes at finde anvendelse på situationer, hvor flere fonde, som er selvstændige juridiske enheder, administreres af enten samme selskab eller af flere selskaber med personsammenfald.

Det fremgår af bemærkningerne, at bestemmelsen finder anvendelse, blot to kapitalfonde "har lavet en aftale om fælles ledelse af det fællesejede selskab".

Det er FSRs opfattelse, at der med den foreslåede formulering af LL § 2, stk. 1, 3. punktum ikke er hjemmel til så vidtstrakt en forståelse som anført i bemærkningerne. En aftale mellem administratorerne af to kapitalfonde om fælles ledelse af et fællesejet selskab kan ikke rummes af det sproglige indhold af nævnte 3. punktum. Lovformuleringen vedrører kapitalfondenes ledelsesforhold og ikke det fællesejede selskabs ledelsesforhold.

Der vil i en sådan situation være tale om, at fondene er uafhængige på en lang række punkter. De vil have forskellige investorkredse, ledelser, investeringsprofiler, forretningsstrategier og skattemæssige positioner, ligesom de meget vel hver for sig kan have investeringer i konkurrerende virksomheder. Før en konkret investering foretages, vil der ikke være kontraktlige forpligtelser

Det kan bekræftes, at "fælles ledelse" finder anvendelse på situationer, hvor flere fonde, som er selvstændige juridiske enheder, administreres af enten samme selskab eller af flere selskaber med personsammenfald.

Det medgives, at sætningen i lovforslagets bemærkninger om, at "Bestemmelsen vil ligeledes finde anvendelse, selvom kapitalfonde administreres af forskellige administratorer, når administratorerne har lavet en aftale om fælles ledelse af det fællesejede selskab." ikke kan rummes af det sproglige indhold i den foreslåede definition. Der bør derfor ses bort fra denne sætning i bemærkningerne.

fondene imellem. I forbindelse med en konkret investering vil fondene dog typisk aftale fælles retningslinjer på en række områder, f.eks. i form af en aktionæroverenskomst. Det ønskes præciseret, hvorvidt følgende elementer af en sådan aftale kan anses for at udgøre en aftale om fælles ledelse mellem uafhængige fonde:

- Krav til minimumsinvestering/ejerandel og eventuelt om deltagelse i fremtidige kapitalforhøjelser for at finansiere yderligere opkøb.
- Ret til at kunne kræve at sælge på samme vilkår som en sælgende aktionær og pligt til at skulle sælge på samme vilkår som en sælgende aktionær (såkaldt tag along & drag along).
- Enighed om den fælles strategi med investeringen (investeringshorisont, eventuel foretrukken exit-måde).
- Aftale om fælles udpegning af bestyrelsesmedlemmer og bestyrelsens virke (bestemmelser som typisk forekommer i bestyrelsens forretningsorden om møder, quorum, flertalsregler, krav til kvalificerede flertal i visse beslutninger, m.v.).
- Retningslinjer for strategien for den købte virksomhed.

Hvis skatteministeriet mener, at sådanne fælles investeringer

Jeg vil overveje om fælles investeringer skal omfattes af lovforsla-

	<p>mellem uafhængige kan være omfattet, ønskes det uddybet, om bestemmelsen tillige vil kunne finde anvendelse på andre juridiske enheders fælles investeringer f.eks. mellem aktieselskaber.</p> <p><b>Fusion, spaltning m.v. - Lovforslagets § 4</b> FSR er ikke bekendt med, at de gældende regler har givet anledning til misbrug, og finder det unødvendigt at indføre yderligere administrative byrder. De skitserede "senere" fusioner vil kræve tilladelse fra skattemyndighederne, medmindre fusionerne sker mellem uafhængige selskaber. Da fusioner m.v. mellem uafhængige selskaber har andre væsentlige økonomiske og juridiske konsekvenser, kan man kun vanskeligt forestille sig, at der sker misbrug af eksisterende regler.</p>	<p>get eller ej. I disse overvejelser vil indgå om andre juridiske enheders fælles investeringer ligeledes skal omfattes af væmsreglerne.</p> <p>Som det fremgår af FSRs høringssvar, kan reglerne om tilladelse til skattemæssig succession ved visse fusioner netop ikke forhindre selskaber i at misbruge de gældende regler, hvis de er indstillet på at gøre det med en serie af fusioner. Der henvises i øvrigt til kommentaren til høringssvaret fra Advokatrådet.</p>
Foreningen Danske Revisorer	Ingen bemærkninger	
Foreningen Registrerede Revisorer	Ingen bemærkninger	
Forsikring & Pension	Ingen bemærkninger	
Grundejernes Landsorganisation	Intet høringssvar	
HTS - Handel, Transport og Serviceerhvervene	Ingen bemærkninger	
Håndværksrådet	Intet høringssvar	
Kommunernes Landsforening	Intet høringssvar	
Landbrugsrådet	Landbrugsrådet har ingen bemærkninger, men vil dog henvide til Dansk Landbrugs høringssvar.	
Parcelhusejernes Landsorganisation	Intet høringssvar	
Realkreditrådet	Realkreditrådet har ikke umiddelbart bemærkninger til lovforslaget.	
Skatterevisorforeningen	Genanbringelse af fortjeneste i	

erhvervsejendomme, der ændrer klassifikation

Skatterevisorforeningen mener, at der også bør være en tilsvarende regel i ejendomsavancebeskatningslovens § 9 for de tilfælde, hvor ejendommen ved salget stadig er blandet benyttet (eller har skiftet karakter fra fuldt erhvervsmæssigt til blandet benyttet), og hvor salget af beboelsedelen herefter kan ske skattefrit.

Her vil der også være tilfælde, hvor ejendomsavancen er genanbragt i en på genanbringelsestidspunktet erhvervsmæssigt anvendt ejendom eller erhvervsmæssigt anvendt del af ejendommen, men hvor anvendelsen af ejendommen senere har skiftet karakter til en blandet ejendom omfattet af § 9 - eller hvor den tidligere erhvervsmæssigt anvendte del af ejendommen på salgstidspunktet er inddraget til privat beboelse.

Den genanbragte erhvervsmæssige fortjeneste vil normalt blive modregnet i fortjenesten ved salg af den erhvervsmæssige del af ejendommen. For blandede ejendomme er det efter vurderingsloven en betingelse, at erhvervsandelen er mindst 25 pct. Der kan dog ikke udelukkes, at der vil være situationer, hvor den genanbragte fortjeneste vil være større end den fortjeneste, der opnås ved afståelse af erhvervsdelen. For at undgå den situation vil regeringen fremsætte et ændringsændringsforslag, hvorefter der indsættes et nyt stykke til § 9 som foreslået af Skatterevisorforeningen.

# Advokatrådet

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K  
Att.: Jesper Leth Vestergaard

KRONPRINSESSEGADE 28  
1306 KØBENHAVN K  
TLF. 33 96 97 98  
FAX 33 36 97 50  
DATO: 13-01-2006  
J.NR.: 04-013702-05-2540  
REF.: spi-sss

## Høringsvar – høring over lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen (L 116)

Skatteministeriet har i brev af 14. december 2005 sendt ovennævnte lovforslag til høring i Advokatrådet. Forslaget har været forelagt Advokatrådets Skatteudvalg, hvorefter Advokatrådet har følgende bemærkninger:

### Ad lovforslagets § 4 (fusionsskatteoven)

Advokatrådet finder, at den hypotetiske udnyttelsesmulighed, som lovforslaget er baseret på, ud fra en praktisk betragtning forekommer at være så beskeden, at den ikke reelt legitimere en lovændring. Samtidig forekommer det at være i strid med ønsket om en forenkling af reglerne på skatteområdet at lovgive på dette område, hvor kompleksiteten af reglerne i forvejen er stor, og hvor de provenumæssige virkninger må anses for meget begrænsede allerede som følge af, at det må antages, at meget få virksomheder vil have en reel interesse i at spekulere i reglerne, som de er i dag.

### Ad lovforslagets §§ 6, 7 og 8 (tynd kapitalisering)

Advokatrådet finder, at lovforslagets definition af de transparente enheder, der skal omfattes af reglerne om tynd kapitalisering, må forventes at give anledning til betydelige afgrænsningsvanskeligheder og derfor er retssikkerhedsmæssig betænkelig.

Definitionen opererer med juridisk diffuse begreber som "fælles ledelse" og "selskabsaftale", og det må anses for givet, at der vil opstå en lang række tvister med vanskelig bevisbedømmelse i hvert enkelt tilfælde. Dermed vil den enkelte skatteyder i mange tilfælde være afskåret fra at vurdere den skattemæssige status ved selvangivelsen og en senere ligning. Dette er ikke god retssikkerhed og ude af trit med tidligere bestræbelser på forenkling, som eksempelvis ved lov nr. 458 af 9. juni

## *Advokatrådet*

2004, hvor der skete en harmonisering af begreberne "bestemmende indflydelse" og "kontrollerer eller har væsentlig indflydelse".

Det er et skattepolitisk spørgsmål, hvilket formål der skal nås med de foreslåede regler, og hvilken rækkevidde reglerne skal have. Den i lovforslaget valgte formulering af reglerne og de heraf følgende afgrænsningsvanskeligheder er udslag af et politisk valg vedrørende reglernes rækkevidde, og det bør efter Advokatrådets opfattelse overvejes, om man ikke kan skabe et mere klart regelsæt ved at ændre reglernes rækkevidde; eventuelt således at virkningerne af tynd kapitalisering indtræder på rent objektivt grundlag, når et selskab lånefinansieres af sine aktionærer.

Med venlig hilsen

Steffen Pihlblad

## Vedr. lov om ændring af ligningsloven, selskabsskatteloven og andre skattelove

### (Justering af erhvervsbeskatningen)

Ærådet har følgende bemærkninger til ovennævnte lovforslag, der drejer sig om kapitalfonde og koncerndefinition i værnsregler vedrørende tynd kapitalisering m.v.:

Ærådet lægger generelt megen vægt på at få lukket såkaldte skattehuller, hvor personer eller selskaber utilsigtet kan unddrage sig dansk beskatning og derved pådrage det offentlige et provenutab.

Ærådet konstaterer, at i de senere år har flere danske og udenlandske kapitalfonde opkøbt danske koncerner, hvor opkøbet foretages gennem et til lejligheden oprettet dansk holdingselskab evt. med en høj grad af lånefinansiering og dermed betydelige renteudgifter. Herved nedbringes umiddelbart den skattepligtige indkomst i Danmark i den opkøbte koncern.

Ærådet finder, at de gældende regler favoriserer kapitalfondene og er enig i, at det er uhensigtsmæssigt, at de gældende værnsregler vedrørende tynd kapitalisering, armslængdeprincippet og kildeskat på renter til skattelylande, der har til formål at begrænse skatteplanlægning vedr. gæld til koncernforbundne selskaber - såkaldte kontrolleret gæld - ikke kan anvendes, fordi kapitalfondene typisk er organiseret som kommanditselskaber, der ifølge dansk skatteret ikke betragtes som selvstændige skatte subjekter. I stedet er det de enkelte deltagere, der er skattepligtige, og da ingen af investorerne ejer mere end 50 procent kapital/stemmer i holdingselskabet omfattes de ikke af værnsreglerne, der forudsætter, at én skattepligtig ejer mere end 50 procent af anparterne/stemmerne - direkte eller indirekte.

Vedr. såkaldt tynd kapitalisering indebærer dette, at kapitalfondens holdingselskab har fradrag for renteudgifter uanset størrelsen af gælden til kapitalfonden, mens værnsreglen går ud på, at gælden maksimalt må udgøre 80 procent af balancen - de sidste 20 procent skal udgøres af egenkapital - således at der ikke er fradragsret for den del af gælden, der ligger udover de 80 procent, hvis gælden er til ejerselskabet, idet den ikke anses for forretningsmæssigt begrundet, men er udtryk for et ønske om at nedbringe den skattepligtige indkomst i datterselskabet.



Vedr. rentebeskatning indebærer det forhold, at kapitalfonden ikke er omfattet af værnreglerne, at der ikke sker indeholdelse af kildeskat på renter og kursgevinster, der udbetales til kapitalfonden.

Værnsreglerne indebærer, at der skulle indeholdes kildeskat på alle rentebetalinger til kapitalfonde beliggende i lande, som ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark for at forhindre, at det rentemodtagende udenlandske selskab slipper for beskatning eller beskattes meget lempeligt samtidigt med, at Danmark giver det rentebetalende selskab fradrag for renteudgifterne.

AErådet er enig i, at kapitalfonden udøver bestemmende indflydelse på holdingselskabet, når investorerne i kapitalfonden agerer samlet.

AErådet kan derfor støtte den foreslåede ændring af koncerndefinitionen i værnreglerne om transfer pricing, tynd kapitalisering, kildeskat på koncerninterne renter og kildeskat på koncerninterne kursgevinster således, at gæld til transparente enheder, som f.eks. kommanditselskaber, anses for koncernintern gæld på samme måde, som hvis den udenlandske långiver var et selskab.

Dette medfører, at transaktioner mellem en kapitalfond og dets datterselskab er omfattet af transfer pricing reglerne samt, at gæld fra kapitalfonden anses for at være koncernintern gæld i reglerne om tynd kapitalisering og kildeskat på renter, selvom kapitalfonden ikke er et selvstændigt skattesubjekt. Herved bliver interessentselskaber, kommanditselskaber, partnerselskaber og lignende danske og udenlandske selskaber omfattet af værnreglerne, ligesom det allerede er tilfældet for f.eks. aktieselskaber.

AErådet kan herudover tilslutte sig de øvrige foreslåede ændringer i lovforslaget herunder bestemmelsen om, at parcelhusreglen ændres, så fortjeneste ved afståelse af en erhvervsejendom, der genanbringes i en anden erhvervsejendom, altid beskattes, også når den ejendom, hvor fortjenesten anbringes, omklassificeres til et parcelhus.

Med venlig hilsen

Frithiof Hagen

Direkte telefon: 3355 7719

**Fra:** "Dansk Arbejdsgiverforening" <DA@da.dk>  
**Til:** "Jesper Leth Vestergaard" <jlv@skm.dk>  
**Dato:** 14-12-05 13:33  
**Emne:** SV: Høring af lovforslag L 116 om justering af erhvervsbeskatningen

Under henvisning til det til DA fremsendte høringsbrev af d.d. vedrørende høring af lovforslag L 116 om justering af erhvervsbeskatningen skal vi oplyse, at sagen falder uden for DA's virkefelt, og at vi under henvisning hertil ikke ønsker at afgive bemærkninger.

Med venlig hilsen

Nils Trampe, sekretariatschef

-----Oprindelig meddelelse-----

Fra: Jesper Leth Vestergaard [mailto:jlv@skm.dk]

Sendt: 14. december 2005 10:45

Til: Samfund@advocom.dk; arf@arf.dk; Dansk Arbejdsgiverforening; info@danskbyggeri.dk; dl@dansklandbrug.dk; ddl@ddl.org; de@de.dk; deg@deg.dk; OA@DFHNET.dk; dhs@dhs.dk; skatafd@di.dk; info@ejendomsf.dk; LAL@eogs.dk; sekretariat@fdr.dk; f@finansraadet.dk; fp@ForsikringensHus.dk; frr@frr.dk; fsr@fsr.dk; abr@hts.dk; hvr@hvr.dk; skat@kl.dk; landbrugsraadet@landbrug.dk; ae@net.dialog.dk; formand@parcelhus.dk; rr@realkreditraadet.dk; DAF@Shareholders.dk; info@shipowners.dk; Jesper.Kiholm@Skat.dk; Skat@Skat.dk; kontakt@skatteborgerne.dk; js@skovforeningen.dk

Emne: Høring af lovforslag L 116 om justering af erhvervsbeskatningen

Der henvises til vedlagte dokumenter.

Med venlig hilsen

Jesper Leth Vestergaard  
Specialkonsulent/ Adviser  
Skatteministeriet/ Ministry of Taxation  
SkatErhverv  
E-mail: jlv@skm.dk  
Tlf: (+45) 33 95 42 72

Officielle mails bedes sendt til områdets mailadresse: pskerh@skm.dk

**Fra** Dansk Ejendomsmæglerforening <depost@DE.DK>  
**Til:** "Jesper Leth Vestergaard" <jlv@skm.dk>  
**Dato** 16-12-05 08:13  
**Emne:** SV: Høring af lovforslag L 116 om justering af erhvervsbeskatningen

Jesper Leth Vestergaard,

Dansk Ejendomsmæglerforening har modtaget ovennævnte høring, og kan meddele, at vi ingen bemærkninger har til det fremsendte.

Med venlig hilsen

---

Eva Voigt  
Sekretær  
Dansk Ejendomsmæglerforening  
Islands Brygge 43  
2300 København S  
Tlf. 70 25 09 99 / 32 64 45 73 (direkte)  
Fax 32 64 45 99  
E-mail [ev@de.dk](mailto:ev@de.dk)

-----Oprindelig meddelelse-----

Fra: Jesper Leth Vestergaard [<mailto:jlv@skm.dk>]  
Sendt: 14. december 2005 10:45  
Til: Samfund@advocem.dk; arf@arf.dk; da@da.dk; info@danskbyggeri.dk; dl@dansklandbrug.dk; ddl@ddl.org; Dansk Ejendomsmæglerforening; deg@deg.dk; OA@DFHNET.dk; dhs@dhs.dk; skatafd@di.dk; info@ejendomsf.dk; LAL@eogs.dk; sekretariat@fdr.dk; f@finansraadet.dk; fp@ForsikringsHus.dk; frr@frr.dk; fsr@fsr.dk; abr@hts.dk; hvr@hvr.dk; skat@kl.dk; landbrugsraadet@landbrug.dk; ae@net.dialog.dk; formand@parcelhus.dk; rr@realkreditraadet.dk; DAF@Shareholders.dk; info@shipowners.dk; Jesper.Kiholm@Skat.dk; Skat@Skat.dk; kontakt@skatteborgerne.dk; js@skovforeningen.dk  
Emne: Høring af lovforslag L 116 om justering af erhvervsbeskatningen

Der henvises til vedlagte dokumenter.

Med venlig hilsen

Jesper Leth Vestergaard  
Specialkonsulent/ Adviser  
Skatteministeriet/ Ministry of Taxation  
SkatErhverv  
E-mail: [jlv@skm.dk](mailto:jlv@skm.dk)  
Tlf: (+45) 33 95 42 72

Officielle mails bedes sendt til områdets mailadresse: [pskerh@skm.dk](mailto:pskerh@skm.dk)



**DANSK INDUSTRI**

H.C. Andersens Boulevard 18  
1787 København V  
Tlf. 3377 3377 · Fax 3377 3300  
di@di.dk · www.di.dk

Skatteministeriet  
Att.: Jesper Leth Vestergaard  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K  
e-mail: jlv@skm.dk

10. januar 2006  
KKo

## **Høringssvar over lovforslag L 116 vedrørende justering af erhvervsbeskatningen**

Skatteministeriet har den 14. december 2005 udbedt sig Dansk Industris bemærkninger til ovennævnte forslag.

Med forslaget tilstræber Skatteministeriet at skabe lige vilkår mellem kapitalfonde og industrielle investorer, idet Skatteministeriet ifølge oplægget ønsker at regulere i værnsreglerne vedrørende tynd kapitalisering mv.

Forslaget giver DI anledning til at fremkomme med bemærkninger, særligt vedrørende kuponskatten på renter som desværre skaber en administrativ byrde, der stort set ikke kan løftes.

DI har herudover en række bemærkninger til dele af lovforslagets indhold.

### **Lovforslagets § 2 - Ændringer af aktieavancebeskatningsloven.**

DI går ud fra at der i lyset af vedtagelsen af L 78 vedrørende den nye aktieavancebeskatningslov fremsættes et ændringsforslag der henviser til ABL § 28.

### **Lovforslagets § 4 - Ændringer i Fusionsskatteoven**

DI har noteret sig, at med forslaget skal beregning af afskrivninger ske på dagsbasis. DI så gerne, at man også kan foretage beregningen ud fra "månedsskæringer" - eksempelvis nærmeste månedsafslutning, idet alle normale regnskabssystemer og rutiner er gearret til månedsafstemninger, ikke dagsafstemninger. Referencen kan eventuelt ske med en forholdsmæssig fordeling af en fuld måneds afskrivninger. Herved lettes den administrative byrde uden at det ses at skabe omgåelsesproblemer.

### **Lovforslagets § 6 - Ændringer i Ligningsloven**

I lovforslagets nr. 1 udvides definitionen af juridiske personer, idet man sidestiller transparente selskaber, der er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt, med juridiske personer.

Dette rummer efter DI's opfattelse nogle problemer, idet definitionen af de omfattede transparente selskaber synes juridisk uklar og ikke fuldt gennemarbejdet. Et specielt problem er, hvornår der er tale om en mundtlig aftale og hvornår der alene er tale om sameje, således som skillelinien er anført i bemærkningerne. Vi anbefaler, at man kigger nærmere på denne definition, herunder om man behøver den eller om juridisk person ikke er et begreb, der bør (og er) defineret i selskabsretten.

Samtidig sker der en selvstændig definition af koncernbegrebet for de transparente selskaber, idet de anses for koncernforbundne, hvis de har en fælles ledelse eller hvis samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse. I lovforslaget nr. 2 henvises til KGL fsva def. af koncernforbundne selskaber. Der indføres således med lovforslaget endnu en koncerndefinition i skatteretten oveni de begreber som allerede kendes andre steder, eksempelvis i Selskabsskattelovens § 31 C fsva Sambeskatning (der refererer til de to regnskabsretlige definitioner) og i Skattekontrollovens § 3 B (Enslydende bestemmelser med LL § 2). Der er ligeledes en selskabsretlig koncerndefinition i Aktieselskabsloven. Med de mange begreber af koncernforbindelse og bestemmende indflydelse bidrager man ikke til en forenkling af skattelovgivningen - tværtimod. Vi anbefaler at man får en klarere sammenhæng imellem de forskellige begreber og definitioner.

### **Lovforslagets § 7 - Ændringer i Selskabsskatteloven**

Med lovforslagets § 7 nr. 1 fjernes ordet "udenlandske" i SEL § 2, stk. 1, litra d, 1. pkt. Dette har som konsekvens, at kuponskattereglerne udvides til også at omfatte indenlandske selskaber.

Kuponskattereglerne indebærer, at hvis der udbetales renter af koncernintern gæld til eksempelvis et kommanditselskab og kommanditisterne er hjemmehørende i udlandet, så skal der indeholdes kildeskat (30 %), uanset om kommanditselskabet er dansk eller udenlandsk. Den såkaldte kuponskat. Herefter er der listet en række undtagelser for denne skattepligt, således, at der eksempelvis ikke skal tilbageholdes kuponskat, hvis kommanditisterne er hjemmehørende i et land hvormed DK har indgået en DBO. Man har dermed søgt alene at ramme skattelylande.

Med lovforslagets udvidelse til danske selskaber tillige med den udvidede koncerndefinition, så rykker tilbageholdelseskravet ned, idet man herefter reelt skal kunne se hele vejen igennem en lånestruktur for at sikre, at man ikke skal tilbageholde renter. Tidligere skulle man først sikre dette, når man havde med et udenlandsk lån at gøre. Da lån gennem kapitalfonde kan være omfattet for en del af deltagerne pålægges man reelt selskaber at tilbageholde 30 % i skat af dele af betalingen - hvor delen ikke kendes. I praksis skal man derfor som låntager sikre sig, at hver enkelt kommanditist bor i et land med en DBO, ellers skal der tilbageholdes en forholdsmæssig andel i kildeskat. Dette er uhyre kompliceret, når man skal se igennem flere skatte-transparente selskaber - det svarer til at kræve, at et børsnoteret selskab kender alle deres aktionærer. Dette er administrativt umuligt. Hvis man vælger at opretholde denne regel bør der derfor tages stilling til, hvordan man i praksis skal forholde sig til problemerne/regelsættet, herunder hvor mange led man skal se igennem.

Vi kan ydermere konstatere, at der ikke er sket en vurdering af de administrative konsekvenser af lovforslaget. Vi anbefaler, at især denne regel hvis den opretholdes, vurderes, idet vi formoder, at flere selskaber bliver omfattet enten direkte eller indirekte.

Hertil kommer behandlingen af rentebetalinger i kommanditselskabet, idet der også her skal skelnes imellem de respektive kommanditister og komplementaren. Med den etablerede regel bør der ske en forskelsbehandling af kommanditisternes andel som følge af en skattetilbageholdelse længere nede. Det må dog forventes, at i selskaber med mange underliggende långiver vil skatten fordeles mellem de øvrige kommanditister, således at alle er med til at betale for de få.

### **Lovforslagets § 8 - Ændringer til Skattekontrolloven**

Det skal indledningsvis bemærkes, at der er tale om identiske rettelser som i lovforslagets § 6, hvorfor der henvises til dertil.

DI står selvsagt til rådighed med yderligere oplysninger og deltager gerne i et møde.

Med venlig hilsen

Kristian Kockvedgaard  
Konsulent



Skatteministeriet  
att: Jesper Leth Vestergaard

12. januar 2006

## Høring vedrørende L 116 fremsat den 14. december 2005

### Afskrivningslovens § 12 stk. 4

#### Opgørelsen af erhvervmæssig anvendelse

Det foreslås at ændre afskrivningslovens § 12, 4. punktum således, at opgørelsen af den skattepligtige del af fortjeneste og tab ved salg af blandet anvendte driftsmidler fremover skal beregnes på baggrund af forholdet imellem den erhvervmæssige anvendelse og den samlede anvendelse af driftsmidlet i årene forud for salgsåret.

Den erhvervmæssige brug i salgsåret er efter forslaget uden betydning for beregningen af den skattepligtige del af fortjenesten eller den fradragsberettigede del af tabet.

Det fremgår ikke direkte, hvordan man skal opgøre den gennemsnitlige erhvervmæssige anvendelse i løbet af ejerperioden. Skal man således opgøre den erhvervmæssige anvendelse for de enkelte år og dernæst beregne et gennemsnit af den erhvervmæssige anvendelse for de enkelte år? Ved denne model vil der ikke blive taget hensyn til omfanget af driftsmidlets samlede anvendelse i de enkelte år. Eller skal man for den samlede ejerperiode, dog ikke for salgsåret, opgøre den erhvervmæssige anvendelse i forhold til den samlede anvendelse?

#### Eksempel

År	Erhvervmæssig anvendelse	Samlet anvendelse	Erhvervmæssig anvendelse i procent
1	1.000	1.500	67
2	8.000	24.000	33
3	10.000	20.000	50
4 (salgsåret)	2.000	8.000	25
I alt	21.000	53.500	
I alt ekskl. salgsåret	19.000	45.500	150

Opgjort på basis af den samlede erhvervmæssige anvendelse bortset fra salgsåret og den samlede brug af driftsmidlet er den erhvervmæssige anvendelse 19.000/45.500 dvs. på 42 pct.

Hvis man derimod opgør den gennemsnitlige anvendelse opgjort på basis af anvendelsen i de enkelte år (bortset fra salgsåret), fås en erhvervsmæssig anvendelse på 150/3 dvs. 50 pct.

Som lovforslaget er udformet, er der mest, der taler for den sidste fortolkning, men dette er dog ikke helt klart. Derfor bør dette forhold præciseres evt. i bemærkningerne.

Da man alligevel skal opgøre den erhvervsmæssige anvendelse i salgsåret ved fordelingen af driftsomkostningerne, kan man overveje at medtage også salgsårets erhvervsmæssige anvendelse ved opgørelsen af driftsmidlets gennemsnitlige erhvervsmæssige anvendelse.

#### **Ingen afskrivning på driftsmidlet**

Hvis driftsmidlet i en periode har været placeret i virksomhedsordningen uden dog at være omfattet af afskrivningslovens § 4, stk. 2, f.eks. driftsmidler anskaffet forud for 7. oktober 2004, er det anført i bemærkningerne, at den erhvervsmæssige anvendelse i denne periode er på 100 pct. Landscentret er enig i denne fortolkning.

Det anføres i bemærkningerne, at Skatteministeriet har antaget, at opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste og det fradragsberettigede tab på driftsmidler, der er omfattet af afskrivningslovens § 4, stk. 2, skal opgøres på basis af den faktiske brug. Man har i denne forbindelse henvist til en landsskatteretskendelse fra 1962.

Landscentret er enig i, at opgørelsen af en skattepligtig fortjeneste eller et fradragsberettiget tab skal opgøres på basis af landsskatteretskendelsen fra 1962 i de tilfælde, hvor der ikke har været foretaget skattemæssig afskrivning på driftsmidlet i løbet af ejerperioden.

Hvis der derimod har været afskrevet, må det være forholdet imellem de fratrukne afskrivninger og de samlede afskrivninger, der styrer, hvilken del af en fortjeneste eller et tab, der skal indgå ved opgørelsen af indkomsten. Dette fremgår direkte af den nuværende formulering af § 12, 4. punktum.

Derfor er der også behov for nærmere at overveje ikrafttrædelsen af de nye regler jf. nedenfor.

Der er derfor helt klart tale om en ændring af reglerne og ikke kun en præcisering af praksis jf. bemærkningerne under § 11 om ikrafttrædelsen af ændringen vedrørende afskrivningslovens § 12 stk. 4.

Hvis man alene vil indføre en lovgivning om de tilfælde, hvor der ikke har været afskrevet, kan dette f.eks. ske ved at bevare den nuværende regel i § 12, 4. punktum, og dernæst tilføje et 5. punktum om, at man i de tilfælde, hvor der ikke har været foretaget skattemæssige afskrivninger, foretage fordelingen på basis af den erhvervsmæssige brug i forhold til den samlede brug af driftsmidlet.

#### **Flytning fra virksomhedsordningen til privat**

Hvis driftsmidlet i en periode har været placeret i virksomhedsordningen og dernæst er flyttet ud af virksomhedsordningen, og denne flytning sker i indkomståret 2005 eller senere, og driftsmidlet samtidigt er anskaffet efter 6. oktober 2004, må afskrivningslovens § 4, stk. 2, medføre, at der opgøres en fortjeneste og et tab ved selve flytningen ud af virksomhedsordningen. Denne opgørelse må foretages på basis af reglerne i § 12. Som salgspris anvendes handelsværdien ved selve flytningen.

Fortjenesten og tabet i en efterfølgende ejerperiode må tilsvarende opgøres selvstændigt efter § 12, dvs. at opgørelsen foretages alene på basis af perioden, efter at driftsmidlet er flyttet ud



af virksomhedsordningen og indtil salget af driftsmidlet. Hvis der i denne efterfølgende periode ikke er afskrevet på driftsmidlet, må en skattepligtig fortjeneste eller et fradragsberettiget tab skulle opgøres som den erhvervsmæssige brug af driftsmidlet i forhold til den samlede anvendelse af driftsmidlet efter flytningen ud af virksomhedsordningen jf. landsskatteretskendelsen fra 1962.

Landscentret er derfor enig i Skatteministeriets bemærkninger for så vidt, at afskrivningerne i den periode, hvori driftsmidlet er i virksomhedsordningen, ikke påvirker opgørelsen af den skattepligtige del af fortjenesten eller det fradragsberettigede tab ved salget af driftsmidlet, efter at driftsmidlet er placeret i privatområdet. Opgørelsen af fortjeneste eller tab ved salget af driftsmidlet skal alene foretages på basis af salgsprisen, værdien af driftsmidlet ved overførelsen ud af virksomhedsordningen samt de afskrivninger og fordelingen heraf, efter at driftsmidlet er overført fra virksomhedsordningen.

Hvis der er usikkerhed vedrørende denne fortolkning, bør man præcisere dette f.eks. i tilknytning til § 4 eller § 12. En sådan præcisering må indeholde en bestemmelse om, at man skal opgøre en fortjeneste eller et tab for perioden, indtil man flytter driftsmidlet ud af ordningen, og dels foretage en opgørelse for den efterfølgende periode. Begge opgørelser foretages individuelt efter § 12 med handelsværdien på flyttetidspunktet som salgspris henholdsvis købspris. Fortjenesten eller tabet i perioden indtil flytningen ud af virksomhedsordningen beskattes på tidspunktet for denne flytning.

Det bemærkes, at hvis der er usikkerhed omkring denne fortolkning, vil denne usikkerhed stadig bestå. Også efter forslaget skal der jo tages stilling til, om man for driftsmidler omfattet af § 4, stk. 2, skal foretage 2 særskilte opgørelser, eller om man skal foretage en samlet opgørelse for hele ejerperioden ved det endelige salg af driftsmidlet.

Lovforslaget medfører derfor ingen afklaring af det påståede problem.

#### Eksempel

År	Placering	Erhvervsmæssig anvendelse	Samlet anvendelse	Erhvervsmæssig anvendelse i procent
1	Virksomhedsordningen	10.000	10.000	100
2	Virksomhedsordningen	25.000	25.000	100
3	Privatområdet	2.000	20.000	10
4	Privatområdet	2.000	20.000	10
I alt ekskl. salgsåret		39.000	75.000	220

Ved overflytningen af driftsmidlet til privatområdet primo år 3 opgøres fortjeneste eller tab på basis af de foretagne afskrivninger og handelsprisen ved overflytningen.

Dernæst afskrives i privatområdet. Hvis der ikke afskrives i privatområdet, opgøres evt. tab eller fortjeneste på basis af den erhvervsmæssige anvendelse i privatområdet dvs. med 10 pct. jf. landsskatteretskendelsen fra 1962.

Hvis der er det problem, der omtales i bemærkningerne, vil man fortsat have dette problem ved opgørelsen af fortjenesten ved salget af driftsmidlet i år 5, idet man selv med den ændrede formulering i § 12, 4. punktum, på en eller anden måde skal opgøre en samlet fortjeneste eller

et samlet tab for hele ejer perioden på basis af den gennemsnitlige anvendelse, hvilket i ovennævnte eksempel vil være 220/4 dvs. 55 pct.

Det er Landscentrets opfattelse, at der ikke er det påståede problem, men hvis der er usikkerhed på dette punkt, bør dette som nævnt præciseres, og dette gælder også ved vedtagelsen af forslaget.

### **Ikrafttrædelsen**

Ændringen i 2004 var kun gældende for driftsmidler anskaffet efter 7. oktober 2004. Derimod er dette forslag gældende for alle driftsmidler, uanset hvornår de er anskaffet.

Man bør derfor på samme måde som ved lovgivningen i 2004 begrænse lovforslagets konsekvenser til kun at gælde driftsmidler anskaffet efter fremsættelsen af nærværende lovforslag.

Formelt har lovforslaget ikke tilbagevirkende kraft, idet det er salget, der udløser beskatningen, og forslaget gælder kun for kommende salg af blandede driftsmidler, men reelt har lovforslaget tilbagevirkende kraft, idet det påvirker opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste eller det fradragsberettigede tab for allerede anskaffede driftsmidler. Påvirkningen vil kunne have et betydeligt omfang.

Også lovændringen i 2004 kunne formelt have omfattet alle blandede driftsmidler, der blev overført fra virksomheden til privat efter lovforslagets fremsættelse. Men dette afstod man fra, formentlig fordi man ikke bør indføre skærpende lovgivning på disse områder med reel tilbagevirkende kraft. Derfor bør nærværende forslag ej heller have reel tilbagevirkende kraft.

### **Ejendomsavancebeskatningen**

Det foreslås, at man skal beskatte en genanbragt fortjeneste, hvis den ejendom, hvori man har foretaget denne genanbringelse, kan sælges skattefrit efter § 8, stk. 1 – 3. Dette gælder efter forslaget alle fortjenester, der er genanbragt efter § 6 A eller § 6 C, siden reglerne om genanbringelse blev indført den 19. maj 1993. Vedrørende genanbringelse efter § 10 vil reglerne formentlig have virkning, siden denne regel blev indført den 1. juli 1982 jf. nedenfor. Derimod vil eventuelle genanbringelser efter den nu ophævede bestemmelse i § 6 B ikke være omfattet.

Ved Pinsepakken i 1998 skærpede man genanbringelsesreglerne, idet man efter § 6 A og § 6 C ikke længere kunne genanbringe den del af en fortjeneste, der ikke vedrørte en bolig, i den del af anskaffelsessummen for den købte ejendom, der vedrørte en bolig, jf. § 2 nr. 17 i ændringsloven nr. 434 af 26/6 1998. Fortjenester kunne ej heller genanbringes i forbedringer på stuehuset efter § 6 C.

Denne skærpelse havde dog kun fremadrettet virkning, idet skærpelsen først skulle være gældende fra og med indkomståret 1999 dvs. ca. ½ år efter vedtagelsen af lovforslaget. Man indførte også et krav om, at over halvdelen af såvel den solgte ejendom som den købte ejendom skulle anvendes erhvervsmæssigt. Også denne regel fik først virkning fra og med indkomståret 1999.

Fra 2000 ændredes atter reglerne jf. justeringspakken. Herefter kunne man ikke genanbringe en fortjeneste fra salg af en bolig, uanset at den var en del af en landbrugsejendom, ligesom man ikke kunne genanbringe i anskaffelsessummen ved køb af boliger, uanset at de var en del af en landbrugsejendom. Fortjenesten ved salg af en bolig skal derfor altid beskattes, medmin-

dre boligen var omfattet af § 9. Samtidigt ophævede man reglen om, at over halvdelen af såvel den købte som den solgte ejendommen skulle anvendes erhvervsmæssigt. Også disse ændringer fik kun fremadrettet virkning.

I de tidligere ændringer af genanbringelsesreglen har man derfor kun ladet ændringen få fremadrettet virkning.

Nærværende lovforslag vil imidlertid også gribe ind i de tidligere genanbringelser, idet den omfatter alle tidligere genanbringelser, når selve ejendommen sælges den 14. december 2005 eller senere. Derfor vil også tidligere genanbringelser i en ejendom, som i dag er klassificeret som et parcelhus eller som inden salget klassificeres som parcelhus blive beskattet ved salget af ejendommen.

Det beløb, der beskattes, er den i sin tid konstaterede fortjeneste. Dette kan endog være gældende for en genanbringelse helt tilbage til 19. maj 1993. Ved genanbringelser efter § 10 jf. nedenfor vil denne beskatning endog kunne omfatte genanbringelser helt tilbage til 1. juli 1982. Dette er gældende, selvom ejendommen eller den resterende del af ejendommen i dag er klassificeret som et parcelhus og måske har haft denne klassifikation i en længere årrække.

Derfor bør forslaget ændres således, at det kun gælder for genanbringelser, der foretages den 14. december 2005 eller senere f.eks. kun for ejendomme, der købes fra og med den 14. december 2005. Evt. kombineret med, at hvis fortjenesten hidrører fra en ejendom, der sælges den 14. december 2005 eller senere, så gælder også de ændrede regler, selvom man vil foretage genanbringelsen i en ejendom købt inden dette tidspunkt.

Det foreslås derfor, at reglen kun skal gælde for genanbringelser den 14. december 2005 eller senere.

### **En samlet opgørelse for hele ejendommen i stedet for en beskatning af den genanbragte fortjeneste**

Det bemærkes, at hvis der er tab på den ejendom, hvori der er foretaget en genanbringelse, vil det skattemæssigt være lempeligere, at ejendommen ikke opfylder betingelserne i § 8, stk. 1 – 3 på salgstidspunktet. Derfor vil indførelsen af de nævnte regler i nogle tilfælde kunne bevirke, at skatteyder vil forsøge ikke at opfylde betingelserne i § 8, stk. 1 – 3.

Denne situation kan f.eks. opstå, hvis ejendommen ikke har været beboet af skatteyder, medens ejendommen har været klassificeret som parcelhus m.m. Situationen kan også opstå, hvis ejendommen er over 1.400 m<sup>2</sup>, og hvor skatteyder derfor ikke ønsker undersøgt, om der kan ske udstykning til selvstændig bebyggelse eller ej. Derfor vil det blive interessant om man kan fravælge fritagelsesreglen i § 8, stk. 1, nr. 2 eller evt. efter nr. 3 ved at undlade at undersøge, om fritagelsen kan bruges.

Man bør derfor alternativt overveje, om skatteyder i stedet for en efterbeskatning af selve den genanbragte fortjeneste kan vælge at opgøre en fortjeneste på hele ejendommen efter de almindelige regler.

### **Eksempel**

Nedenfor er omtalt et eksempel på, hvilke opgørelsesmæssige problemer, der kan være med at anvende reglen med tilbagevirkende kraft.

En ejendom er solgt i 1995 med en fortjeneste på 1.000.000 kr. Denne fortjeneste er opgjort uden ejertidsnedslag på 30 pct. og uden stuehusnedslag på f.eks. 10 pct. (stuehusets andel af seneste vurdering inden salget i 1995 antages at udgøre 10 pct. af den samlede vurdering).

Efter disse nedslag er der en fortjeneste på 1.000.000 kr. – 30 pct. og – 10 pct. dvs. i alt 630.000 kr.

På en landbrugsejendom ville man dog måske i sin tid have valgt at anvende indeksreglerne således, at fortjenesten f.eks. ville have været på f.eks. 800.000 kr. – 10 pct. stuehusfradrag dvs. 720.000 kr. Et sådant valg var imidlertid bindende, således at også den ejendom, som man genanbragte fortjenesten i ved et senere salg, skulle anvende indeksreglerne. Derfor kan man alligevel have valgt ejertidsreglerne, selvom dette var en større nedsættelse af anskaffelsessummen, idet dette efter de dagældende regler medførte, at man senere kunne vælge at anvende ejertidsreglerne eller indeksreglerne.

Der købes en ny ejendom for 2.500.000 kr., heraf stuehus 600.000 kr. Fortjenesten på 1.000.000 kr. genanbringes, (idet det forudsættes, at man ikke har valgt at anvende indeksreglerne). Denne fortjeneste genanbringes i denne samlede ejendom, således at den skattemæssige anskaffelsessum efter genanbringelsen udgør 1.500.000 kr.

Senere sælges det meste af jordarealet f.eks. svarende til halvdelen af ejendommens samlede værdi. Den resterende ejendom omklassificeres herefter til et parcelhus.

I dette parcelhus er der genanbragt en fortjeneste på halvdelen af den samlede genanbragte fortjeneste dvs. en fortjeneste på 500.000 kr. før ejertidsfradrag og stuehusfradrag eller 315.000 kr. efter disse fradrag. (Det bemærkes at anvendelsen af bundfradragsreglen ikke kunne anvendes ved salg før 2. juni 1998.) Det er også problematisk efterfølgende at anvende indeksreglerne ved salget af den oprindelige ejendom, idet dette vil kunne påvirke opgørelsen af den genanbragte fortjeneste og dermed påvirke opgørelsen af fortjenesten ved de tidligere delsalg fra den ejendom, hvori man genanbragte fortjenesten.

Hvis man i sin tid havde valgt at anvende indeksreglerne, ville den genanbragte fortjeneste udgøre halvdelen af 720.000 kr. dvs. 360.000 kr.

Disse komplikationer viser også, at man bør begrænse lovændringen til kun at gælde fremadrettet, således at kun nygenanbragte fortjenester er omfattet. Dermed kan man opretholde skattemæssige forventninger til konsekvensen af genanbringelsen på tidspunktet for selve genanbringelsen.

Skattemæssige kan også på denne måde kende konsekvensen af et evt. frasalgs af en del af arealet fra ejendommen, således at ejendommen omklassificeres til parcelhus. Hvis reglen vedtages fremadrettet, vil det formentlig være en skattemæssig fordel fortsat at opretholde ejendommen som en landbrugsejendom.

I mange tilfælde vil det være meget vanskeligt at kunne finde de gamle oplysninger omkring anskaffelsessum, genbragt fortjeneste m.m. Dette gælder især, når skattemæssige ikke længere er erhvervsdrivende.

#### **Relation til dødsboskatteloven**

Det beløb, der skal beskattes efter § 8, stk. 5, skal formentlig også beskattes i de ikke skattefritagne dødsboer. Dette må være konsekvensen af dødsboskattelovens § 27, stk. 2, idet en afståelse inden dødsfaldet jo ikke ville have været skattefritaget.

Arvingerne kan imidlertid ikke succedere i de skattemæssige konsekvenser vedrørende ejendomme omfattet af EBL § 8. Dette gælder også en længstlevende ægtefælle jf. dødsboskatte- lovens § 29, stk. 2, idet det bemærkes, at denne bestemmelse også gælder en længstlevende ægtefælle jf. § 29, stk. 5.

Generelt burde man ændre dødsboskatte lovens § 29 således, at en længstlevende ægtefælle kan succedere i en ejendom uden de begrænsninger, der i øvrigt er gældende efter § 29, stk. 2. En længstlevende ægtefælle bør således kunne succedere i en ejendomsavance uden de begrænsninger, der fremgår af § 29, stk. 2, dvs. på samme måde som en længstlevende ægte- fælle kan succedere i aktier uden de begrænsninger, der fremgår af dødsboskatte lovens § 29, stk. 3 og 4, jf. § 29, stk. 5.

### **Genanbringelser efter § 10**

Det er foreslået, at genanbringelser af en fortjeneste efter § 10 er omfattet af de foreslåede regler om efterbeskatning af den tidligere opgjorte fortjeneste. Det bør i denne forbindelse be- mærkes, at reglerne i § 10 har et andet indhold end en genanbringelse efter § 6 A eller § 6 C.

Medens § 6 A og § 6 C forudsætter en opgørelse af fortjenesten, som genanbringes, så bygger § 10 på, at man undlader at opgøre en fortjeneste, men at man i stedet ser bort fra erstatnin- gen og genopførelsen, hvis disse 2 beløb svarer til hinanden. Hvis genopførelsen er større end erstatningen, er den overskydende genopførelse en forbedring jf. § 10, stk. 7, og hvis genopfø- relsen er mindre end erstatningen, er mererstatningen en "negativ forbedring" jf. § 10 stk. 3.

Dette forhold kunne tale for, at der efter § 10 ikke foretages nogen egentlig genanbringelse. Hvis bestemmelserne skal fortolkes på denne måde, er det en nullitet at medtage § 10 i lov- forslaget.

Alternativt må bestemmelsen dog forstås således, at også genanbringelser efter § 10 er omfat- tet. Dette må i givet fald medføre, at man nu skal opgøre en fortjeneste vedrørende skadeser- statningen. Denne fortjeneste reduceres med ejertidsfradrag m.m. og vil ved salget af ejen- dommen indgå i indkomsten i salgsåret.

Hvis bestemmelsen skal forstås på denne måde, vil der være store opgørelsesmæssige pro- blemer f.eks. hvilken del af en oprindelig anskaffelsessum, der skal henregnes til den beskadi- gede del af en bygning. Dertil kommer, at bestemmelsen formentlig vil have nogle helt utilsig- tede konsekvenser jf. nedenfor.

### **Genanbringelse af en skadeserstatning i parcelhuse på tidspunkter, hvor man endnu ik- ke opfylder parcelhusbetingelserne**

Ifølge forslaget skal også genanbringelser efter ejendomsavancebeskatningslovens § 10 efter- beskattes ved salget af ejendommen, uanset at ejendommen ved salget opfylder parcelhusbe- tingelserne i § 8, stk. 1 – 3.

Det bemærkes, at dette også vil omfatte f.eks. parcelhuse, som ikke var omfattet af § 8, stk. 1 – 3 på selve skadestidspunktet, men som senere er omfattet af disse betingelser. Hvis et par- celhus brænder, inden skatteyder selv flytter ind, vil erstatningen således være skattepligtig. Hvis der sker en genopførelse, kan man dog genanbringe fortjenesten efter § 10.

Hvis skatteyder senere flytter ind i boligen, og på salgstidspunktet derfor opfylder betingelserne efter § 8, vil salget i dag kunne ske skattefrit. Forslaget vil medføre, at den genanbragte fortje- neste beskattes.

### **Eksempel**

Et parcelhus købes for 1.000.000 kr. Inden skatteyder flytter ind, brænder huset, og skatteyder modtager en erstatning på 2.000.000 kr. Erstatningen vil normalt delvis være betinget af en genopførelse. Fortjenesten efter ejendomsavancebeskatningsloven opgøres til 1.300.000 kr., idet grundens andel af anskaffelsessummen er opgjort til 300.000 kr. Der foretages genopførelse for erstatningen. Senere flytter skatteyder ind, og senere igen sælges hele ejendommen for f.eks. 1.800.000 kr. Forslaget medfører, at der skal ske en beskatning af den genanbragte fortjeneste på 1.300.000 kr. Dette er gældende, selvom der samlet set kun er tjent 800.000 kr. på hele ejendommen.

Bemærk i øvrigt, at hvis hele ejendommen havde været omfattet af beskatningen, ville fortjenesten kun have været 800.000 kr. Denne fortjeneste ville kunne reduceres med 10.000 kr.'s tillægget pr. år.

Derfor bør man se nærmere på forslaget i disse tilfælde. Det bemærkes, at denne situation også forekommer i de tilfælde, hvor skatteyder starter med at udleje boligen for senere at overtage den til egen benyttelse, og hvor skaden er indtruffet i udlejningsperioden dvs. inden ejendommen opfylder betingelserne i § 8 stk. 1 – 3.

Også skader på ejendomme, hvor skatteyder er flyttet ind inden skaden, men hvor ejendommen på selve skadestidspunktet ikke opfyldte parcelhusbetingelserne, f.eks. fordi grunden er eller var større end 1.400 m<sup>2</sup>, og hvor der på skadestidspunktet ville kunne være sket udstykning til selvstændig bebyggelse, vil være omfattet af lovforslaget. Man risikerer derfor i dag at skulle tage stilling til, om der ved en skade i f.eks. 1995 kunne være sket udstykning til selvstændig bebyggelse. En sådan vurdering er reelt umulig at foretage i dag.

Denne problemstilling vil også være til stede, selvom ejendommen senere opfylder parcelhusbetingelserne ved salget af ejendommen.

Selv med en ændring i ikrafttrædelse til kun at gælde genanbringelser fra og med 14. december 2005 vil der vedrørende § 10-genanbringelserne være behov for at vurdere, om genanbringelser efter § 10 bør være omfattet af lovforslaget. Umiddelbart er det Landscenterets vurdering, at der ikke er behov for at medtage § 10-genanbringelserne under lovforslaget.

### **Genanbringelser efter § 10 forud for 19. maj 1993**

Allerede i den første udgave af ejendomsavancebeskatningsloven fra 1. juli 1982 var der regler om genanbringelse ifølge en skade. Disse bestemmelser var også dengang placeret i § 10. Også dengang opgjorde man ikke en fortjeneste, men man kunne undgå beskatningen af fortjenesten, hvis man foretog en genopførelse, der mindst svarede til erstatningen.

Derfor vil de foreslåede regler formentlig også omfatte disse genanbringelser.

En fortjeneste i anledning af en skade var efter dagældende regler skattepligtig ved salg inden 7 års ejertid. Hvis skaden vedrørte en bolig, hvori man opfyldte bopælskravet, var der dog skattefrihed, hvis man havde beboet boligen i mindst 2 år inden for ejerperioden. Dette 2 års krav blev afskaffet omkring 1991.

Hvis bestemmelsen derfor omfatter genanbringelser efter § 10 jf. ovenfor, vil også fortjenesten vedrørende skader på et parcelhus, man beboede på skadestidspunktet, være omfattet, forudsat at skaden opstod, inden man havde beboet parcelhuset i mindst 2 år. 2 års reglen blev afskaffet for parcelhuse solgt i indkomståret 1990 og følgende indkomstår.

Det bemærkes, at man efter lovforslaget beskatter den genanbragte fortjeneste, således at ej heller de særlige indgangsværdier i § 4 kan anvendes til at undgå denne beskatning på ejendomme anskaffet forud for 19. maj 1993.

Dette vil formentlig klart være helt utilsigtede konsekvenser af forslaget. Lovforslaget bør derfor ændres på dette område.

Med venlig hilsen

Knud Mægaard

**Jesper Leth Vestergaard - J. nr. 2005-411-0057 - Høring**

**Fra:** "Susan Jensen" <SJ@ejendomsf.dk>  
**Til:** <jlv@skm.dk>  
**Dato:** 20-12-2005 09:53  
**Emne:** J. nr. 2005-411-0057 - Høring

Ejendomsforeningen Danmark har modtaget høring over lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen.

Lovforslaget giver ikke foreningen anledning til bemærkninger.

Med venlig hilsen

Susan Jensen  
Advokatsekretær

Ejendomsforeningen Danmark,  
Erhvervsorganisationen for ejere, udlejere og administratorer af fast ejendom  
sj@ejendomsf.dk  
Ejendomsforeningen Danmark, Nørre Voldgade 2, 1358 København K  
Tlf.: (+45) 33 12 03 30, dir. tlf.: (+45) 33 76 56 50, fax: (+45) 33 12 62 75  
Websites: [www.ejendomsf.dk](http://www.ejendomsf.dk), [www.lokalebors.dk](http://www.lokalebors.dk) og [www.ejendommen.dk](http://www.ejendommen.dk)



**Jesper Leth Vestergaard - Høringssvar - Forslag til lov om ændring af ligningsloven, selskabsskatteloven og andre skatteloven (Justering af erhvervsbeskatningen)**

**Fra:** "Stephan Kim Jepsen" <SKJ@eogs.dk>  
**Til:** <jlv@skm.dk>  
**Dato:** 13-01-2006 15:37  
**Emne:** Høringssvar - Forslag til lov om ændring af ligningsloven, selskabsskatteloven og andre skatteloven (Justering af erhvervsbeskatningen)  
**CC:** "Flemming Pedersen" <FPE@eogs.dk>, "Peter Bay Kirkegaard" <PBK@eogs.dk>, "Louise Byssing" <LBY@eogs.dk>



**ERHVERVS- OG SELSKABSSTYRELSEN**

**Høringssvar – Forslag til lov om ændring af ligningsloven, selskabsskatteloven og andre skatteloven (Justering af erhvervsbeskatningen)**

13. januar 2006

**ERHVERVS- OG SELSKABSSTYRELSEN**

Kampmannsgade 1  
 1780 København V

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har modtaget ovennævnte forslag i høring. Erhvervs- og Selskabsstyrelsens Center for Kvalitet i ErhvervsRegulering, CKR, har i denne forbindelse følgende bemærkninger.

Sag nr. 2005-0004655  
 SKJ/LBY

Lovforslaget ændrer koncerndefinitionerne i Ligningslovens § 2 og Skattekontrolloven § 3 B. Reglerne indeholder henholdsvis armslængde princippet for økonomiske og handelsmæssige transaktioner med koncerndeforbundne parter, og henholdsvis oplysnings- og dokumentationsforpligtelsen for disse transaktioner. Ændringen af definitionerne har den konsekvens, at flere virksomheder vil blive omfattet af reglerne. Dette drejer sig om selskaber, der er fuldt eller begrænset skattepligtige til Danmark, og hvorover selskaber eller foreninger, der efter danske skatteregler udgør transparente enheder, udøver en bestemmende indflydelse. Da øvrige regler i skattelovgivningen henviser til koncerndefinitionen i Ligningslovens § 2, vil ændringerne ligeledes have den konsekvens, at de før nævnte selskaber, ligeledes vil blive omfattet af reglerne om tynd kapitalisering. Det vides ikke på nuværende tidspunkt, hvor mange virksomheder, der vil blive omfattet, men antallet vurderes at være begrænset. Af denne grund vil det heller ikke på nuværende tidspunkt være muligt at opgøre lovforslagets samlede administrative konsekvenser.

*Erhvervsøkonomiske konsekvenser*

Lovforslaget vurderes at medføre erhvervsøkonomiske konsekvenser for de omfattede virksomheder.

Konsekvensen for virksomheder af at blive omfattet af Ligningslovens § 2 om armslængdeprincippet er, at koncerninterne transaktioner og handler, skal foregå på vilkår, der ville være blevet aftalt mellem uafhængige parter, det vil sige på markedsvilkår. Hermed fratages selskaberne retten til selv at fastsætte priserne og vilkårene på deres koncerninterne transaktioner. Som følge af dette kan selskaberne opleve en stigning i deres skattepligtige indkomst, hvilket vil udgøre en direkte negativ økonomisk konsekvens.

Konsekvensen for virksomheder af at blive omfattet af reglerne om tynd kapitalisering er, at de under visse betingelser vil blive beskåret i deres fradragsret for renteudgifter og kurstab. Dette vil være tilfældet når et selskabs gældsandel i forhold til egenkapitalandelen overstiger forholdet 4:1. Herefter vil der ikke være fradragsret for de koncerninterne renter. Lovforslaget forventes at stille danskejede virksomheder lige med virksomheder med udenlandsk ejerskab.

De nævnte økonomiske konsekvenser kan ikke kvantificeres nærmere, men de vurderes kun at berøre et begrænset antal virksomheder.

#### *Administrative konsekvenser*

Lovforslaget vurderes at medføre administrative konsekvenser for de omfattede virksomheder.

Konsekvensen af at blive omfattet af Skattekontrollovens § 3 B, er at virksomhederne skal overholde en oplysningsforpligtelse og dokumentationsforpligtelse. Oplysningsforpligtelsen indeholder krav om angivelse og art af omfanget af koncerninterne transaktioner. Disse oplysninger skal gives i et bilag til selvangivelsen. Dokumentationsforpligtelsen består i, at virksomhederne skal dokumentere, at de koncerninterne transaktioner er sket på armslængde vilkår. Dokumentationen skal opbevares i virksomheden. CKR har tidligere kvantificeret de administrative omkostninger af disse regler. På baggrund af denne undersøgelse er det muligt, at opgøre de administrative omkostninger for én virksomhed. Disse udgør 2.715 kr., hvilket betyder, at ethvert selskab, der omfattes af dette lovforslag vil opleve administrative omkostninger for 2.715 kr.. Det skal dog bemærkes, at kvantificeringen blev foretaget i en såkaldt ex-ante undersøgelse, det vil sige inden lovforslaget trådte i kraft, hvorfor de nævnte administrative omkostninger alene udgør de forventede omkostninger. Reglerne vil blive målt i en ex-post undersøgelse, når AMVAB-målingen af Skatteministeriets erhvervsrettede lovgivning opdateres til efteråret 2006. Det kan ikke afvises, at denne undersøgelse vil resultere i en mindre afvigelse i forhold til den nuværende kvantificering.

Konsekvensen af at blive omfattet af reglerne om tynd kapitalisering er, at hvis virksomheden skal undgå en begrænsning af rentefradragsretten, skal den kunne dokumentere, at den kontrollerede gæld, ville kunne være opnået på tilsvarende vilkår mellem uafhængige parter. Denne regels administrative omkostninger er kvantificeret til at udgøre 131 kr. pr. virksomhed.

Lovforslagets samlede administrative konsekvenser pr. virksomhed udgør således 2.846. De administrative konsekvenser på samfundsplan, kan som nævnt på nuværende tidspunkt ikke opgøres.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan på den baggrund foreslå følgende tekst til den del af lovforslagets bemærkninger, der omhandler forslagens økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet:

”Forslaget har været sendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens Center for Kvalitet i ErhvervsRegulering med henblik på en vurdering af, om forslaget skal forelægges Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspanel. Styrelsen vurderer, at lovforslaget medfører administrative løbende byrder for de omfattede virksomheder. En virksomhed, der som følge af lovforslaget bliver omfattet af transfer pricing reglerne, vil opleve årlige administrative omkostninger på 2.715 kr. En virksomhed, der som følge af lovforslaget, bliver omfattet af reglerne om tynd kapitalisering, vil opleve årlige administrative omkostninger på 131 kr. På baggrund af at antallet af omfattede virksomheder vurderes at være begrænset, vurderer styrelsen ikke, at forslaget indeholder administrative konsekvenser for erhvervslivet i et omfang, der berettiger, at det bliver forelagt virksomhedspanelet. Forslaget bør derfor ikke forelægges Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspanel.”

#### *Byrdernes oprindelse*

CKR vurderer, at lovforslagets administrative omkostninger alene stammer fra dansk lovgivning. Dette betegnes i forbindelse med en AMVAB-måling som C-regulering.

Denne kategorisering af reguleringens oprindelse vil blive anvendt i forbindelse med den opdatering, der skal gennemføres af Skatteministeriets AMVAB-basismåling i efteråret 2006. Opdateringen vil betyde, at AMVAB-basismålingen vil blive ajourført med de faktiske administrative konsekvenser ved gennemførte regler fra Folketingsåret 2005-06, herunder også nærværende lovforslag.

#### *E-administrerbarhed*

CKR har endvidere testet lovforslaget for e-administrerbarhed, og har i denne forbindelse ikke identificeret nogen barrierer for lovforslagets e-administrerbarhed.

*Kommunikation til erhvervslivet*

For at undgå unødige byrder for erhvervslivet, bør der udarbejdes en kommunikationsplan for loven, som beskrives i lovforslagets almindelige bemærkninger, jf. Justitsministeriets vejledning om lovkvalitet. Kommunikationsplanen skal bl.a. sikre, at virksomhederne informeres om loven i rette tid, at de forstår formålet med loven, og hvad loven betyder for dem. En online-guide til at lave kommunikationsplanen med findes på [www.kommunikationsguide.dk](http://www.kommunikationsguide.dk).

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har ikke yderligere bemærkninger.

Med venlig hilsen

Stephan Kim Jepsen

Fuldmægtig

Tlf. direkte 3330 7676

E-post [skj@eogs.dk](mailto:skj@eogs.dk)

E&S benytter digital signatur på alle e-mails. Vil du vide mere om digital signatur - [læs her](#). Hvis du har problemer med en e-mail fra E&S - returnér venligst e-mail inkl. fejlbesked - læs om de mest almindelige fejl. Undlad venligst at kryptere e-mails direkte til E&S medarbejdere, benyt i stedet [eogs@eogs.dk](mailto:eogs@eogs.dk) - Læs mere.



## Foreningen af Statsautoriserede Revisorer

Kronprinsessegade 8, 1306 København K. Telefon 33 93 91 91  
Telefax nr. 33 11 09 13 e-mail: [fsr@fsr.dk](mailto:fsr@fsr.dk) Internet: [www.fsr.dk](http://www.fsr.dk)

Skatteministeriet  
Att. Jesper Leth Vestergaard  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K.

17. januar 2006  
nea/hj(H164-05)

### **L 116 - Justering af erhvervsbeskatningen**

FSR har ved e-mail af 14. december 2005 modtaget L 116 i høring. Lovforslaget giver anledning til de nedenfor nævnte kommentarer.

#### **Generelt**

De foreslåede regler om indeholdelse af kildeskat på renter og indførelse af regler om tynd kapitalisering for så vidt angår rentebetalinger til skattetransparente enheder, vil efter FSRs opfattelse i nogle situationer kunne medføre en skævvridning mellem forskellige aktionærer i samme selskab og pålægge selskaberne betydelige administrative byrder, jf. nedenfor.

FSR skal derfor foreslå, at lovforslaget ændres, således at der ikke skal indeholdes kildeskat på renter, men at der alene bliver tale om, at selskaberne bliver omfattet af reglerne om tynd kapitalisering.

Et sådant regelsæt vil stadig betyde, at Danmark "får skat" via manglende rentefradrag, uden at der sker sammenblanding mellem aktionærernes og selskabets forhold med deraf følgende skævvridning og uden alle de administrative byrder, som er indeholdt i det foreliggende forslag.

Umiddelbart forekommer det ubetænkeligt at ændre forslaget som anført, idet det af bemærkningerne til lovforslaget fremgår "De fleste rentebetalere vil derfor kunne udbetale renter til transparente enheder - uden overvejelser om indeholdelse af kildeskat". Der redegøres nærmere herfor i det følgende:

#### **Det udvidede kontrolbegreb - Lovforslagets §§ 6 og 8**

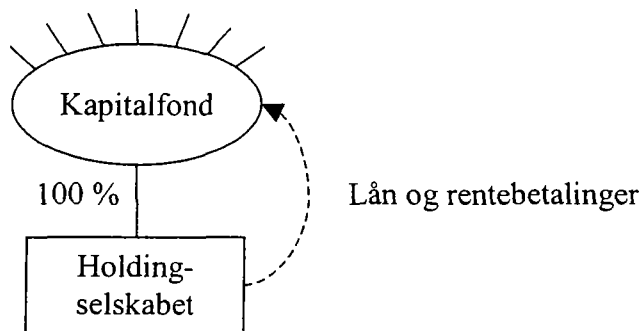
##### *Kildeskat/tynd kapitalisering*

Efter de gældende regler i selskabsskattelovens § 11, stk. 1, sidste punkt er der en såkaldt "prioritering" mellem kildeskat på renter og tynd kapitalisering.

Udgangspunktet er således, at hvis der skal indeholdes kildeskat på renter, har det udbetalende selskab fuldt fradrag for renteudgiften. Hvis der ikke skal indeholdes kildeskat, vil selskabets fradrag for rentebetalingerne kunne blive begrænset efter reglerne om tynd kapitalisering.

Den i lovforslagets § 6 indeholdte udvidelse af kontrolbegrebet betyder, at den nævnte prioriteringsregel i praksis får væsentlige upåagtede konsekvenser, da reglerne får betydning i situationer, hvor der er en bredt sammensat aktionærkreds, mod hidtil hvor reglerne i praksis stort set kun havde relevans, hvor der var en enkelt dominerende aktionær.

Reglerne vil således kunne føre til, at der sker en sammenblanding mellem beskattningen af selskabet og aktionærerne med deraf følgende skævvridning. Følgende eksempel kan illustrere dette:



Hvis f.eks. én af deltagerne i kapitalfondens er hjemmehørende i et land, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med, skal selskabet indeholde 30 % kildeskat på rentebetalinger på den andel af lånet, som kan henføres til denne ene deltager. Selskabet vil have fuld fradragsret for rentebetalingerne. For den øvrige del af rentebetalingerne vil selskabet på grund af reglerne om tynd kapitalisering ikke have fradrag.

Den ene deltager, som fik indeholdt kildeskat på renterne, vil som følge af, at aktieinvesteringens værdi påvirkes negativt af det manglende rentefradrag (på grund af tynd kapitalisering), blive "dobbelt" beskattet, mens de øvrige deltagere "nyder godt" af selskabets fradrag for de renter, hvor der er indeholdt kildeskat.

Efter FSRs opfattelse bør man undgå sådanne sammenblandinger mellem selskabets og aktionærernes beskatning. Af administrative grunde bør dette ske ved at undlade indeholdelse af kildeskat mod i stedet at lade reglerne om tynd kapitalisering gælde fuldt ud.

En fastholdelse af reglerne om kildeskat på renter vil, uagtet at det modsatte fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, medføre betydeligt administrativt besvær for selskaberne.

I praksis forholder det sig således, at kapitalfondene ofte har mange hundrede deltagere. Ydermere vil en lang række af disse deltagere i sig selv være andre kapitalfonde med et tilsvarende antal deltagere. Det renteudbetalende selskab vil ikke have nogen praktisk mulighed for at kontrollere alle disse deltageres skatteforhold.

Da det er det renteudbetalende selskab, som hæfter for kildeskatten og eventuelle renter heraf, vil selskabet altså ikke som anført i bemærkningerne til lovforslagets § 7, nr. 1, kunne udbetale renter uden overvejelser om indeholdelse af kildeskat.

FSR skal derfor foreslå, at der alene indføres regler om tynd kapitalisering, hvorved det danske skatteprovenu sikres på en for alle parter enkel administrativ måde.

Skulle man ikke ønske at følge dette forslag, bedes det bekræftet, at der ikke skal indeholdes kildeskat på renter m.v. vedrørende lån fra individuelle kommanditister, dvs. hvor K/S'et ikke er långiver, og hvor långivningen ikke er relateret til aktiebesiddelsen gennem kommanditselskabet. Der kan tænkes en række varianter heraf, f.eks.

- a) hvor det låntagende selskab har udstedt obligationer eller gældsbrevsbeviser, der er solgt i markedet, bl.a. til kommanditister i en kontrollerende kapitalfond,
- b) hvor banker, der finansierer det pågældende selskab med lån, har erhvervet kommandit-anparter i den pågældende kapitalfond,
- c) hvor enkelte kommanditister (spændende fra nogle få ud af mange, til de fleste) har ydet lån på ensartede eller samme vilkår, eller
- d) hvor der blot er minimale forskelle mellem kredsen af långivere og sammensætningen af kommanditister i kapitalfonden, og hvor lånet på långivernes side administreres af kapitalfondens administrator.

#### *Forståelsen af "fælles ledelse"*

Vi forstår, at formålet med lovforslaget (hovedsageligt) er at omfatte kapitalfonde - eller mere præcist investorerne heri - af reglerne om transfer pricing, tynd kapitalisering og kildeskat på koncerninterne renter, i situationer hvor investorerne i kapitalfonden agerer samlet.

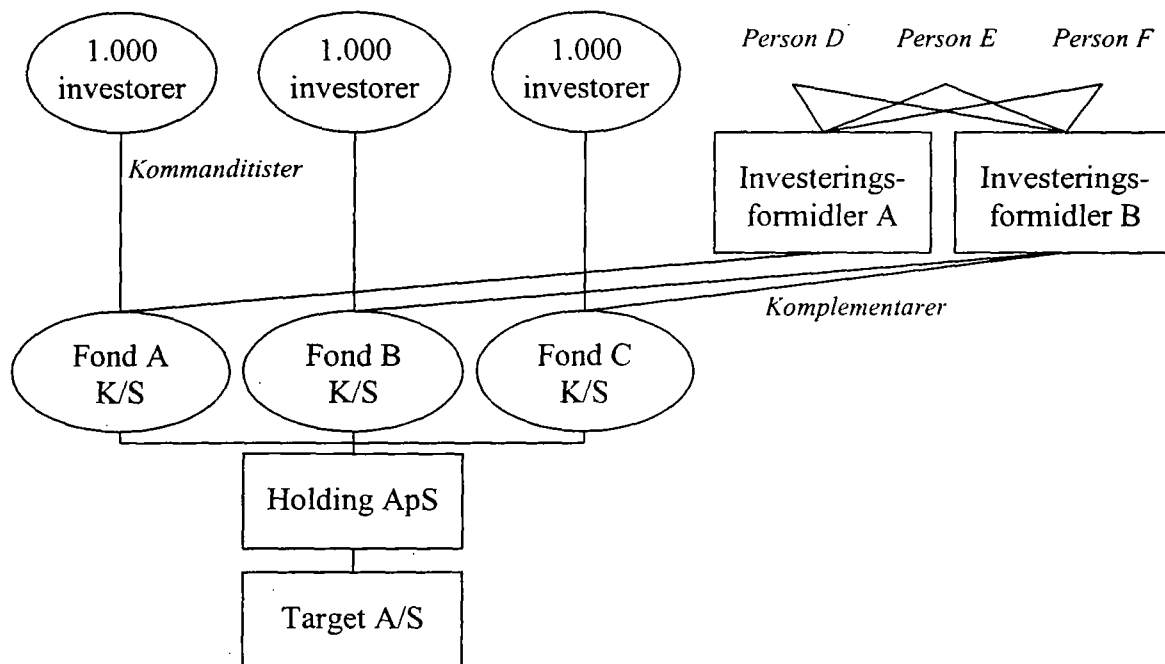
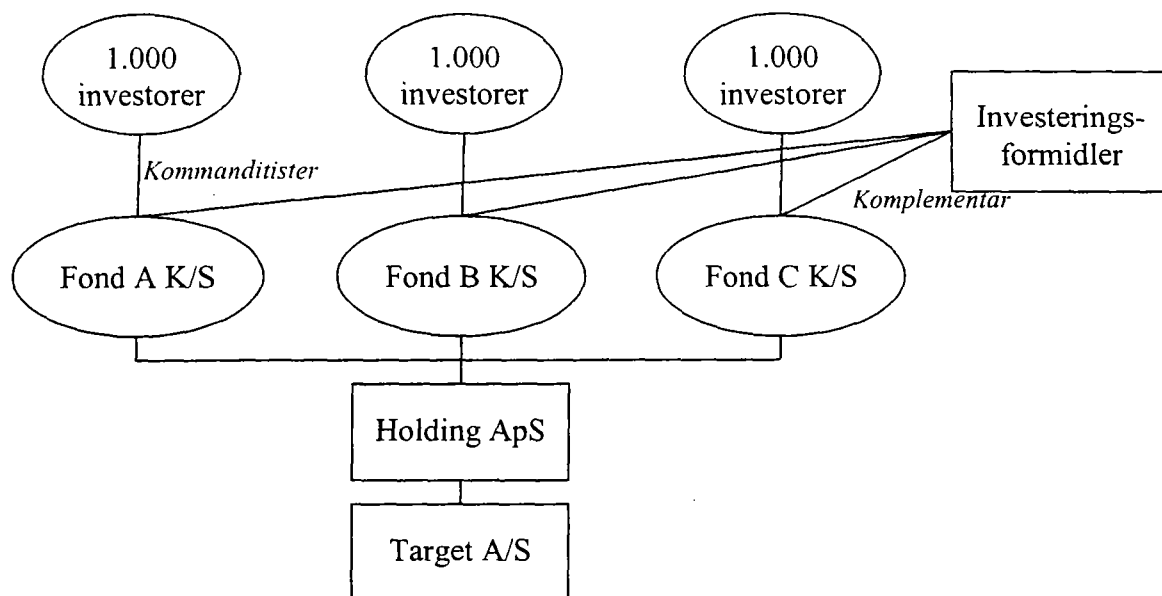
Formålet er i bemærkningerne også udtrykt sådan, at de skattetransparente enheder i forhold til de pågældende værneregler skal sidestilles med selvstændige skattesubjekter.

Dette søges opnået ved, at det foreslås indsat i LL § 2, stk. 1, at 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 i nr. 1. Endvidere at sådanne selskaber og foreninger m.v. anses for indbyrdes koncernforbundne, såfremt de har fælles ledelse, eller hvis samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse.

Det fremgår af bemærkningerne, at sidstnævnte bestemmelse finder anvendelse, blot to kapitalfonde "har lavet en aftale om fælles ledelse af det fællesejede selskab".

Det er FSRs opfattelse, at der med den foreslåede formulering af LL § 2, stk. 1, 3. punktum ikke er hjemmel til så vidtstrakt en forståelse som anført i bemærkningerne. En aftale mellem administratorerne af to kapitalfonde om fælles ledelse af et fællesejet selskab kan ikke rummes af det sproglige indhold af nævnte 3. punktum. Lovformuleringen vedrører kapitalfondenes ledelsesforhold og ikke det fællesejede selskabs ledelsesforhold.

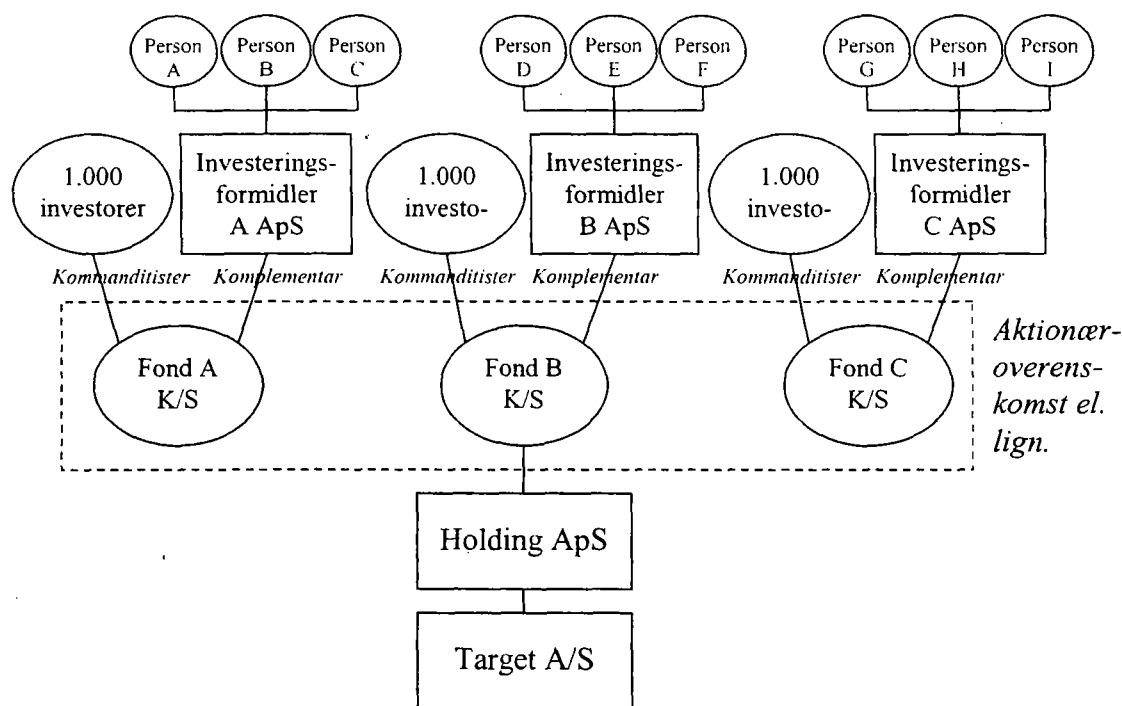
Skatteministeriet anmodes om at bekræfte, at "fælles ledelse" tilsigtes at finde anvendelse på situationer, hvor flere fonde, som er selvstændige juridiske enheder, administreres af enten samme selskab eller af flere selskaber med personsammenfald. Følgende illustrationer er eksempler på de to nævnte situationer:



Sådanne fonde vil som altovervejende hovedregel have fælles interesser, personsammenfald i ledelserne og vil være kontraktligt forbundet via aftaler om fælles mulige investeringer, allerede før en investering foretages. Aftalerne kan være meget forskelligartede.

Det ønskes endvidere præciseret, jf. vores bemærkninger ovenfor om formuleringen også kan omfatte situationer, hvor flere uafhængige fonde er fælles om en investering, idet det forudsættes, at de enkelte fonde hver for sig vil være omfattet, illustreret nedenfor:

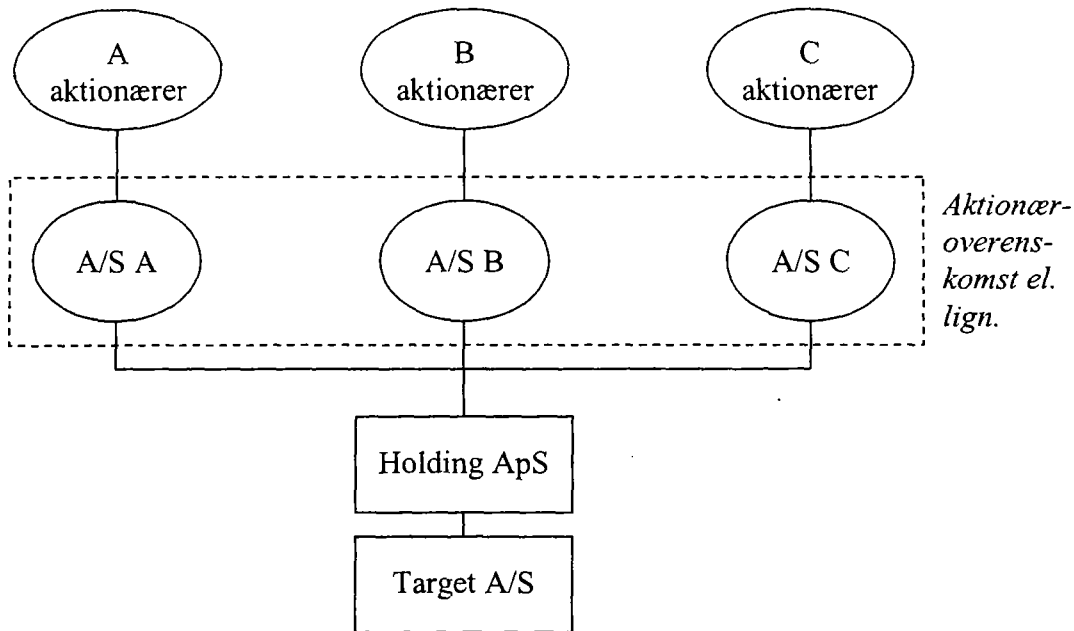




Der vil i en sådan situation være tale om, at fondene er uafhængige på en lang række punkter. De vil have forskellige investorkredse, ledelser, investeringsprofiler, forretningsstrategier og skattemæssige positioner, ligesom de meget vel hver for sig kan have investeringer i konkurrerende virksomheder. Før en konkret investering foretages, vil der ikke være kontraktlige forpligtelser fondene imellem. I forbindelse med en konkret investering vil fondene dog typisk aftale fælles retningslinjer på en række områder, f.eks. i form af en aktionæroverenskomst. Det ønskes præciseret, hvorvidt følgende elementer af en sådan aftale kan anses for at udgøre en aftale om fælles ledelse mellem uafhængige fonde:

- Krav til minimumsinvestering/ejerandel og eventuelt om deltagelse i fremtidige kapitalforhøjelser for at finansiere yderligere opkøb.
- Ret til at kunne kræve at sælge på samme vilkår som en sælgende aktionær og pligt til at skulle sælge på samme vilkår som en sælgende aktionær (såkaldt tag along & drag along).
- Enighed om den fælles strategi med investeringen (investeringshorisont, eventuel foretrukken exit-måde).
- Aftale om fælles udpegning af bestyrelsesmedlemmer og bestyrelsens virke (bestemmelser som typisk forekommer i bestyrelsens forretningsorden om moder, quorum, flertalsregler, krav til kvalificerede flertal i visse beslutninger, m.v.).
- Retningslinjer for strategien for den købte virksomhed.

Hvis skatteministeriet mener, at sådanne fælles investeringer kan være omfattet, ønskes det uddybet, om bestemmelsen tillige vil kunne finde anvendelse på andre juridiske enheders fælles investeringer f.eks. mellem aktieselskaber, illustreret nedenfor:



Såfremt skatteministeriet ikke mener, at bestemmelsen vil kunne finde bredere anvendelse på ikke skattemæssigt transparente enheders fælles investeringer, ønskes en uddybning af, hvorfor der gøres forskel på disse situationer, samt hvorvidt dette er i overensstemmelse med det frie valg af juridisk enhed i medfør af den EU-retslige frie etableringsret.

#### **Fusion, spaltning m.v. - Lovforslagets § 4**

FSR er ikke bekendt med, at de gældende regler har givet anledning til misbrug, og finder det unødvendigt at indføre yderligere administrative byrder. De skitserede "senere" fusioner vil kræve tilladelse fra skattemyndighederne, medmindre fusionerne sker mellem uafhængige selskaber. Da fusioner m.v. mellem uafhængige selskaber har andre væsentlige økonomiske og juridiske konsekvenser, kan man kun vanskeligt forestille sig, at der sker misbrug af eksisterende regler.

---oo0oo---

Såfremt der er spørgsmål eller kommentarer til ovennævnte, står vi gerne til rådighed med yderligere oplysninger.

Med venlig hilsen

John Bygholm  
formand for FSRs Skatteudvalg

Niels Ebbe Andersen  
fagdirektør



Skatteministeriet  
SkatErhverv  
Jacob Smith  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

Odense den 13. januar 2006  
H 3945 - 05  
00219 - TK

**Høring: Forslag til lov om ændring af ligningsloven, selskabsskatteoven og andre skattelove ( Justering af erhvervsbeskatningen )**

Lovudvalget i FDR har ikke bemærkninger til ovenstående.

Med venlig hilsen  
Foreningen Danske Revisorer

Tom Karstensen  
direktør

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

Att.: Specialkonsulent Jesper Leth Vestergaard

**Pr. e-mail: [jlv@skm.dk](mailto:jlv@skm.dk)**

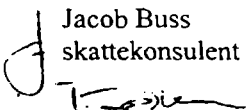
16. januar 2006

**Høring vedr. lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen (L 116)**

Tak for muligheden for at kommentere lovforslaget.

FRR har ud fra det tilsendte materiale p.t. ingen kommentarer til lovforslaget.

Med venlig hilsen

Jacob Buss  
skattekonsulent  


**Jesper Leth Vestergaard - Justering af erhvervsbeskatningen - L 116**

**Fra:** Charlotte Høholt <CH@ForsikringensHus.dk>  
**Til:** <jlv@skm.dk>  
**Dato:** 13-01-2006 12:57  
**Emne:** Justering af erhvervsbeskatningen - L 116

Forsikring&Pension har med mail af 14. december 2006 modtaget ovennævnte lovforslag i høring. Lovforslaget giver ikke anledning til bemærkninger.

Med venlig hilsen

 **Forsikring & Pension**

Christiansborgvej 10

1000 København C

Ansvarlig: Charlotte Høholt, CH@ForsikringensHus.dk

Til yderligere oplysninger: Charlotte Høholt, CH@ForsikringensHus.dk

Telefon: 33 12 12 12

[ch@ForsikringensHus.dk](mailto:ch@ForsikringensHus.dk)  
[www.ForsikringensHus.dk](http://www.ForsikringensHus.dk)



Interesseorganisationen

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

Att.: Jesper Leth Vestergaard

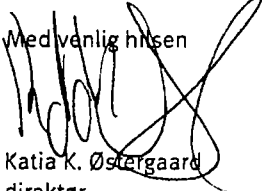
Dato: 13. januar 2006  
Deres ref.: 2005-411-0057  
Vores ref.: 555 HRN/amj

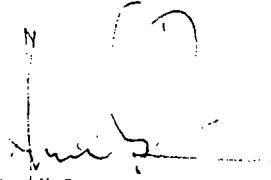
**Høring af lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen**

HTS-I har modtaget ovennævnte høring vedrørende lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen.

HTS-I har ingen bemærkninger til forslaget.

Med venlig hilsen

  
Katia K. Østergaard  
direktør

  
Henrik Rønne  
juridisk konsulent

HTS - Handel, Transport  
og Serviceerhvervene  
Børsen  
1217 København K  
Telefon 70 13 12 00  
Telefax 70 13 12 01  
hts@hts.dk  
www.hts.dk



## LANDBRUGSRAADET

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K  
Att.: Jesper Leth Vestergaard  
Sendt pr. e-mail til: [jlw@skm.dk](mailto:jlw@skm.dk)

13. januar 2006  
AGH/MJO  
Tlf 33394510  
Fax 33394515  
[agh@landbrug.dk](mailto:agh@landbrug.dk)

### **Høring af forslag til lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen (L 116)**

Skatteministeriet har bedt Landbrugsraadet om bemærkninger til ovennævnte. Vi takker for høringsmuligheden.

Landbrugsraadet har på nuværende tidspunkt ingen kommentarer, men vil dog henvise til Dansk Landbrugsrådgivnings (Landscenteret) høringssvar til lovforslaget.

Med venlig hilsen  
Landbrugsraadet

Anne Grete Hartwell  
Erhvervspolitisk konsulent  
Andels- & Erhvervs vilkår



Pr. e-mail (jlv@skm.dk)

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

11. januar 2006  
E 800 – msp

Att.: Jesper Leth Vestergaard

**Høring over over lovforslag om justering af erhvervsbeskatning (L 116)**

Skatteministeriet har med skrivelse af 14. december 2005 fremsendt forslag om justering af erhvervsbeskatningen (L 116) med anmodning om Realkreditrådets bemærkninger hertil.

Realkreditrådet har ikke umiddelbart bemærkninger til lovforslaget.

Med venlig hilsen

Mette Saaby Pedersen





SKATTEREVISORFORENINGEN

---

Til Skatteministeriet  
Departementet  
Att. Jesper Leth Vestergaard

Skatteudvalget

**Formand:**

Jesper Kiholm  
Skattecenter Tønder  
Plantagevej 37  
6270 Tønder  
Telefon: 72 38 94 68  
E-mail: jesper.kiholm@skat.dk

**Privat:**

Rylen 4, 6270 Tønder, 74 72 01 06

Tønder, den 8. januar 2006

### **Høringssvar vedrørende lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen**

Skatterevisorforeningen takker for det modtagne materiale, og kan i den forbindelse meddele, at vi har følgende bemærkninger til det modtagne lovforslag:

#### Om genanbringelse af fortjeneste i erhvervsejendomme, der ændrer klassifikation

Det fremgår af lovforslagets § 3, at der i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 5 indsættes en regel, der bevirker, at reglen i § 8 – parcelhusreglen – ikke kan anvendes, hvis der er tale om en fortjeneste ved salg af en erhvervsejendom, der er genanbragt efter lovens § 6A, 6C eller 10 – og hvor ejendommen efter genanbringelsen har skiftet karakter.

Det er Skatterevisorforeningens opfattelse, at den foreslåede bestemmelse alene vedrører de tilfælde, hvor ejendommen efter genanbringelsen skifter karakter til en ejendom der i sin helhed kan sælges skattefrit efter EBL § 8, dvs. parcelhusreglen.

Skatterevisorforeningen mener, at der også bør være en tilsvarende regel i ejendomsavancebeskatningslovens § 9 for de tilfælde, hvor ejendommen ved salget stadig er blandet benyttet (eller har skiftet karakter fra fuldt erhvervsmæssigt til blandet benyttet), og hvor salget af beboelsesdelen herefter kan ske skattefrit.



SKATTEREVISORFORENINGEN

---

Her vil der også være tilfælde, hvor ejendomsavancen er genanbragt i en på genanbringelsestidspunktet erhvervsmæssigt anvendt ejendom eller erhvervsmæssigt anvendt del af ejendommen, men hvor anvendelsen af ejendommen senere har skiftet karakter til en blandet ejendom omfattet af § 9 - eller hvor den tidligere erhvervsmæssigt anvendte del af ejendommen på salgstidspunktet er inddraget til privat beboelse.

Skattefriheden ved salget af beboelsesdelen efter § 9 bør i disse tilfælde som i den foreslåede bestemmelse i § 8 heller ikke omfatte den genanbragte fortjeneste efter EBL § 6 A, § 6 C eller § 10.

Med venlig hilsen

Jesper Kiholm  
Formand for Skatterevisorforeningens Skatteudvalg



**SKAT**

**Hovedcentret**

Østbanegade 123  
2100 København Ø

Telefon 7222 1818

skat@skat.dk  
www.skat.dk

13. januar 2006  
J.nr. 05-015070

Karen Madsen

karen.madsen@Skat.dk  
Direkte 7237 3883  
Fax 7237 9038

Skatteministeriet  
Departementet

Att.: Jesper Leth Vestergaard

## Hørings svar - Lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen (L 116)

Departementet har d. 14. december 2005 sendt lovforslag om justering af erhvervsbeskatningen (L116) i ekstern høring.

### Faglige bemærkninger:

Side 12 – under afsnittet ”administrative konsekvenser for det offentlige” bør det præciseres at identifikationen sker efterfølgende, og SKAT således ikke udsender blanketter til ukendte/nye modtagere (K/S, I/S m.v.).

### Administrative konsekvenser:

SKAT tilføjer en engangsudgift på 20.000 kr. til tilretning af blanketter og vejledning.

Med venlig hilsen

Karen Madsen

